

Finansdepartementet  
Postboks 80 Dep  
0030 OSLO

Deres ref: 11/4129 SL MT/rla

Dato:16.12.2011

## Høring av forslag til endringer i ligningsloven

Vi viser til høringsbrev dat. 16.12.2011 og høringsnotat av samme dato.  
Høringsfrist er 16.03.2012.

NTL Skatt har følgende merknader til høringen:

- 1) Vi støtter gjeninnføringen av den reduserte tilleggsskattesatsen på 15 % til bruk i de tilfeller hvor skattyter har gitt ligningsmyndighetene uriktige eller ufullstendige opplysninger om poster i selvangivelsen som senere blir oppgitt ukrevet av arbeidsgiver eller andre 3.parter.
- 2) Når det gjelder endring av dagens regel om at klageretten kan bortfalle i de tilfeller som fremgår av ligningslovens § 9-2 nr.7 a-d), har vi følgende kommentarer:

Ligningsforvaltningen bygger på det såkalte "selvangivelsesprinsippet" som kommer til uttrykk i lignl. kap. 4, dvs. at det er skattyter som i utgangspunktet skal fremskaffe de opplysninger som er nødvendige for at det skal kunne foretas en korrekt ligning. Dette er også bakgrunnen for at ligningsloven (lignl) har sanksjoner som for eksempel tap av klagerett, i motsetning til i forvaltningsloven (fvl). I den alminnelige forvaltningsrett er det forvaltningen som i utgangspunktet må fremskaffe de nødvendige opplysninger for å kunne fatte et vedtak, og det er i den sammenheng mer naturlig at borgeren har sin klagerett i behold i alle sammenhenger. Vi finner det derfor ikke formålstjenlig å foreta en direkte sammenligning med hvordan klageretten er regulert i fvl og av samme årsak er vi skeptisk til å innføre klagerett i alle de tilfellene det legges opp til i høringsnotatet.

Vi mener det er viktig at ligningsmyndighetene har en slik sanksjon (tap av klagerett) i behold for å sikre at skattyteren oppfyller sin opplysningsplikt iht. lignl. Det er selvsagt viktig at skattyters rettssikkerhet ivaretas ved at korrekte opplysninger blir lagt til grunn også i de tilfeller hvor klageretten av en eller annen grunn er bortfalt. Vi mener imidlertid i utgangspunktet at dagens bestemmelse i lignl. § 9-2 nr.8, jf. § 9-5 nr.7, som åpner opp for å behandle en klage også i de tilfeller klageretten er bortfalt, gir en forsvarlig rettssikkerhetsgaranti for skattyter. Dette siden det er vår oppfatning at ligningsmyndighetene vil behandle en klage i de tilfeller hvor det er klart at den opprinnelige ligning ikke bygger på et korrekt faktum. Også i tilfeller hvor klageretten



definitivt er bortfaldt, jf. lignl. § 9-2 nr.9, åpner lignl. § 9-5 nr.1 for å ta forhold opp til endring på ligningsmyndighetenes initiativ.

Det kan sikkert da fremsettes som innvending at det da kan innføres klagerett i alle tilfeller, siden ligningsmyndighetene da vil slippe en arbeidskrevende vurdering av om vilkårene i lignl. § 9-5 nr.7 tilsier at endring bør foretas eller ikke.

På den annen side vil ligningsmyndighetene da miste den sanksjon de har i dag for å ”fremtvinge” korrekte opplysninger fra skattyter, noe som for eksempel vil kunne resultere i flere tilfeller av spekulasjon i skjønnsutøvelse, dvs. at pliktige opplysninger ikke fremlegges for å få brakt på det rene hvorvidt en skjønnsfastsettelse vil ”svare seg” eller ikke. Ved et lavere skjønn enn hva som er korrekt, aksepteres da skjønnsfastsettelsen, mens det i motsatte tilfeller fremlegges korrekte opplysninger i ettertid for å få redusert skjønnsfastsettelsen.

Ved et bokettersyn er det på samme måte også viktig at det blir fremlagt et mest mulig korrekt faktum første gang, i alle fall i forhold til den tids- og ressursbruk det vil medføre for skattemyndighetene å måtte behandle et varierende faktum i flere omganger. En opprettholdelse av dagens sanksjonsregime vil medvirke til å sikre at et mest mulig korrekt faktum fremlegges allerede ved første anledning.

Hvis det nå innføres klagerett også i de tilfeller hvor denne tidligere var avskåret i medhold av lignl. § 9-2 nr.7, mener vi at dette bør bygge på en forutsetning om at pliktige oppgaver leveres (eller at pliktig medvirkning finner sted). Unntaket vil være for det tilfellet som i dag reguleres i § 9-2 nr.7 bokstav b), dvs. manglende medvirkning til å gi opplysninger ligningsmyndighetene har oppfordret til i medhold av lignl. § 4-8. Dette er en bestemmelse om å gi frivillige opplysninger, og den skiller seg derfor klart fra de tilfeller som er omtalt i bestemmelsens bokstav a), c) og d) og som alle gjelder unnlattelse av å etterkomme pliktige pålegg. Vi finner det derfor ikke problematisk at det nå gis klagerett også i de tilfeller en slik oppfordring ikke er blitt fulgt.

For de øvrige tilfellene, dvs. de som er omtalt i lignl. § 9-2 nr.7 bokstav a) c) og d), mener vi derfor at det bør innføres samme regelverk som i merverdiavgiftslovens § 19-1, 3.ledd, dvs. at klageretten er avhengig av at pliktige oppgaver innleveres eller at det medvirkes til kontroll etter lignl. § 4-10 dersom skattyter tidligere har motsatt seg dette.

Med hilsen

Ingunn Borge Veseth  
Leder av NTL Skatts kontrollfaglige utvalg  
Tlf: 55 57 35 41  
E-post: [ingunn.veseth@skatteetaten.no](mailto:ingunn.veseth@skatteetaten.no)

*Roald Haugland  
seniorskattejurist*