

Høringsnotat - Endringer i regelverket om skatteoppgjør

1. INNLEDNING OG SAMMENDRAG

Finansdepartementet foreslår å åpne for flere skatteoppgjør for personlige skattytere enn de to man har i dag. Det vil innebære økt service overfor skattyterne, og vil også øke fleksibiliteten i skattemyndighetenes arbeid. Departementet tar sikte på at ordningen med flere skatteoppgjør for lønnstakere og pensjonister får virkning fra skatteoppgjøret i 2011, dvs. for inntektsåret 2010.

Departementet foreslår også å oppheve bestemmelsene i ligningsloven § 8–9 om at ferdigstillingen av skatteoppgjøret skal kunngjøres. Dette gjør det nødvendig å endre en del fristbestemmelser, herunder ligningslovens bestemmelser om klage- og søksmålsfrister. Departementet foreslår blant annet å innføre en generell klagefrist på seks uker fra melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter.

I det følgende behandles først forslaget om å innføre flere skatteoppgjør og deretter forslaget om oppheving av kravet om kunngjøring av skatteoppgjør.

2. INNFORING AV FLERE SKATTEOPPGJØR FOR PERSONLIGE SKATTYTERE

2.1 Innledning

Personlige skattytere får i dag skatteoppgjøret enten i juni eller oktober. De aller fleste lønnstakere og pensjonister får skatteoppgjøret i juni. De øvrige lønnstakerne og pensjonistene, samt personlige næringsdrivende og deres ektefeller, får skatteoppgjøret i oktober. Departementet ønsker å åpne for flere skatteoppgjør for personlige skattytere, og tar sikte på at ordningen iverksettes for lønnstakere og pensjonister ved skatteoppgjøret i 2011, dvs. for inntektsåret 2010. Erfaringer herfra vil danne grunnlag for å vurdere en utvidelse slik at også personlige næringsdrivende og deres ektefeller kan motta skatteoppgjøret tidligere enn hva de gjør i dag.

Det er i denne omgang ikke aktuelt å innføre flere skatteoppgjør for aksjeselskaper og andre upersonlige skattytere.

2.2 Departementets vurderinger

I følge Skattedirektoratet vil det være rom for at mange av de skattyterne som i dag får skatteoppgjøret i oktober kan få oppgjøret tidligere, i perioden mellom juni og oktober. Departementet legger til grunn at dette vil være en fordel for skattyterne.

I første omgang foreslår departementet at det produseres to, eventuelt tre, nye skatteoppgjør mellom de to skatteoppgjørene vi har i dag. De nye skatteoppgjørene tenkes ferdigstilt henholdsvis omkring 15. august og 15. september. Mulighetene for å sende ut et oppgjør i siste halvdel av juli bør også vurderes. Det legges til grunn at oppgjøret i juni fortsatt vil

omfatte de fleste lønnstakere og pensjonister. Oppgjørene i august og september vil derfor først og fremst innebære at lønnstakere og pensjonister som ellers ville måtte vente til oktober får skatteoppgjøret sitt tidligere.

Departementet tar sikte på at en ordning med flere skatteoppgjør innføres for lønnstakere og pensjonister ved skatteoppgjøret i 2011 (inntektsåret 2010), og at ordningen etter hvert utvides til å omfatte personlige næringsdrivende og deres ektefeller.

Basert på erfaringene med to til tre flere skatteoppgjør, vil man vurdere en ordning med suksessive skatteoppgjør. Suksessive oppgjør innebærer at skattyterne får skatteoppgjøret fortløpende tilsendt etter hvert som ligningene ferdigstilles. For personlige skattytere innebærer det at man i utgangspunktet ikke trenger vente på skatteoppgjøret utover den tiden ligningsmyndighetene bruker på å ferdigstille den konkrete ligningen.

Etter departementets vurdering vil en ordning med suksessive oppgjør være fleksibel, og innebære fordeler både for skattyterne og ligningsmyndighetene. Skattyterne vil få oppgjøret sitt straks det er ferdigstilt, og skatteetaten vil få en jevnere arbeidsbelastning ved løpende utsendelse av oppgjør fremfor få store masseutsendelser av skatteoppgjør. Løpende utsendelse av skatteoppgjørene vil også gi en jevnere fordeling av klagesaker, idet klagefristene da ikke lenger vil utløpe på samme tidspunkt for store grupper av skattytere.

Som en følge av flere skatteoppgjør blir det nødvendig med å justere fristbestemmelsene i ligningsloven om forsinkelsesavgift og tilleggsskatt. I tillegg oppstår det behov for enkelte endringer i skattebetalingsforskriftens bestemmelser om renter ved restskatt og tilbakebetalt skatt, se punkt 2.3 og 2.4.

2.3 Endringer i ligningslovens bestemmelser om forsinkelsesavgift og tilleggsskatt

Forsinket eller unnlatt levering av selvangivelse kan føre til ileggelse av forsinkelsesavgift eller tilleggsskatt, jf. ligningsloven § 10-1 og § 10-2. Etter lovendring iverksatt 1. januar 2010, er skjæringstidspunktet for når en selvangivelse eller næringsoppgave skal anses levert satt til tidspunktet for utlegg av skattelisten. Leverer skattyteren selvangivelsen før dette tidspunkt (men etter leveringsfristen) ilegges forsinkelsesavgift. Dersom skattyter leverer selvangivelsen eller næringsoppgaven etter dette tidspunktet, regnes det som unnlatt levering og skattyteren kan ilegges tilleggsskatt, dersom nærmere angitte vilkår er til stede. Dette er begrunnet i at skattyter ikke skal kunne spekulere i skjønnslikning. For fortsatt å ivareta dette hensynet ved innføring av flere skatteoppgjør, bør skjæringstidspunktet knyttes til tidspunktet for utsendelse av det enkelte skatteoppgjøret. Departementet foreslår derfor å endre ligningsloven § 10-1 og § 10-2 slik at tidspunktet for når melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter blir skjæringstidspunktet for når en selvangivelse eller næringsoppgave anses levert.

2.4 Endringer i rentereglene i skattebetalingsloven og skattebetalingsforskriften

Renter ved skatteavregningen er hjemlet i skattebetalingsloven § 11–5 med tilhørende forskriftsbestemmelser, herunder rentesatsene, i skattebetalingsforskriften § 11–5–1 flg. Rentebeløpet beregnes ved å benytte faste nominelle renter hvor satsene er basert på og differensiert med hensyn til en på forhånd gitt tidsperiode. Denne perioden beregnes fra midt i inntektsåret og frem til tidspunktet for det enkelte av de to skatteoppgjørene i henholdsvis juni og oktober i ligningsåret.

Ved en overgang til flere skatteoppgjør vil det ikke lenger være hensiktsmessig på forhånd å fastsette hvor lang renteperioden skal være ved skatteavregningen. En slik omlegging gjør det derfor nødvendig å erstatte dagens system med et fast sett av nominelle rentesatser med en renteberegning basert årlig rentesats (i det følgende omtalt som løpende renter). Dette er også det vanlige ved øvrige renteberegninger på skatte- og avgiftsområdet, jf. skattebetalingsloven kapittel 11.

Departementet foreslår å erstatte det faste settet av nominelle rentesatser knyttet til skatteavregningen med årlig løpende rente også for upersonlige skattytere, selv om det foreløpig ikke er aktuelt med flere skatteoppgjør for denne gruppen. Det er ikke noen grunn til å ha forskjellige renteregler for personlige og upersonlige skattytere, og systemtekniske hensyn taler for felles regler.

Dagens nominelle rentesatser er som nevnt basert på og differensiert med hensyn til en på forhånd gitt tidsperiode beregnet fra midt i inntektsåret og frem til tidspunktet for det enkelte av de to skatteoppgjørene i henholdsvis juni og oktober i ligningsåret. Ulikhetene i rentesatsene for rentegodtgjørelse og rentetillegg skyldes at det dreier seg om ulike tidsperioder. Departementet mener det er kan være grunner som taler for at rentesatsen for rentetillegg settes høyere enn rentesatsen for tilgodebeløp. I denne omgang går departementet imidlertid ikke nærmere inn på dette spørsmålet men foreslår å videreføre gjeldende rett slik at det benyttes samme sats både for rentegodtgjørelse og rentetillegg. Dette vil trolig også være enklere å administrere. Departementet vil imidlertid vurdere dette spørsmålet ved en senere anledning.

Ved fastsetting av rentesatsen legger departementet til grunn at det vil være hensiktsmessig å se hen til rentesatsene i skattebetalingsloven § 11–6 annet ledd. Avregningsrenter vil da som øvrige avsavnsrenter knyttet til skatte- og avgiftskrav være basert på styringsrenten til Norges Bank.

Formålet med å knytte renten opp til styringsrenten i Norges Bank er at den skal samsvare med rentene i kredittmarkedet. Departementet ser at utviklingen den senere tid gjør at det kan stilles spørsmål ved om det er andre måter å fastsette rentens størrelse på som gjør at denne renten bedre enn i dag følger kredittmarkedet, samtidig som fastsettelsen kan skje uten for kompliserte beregninger mv.

I skattebetalingsloven § 11–6 annet ledd er det to ulike rentesatser i første og annet punktum. Rentesatsen i første punktum tilsvarer den pengepolitiske styringsrenten slik denne er fastsatt av Norges Bank per 1. januar det aktuelle året, tillagt ett prosentpoeng, mens den i annet punktum tilsvarer den pengepolitiske styringsrenten slik denne er fastsatt av Norges Bank per 1. januar det aktuelle året.

Når det gjelder hvilken av de to satsene i skattebetalingsloven § 11–6 annet ledd en bør bruke, er det argumenter for begge alternativer. Ved vurderingen må det tas hensyn til at denne type rente er unntatt fra inntektsbeskatning og heller ikke er fradragsberettiget, jf. henholdsvis skatteloven § 5–60 første ledd første punktum og § 6–40 femte ledd bokstav b. På den ene siden kan en rente som tilsvarer styringsrenten tillagt ett prosentpoeng synes noe høy ved rentegodtgjørelse, sammenliknet med gjeldende rentenivå. På den annen side kan høy rente

motivere skattyterne til å betale inn tilstrekkelig på forskuddsstadiet. Disse (faste nominelle) rentene ble sist justert ved årsskiftet 2007/2008 med virkning for avregningen for inntektsåret 2007. Det ble ved fastsettelsen av nye satser tatt utgangspunkt i styringsrenten minus skatt (dvs. styringsrenten redusert med 28 prosent). Den av de to alternative satsene i skattebetalingsloven § 11–6 annet ledd som ligger nærmest dette vil være rentesatsen i annet punktum som er lik styringsrenten i Norges Bank. Departementet foreslår derfor å bruke denne rentesatsen.

Utgangspunktet for avregningsrentene bør, som med dagens ordning, tas i en generell og gjennomsnittlig formodning om at forskudd (med unntak for tilleggsforskudd) gjennomgående betales 1. juli i inntektsåret for personlige skattytere. For upersonlige skattytere bør det tas utgangspunkt i tidspunktet mellom de to terminene for innbetaling av forskuddsskatt, dvs. 15. mars i året etter inntektsåret. For restskatt beregnes renter frem til forfallsfristen for første termin av restskatten, mens det for tilgodebeløp beregnes renter frem til melding om skatteoppgjøret blir sendt skattyter. Renter av tilleggsforskudd beregnes fra betalingsfristen, dvs. en fastsatt dato som følger av den aktuelle bestemmelsen, og frem til melding om skatteoppgjøret blir sendt skattyter. Det foreslåtte systemet for avregningsrentene vil være langt enklere å håndtere for systemene enn om renter i det enkelte tilfelle skal beregnes ut fra de faktiske betalingstidspunktene. Departementet foreslår at hovedreglene for beregning av renter i skattesaker tas inn i skattebetalingsloven § 11–5.

For skattebetalingsforskriften § 11–5–2 vil overgang til årlig løpende rente medføre at det i bestemmelsen ikke lenger er behov for å opprettholde den oppdelingen som en nå har mellom bokstavene a) og b) i § 11–5–2 første ledd for henholdsvis en tidsperiode innenfor inntektsåret og en tidsperiode etter utgangen av inntektsåret. Bestemmelsen bør derfor omredigeres ved at første ledd bokstav a) og b) slås sammen til bokstav a) og at gjeldende bokstav c) blir ny bokstav b).

Nåværende bokstav b) siste punktum gir videre anvisning på at ved tilbakebetaling av eventuelt innbetalt tilleggsforskudd etter skattebetalingsloven § 4–7 i forbindelse med avregning etter forhåndsligning, skal renter godtgjøres fra innbetalingstidspunktet. Departementet ønsker at utgangspunktet for slik renteberegning også skal være fristen for innbetaling av tilleggsforskudd etter § 4–7. Departementet ser ikke grunn til at utgangspunktet her skal være et annet enn det som gjelder etter forskriften § 11–5–1 første ledd bokstav b). Tilpasningen vil også representere en forenkling ved praktiseringen av regelen.

Departementet tar sikte på at de foreslåtte endringene trer i kraft fra 2011. Det vises til forslag om endringer i skattebetalingsloven § 11–5 og skattebetalingsforskriften §§ 11–5–1 til 11–5–5.

3. OPPHEVING AV KRAVET OM KUNNGJØRING AV SKATTEOPPGJØR – ENDRING I KLAGE- OG SØKSMÅLSFRISTENE

3.1 Innledning

Når skatteoppgjøret er ferdig, skal dette kunngjøres, jf. ligningsloven § 8–9. Både skatteoppgjøret i juni og oppgjøret i oktober blir kunngjort. Kunngjøring skjer ved annonser i en rekke av landets aviser. I tillegg legger skatteetaten ut informasjon på sine nettsider www.skatteetaten.no. Når det gjelder ferdigstillelsen av skatteoppgjøret, legger departementet

til grunn at kunngjøring i form av annonser i papiravisene har mistet sin praktiske betydning. Kravet om kunngjøring av at skatteoppgjøret er ferdig bør oppheves. Kunngjøringene har imidlertid etter gjeldende rett betydning for beregningen av en rekke frister i ligningsloven og skattebetalingsloven. Disse fristene bør i stedet knyttes til tidspunktet for når melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter.

I tillegg kunngjøres utleggingen av skattelister, jf. ligningsloven § 8–8 nr. 3. Skattelister legges ut en gang i året, i forbindelse med skatteoppgjøret om høsten. Departementet foreslår ingen endringer i denne kunngjøringen.

3.2 Departementets vurderinger

3.2.1 Kunngjøring av skatteoppgjør

Begrunnelsen for ordningen med kunngjøring av skatteoppgjøret var opprinnelig først og fremst at skattyterne skulle gis underretning om at de kunne få opplysninger om skatteoppgjøret ved å henvende seg til ligningsmyndighetene. I dag får alle skattytere skatteoppgjøret sendt hjem i posten eller (fra ligningsåret 2010) elektronisk, dersom de ønsker det, og kunngjøringen av at skatteoppgjøret er ferdigstilt har derfor ikke lenger samme betydning for den enkelte skattyter som den opprinnelig hadde. Dersom det innføres flere skatteoppgjør, vil betydningen av kunngjøringen avta ytterligere, både for den enkelte skattyter og offentligheten. Departementet ser det som mer naturlig at klage- og søksmålsfristene i ligningsloven knyttes til når melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter. Det vil etter departementets vurdering være lettere for skattyter å forholde seg til en slik frist enn en frist som løper fra kunngjøringen.

Departementet legger til grunn at frister basert på når melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter tilfredsstiller kravene til notoritet. Skulle det forekomme at en skattyter ikke mottar skatteoppgjøret, for eksempel fordi det kommer bort i posten, kan skattekontoret likevel ta en klage opp til behandling selv om klagefristen er utløpt, jf. ligningsloven § 9–2 nr. 8. Også for søksmålsfristen er det på nærmere vilkår mulig å gi oppfriskning for oversittelse av fristen.

På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve bestemmelsene i ligningsloven § 8–9 nr. 1 om kunngjøring av at skatteoppgjøret er ferdig. Rettsvirkninger som i dag tar utgangspunkt i når skatteoppgjøret er kunngjort, vil da i stedet ta utgangspunkt i når melding om skatteoppgjøret rent faktisk er sendt den enkelte skattyter. Denne datoen vil fremkomme på skatteoppgjøret, slik at det er lett for skattyter å se når klagefristen og søksmålsfristen løper ut.

Endring i dagens regler om kunngjøring av skatteoppgjøret medfører behov for endringer i ligningsloven 9–2 nr. 4 om klagefrist for skattyter og ligningsloven § 11–1 nr. 4 om søksmålsfrister. Det vil også være behov for endring av enkelte bestemmelser i skattebetalingsloven. Dette gjelder s §§ 10–21 og 10–22 annet ledd om forfallstidspunkt for restskatt og § 11–4 om rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling av for mye innbetalt skatt eller avgift etter ny avregning. I tillegg må skattebetalingsforskriften § 10–22–1 endres. De aktuelle endringene blir nærmere omtalt nedenfor.

3.2.2 Klagefristen i ligningsloven § 9–2 nr. 4

Det følger av ligningsloven § 9–2 nr. 4 at klage over ligningen må leveres innen tre uker etter at utleggingen ble kunngjort. Skattytere som får skatteoppgjør i juni, må levere klage innen

10. august eller innen seks uker etter at det ferdige skatteoppgjøret ble kunngjort. For disse skattyterne er det gitt en lengre klageperiode for å unngå at klagefristen utløper i ferietiden.

Som en konsekvens av forslaget om at ferdigstillingen av skatteoppgjøret ikke lenger skal kunngjøres, foreslår departementet å endre ligningsloven § 9–2 nr. 4 slik at det alminnelige utgangspunktet for beregning av klagefristen blir tidspunktet for når melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter. Departementet har vurdert om fristen i stedet bør regnes fra det tidspunkt meldingen om skatteoppgjøret er kommet frem til skattyter, jf. ligningsloven § 3–7 nr. 1. For den type masseforvaltning det her dreier seg om, legger departementet til grunn at det er mer hensiktsmessig å ta utgangspunkt i tidspunktet for når melding om skatteoppgjøret er sendt. På denne måten unngår man diskusjoner om når skatteoppgjøret faktisk er mottatt.

Departementet foreslår at det innføres en klagefrist på seks uker fra skatteoppgjøret er sendt skattyter, og at denne fristen skal gjelde i alle saker etter § 9–2 nr. 4. Tilsvarende seksukers klagefrist har man også i arveavgiftsloven § 35 første ledd. I dag inneholder ligningsloven § 9–2 nr. 4 tre ulike klagefrister, avhengig av når skattyter får skatteoppgjøret.

For skattytere som får skatteoppgjøret i juni, vil en klagefrist på seks uker være omtrent som i dag, mens det for øvrige skattytere vil forslaget forlenge klagefristen fra tre til seks uker. En generell frist på seks uker fra melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter vil dermed også innebære en forenkling av klagesystemet.

3.2.3 Søksmålsfristen i ligningsloven § 11–1 nr. 4

Dersom ferdigstillingen av skatteoppgjøret ikke lenger skal kunngjøres, og heller ikke være utgangspunkt for beregning av klagefristen, er det hensiktsmessig også å endre ligningslovens § 11–1 nr. 4, som regulerer søksmålsfristen for den skattepliktige. Etter bestemmelsen må skattyter som skal reise søksmål gjøre dette innen seks måneder regnet fra det tidspunktet utleggingen av skattelisten er kunngjort. For skattytere som får skatteoppgjøret i juni regnes fristen fra kunngjøringen av at skatteoppgjøret er ferdig. Departementet foreslår å endre bestemmelsen slik at utgangspunktet for fristberegningen blir tidspunktet for når skatteoppgjøret er sendt skattyter. Det gir et enklere system dersom man har samme utgangspunkt for å beregne klagefristen og søksmålsfristen. Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 11–1 nr. 4.

3.2.4 Forfall etter skattebetalingsloven kapittel 10

Departementet foreslår at også fristene for beregning av forfall av restskatt mv. for ulike skattytergrupper tar utgangspunkt i når meldingen om skatteoppgjøret ble sendt skattyteren.

Reglene om forfall av restskatt for personlige skattytere fremgår av skattebetalingsloven § 10–21 første ledd. Lovens alminnelige frist er tre uker etter at det ferdige skatteoppgjøret eller utlegging av skattelisten er kunngjort. Dersom restskatten utgjør 1000 kroner eller mer, forfaller den i to like store terminer, henholdsvis tre uker og åtte uker etter kunngjøring. For å unngå at restskatt forfaller i sommerferien, følger det av § 10–21 at fristen tidligst vil være 20. august. Som det fremgår er utgangspunktet for beregning av forfallsfristen tidspunktet for kunngjøring av hvert skatteoppgjør. Departementet foreslår å endre dette slik at restskatten forfaller til betaling tre uker etter at melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter, men likevel tidligst 20. august i ligningsåret.

Etter skattebetalingsloven § 10–21 tredje ledd forfaller restskatt for aksjeselskaper og andre upersonlige skattytere til betaling tre uker etter at utlegging av skattelisten er kunngjort. Departementet foreslår å endre dette slik at restskatten forfaller til betaling tre uker etter at melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter.

Etter skattebetalingsforskriften § 10–21–1 forfaller utlignet skatt for en del konkurs- og administrasjonsbo i sin helhet til betaling tre uker etter at utlegging av skattelisten er kunngjort. Departementet foreslår å endre dette slik at skatten forfaller til betaling tre uker etter at melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter..

Etter skattebetalingsloven § 10–22 annet ledd forfaller restskatt i petroleumssaker til betaling tre uker etter at utlegging av skattelisten er kunngjort. Departementet foreslår å endre dette slik at restskatten forfaller til betaling tre uker etter at melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter.

Når det gjelder utbetalinger av tilgodebeløp etter avregning, følger forfallsfrist for utbetalingen av skattebetalingsloven § 10–60 tredje ledd. Her er også utgangspunktet for fristen i dag tidspunktet for kunngjøring av skatteoppgjøret. Departementet foreslår å knytte utgangspunktet for beregning av fristen til tidspunktet for når melding om skatteoppgjøret ble sendt til skattyter.

3.2.5 Utgangspunktet for beregning av rentegodtgjørelse etter skattebetalingsloven § 11–4 annet ledd

Skattebetalingsloven § 11–4 annet ledd gir hjemmel for rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling av skatt etter ny avregning som følge av endring mv. Utgangspunktet for beregningen av renter etter § 11–4 annet ledd er i dag tidspunktet for kunngjøringen av skatteoppgjøret for skattytere med oppgjør i juni eller utleggingen av skattelisten for de skattytere som får skatteoppgjør i oktober.

Som følge av forslaget om oppheving av kravet til kunngjøring av skatteoppgjøret i ligningsloven § 8–9, må en endre skattebetalingsloven § 11–4 annet ledd. Departementet foreslår å erstatte kunngjøringstidspunktet som utgangspunkt for beregningen av rentegodtgjørelse med tidspunktet for når melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter.

3.2.6 Særlig om skatt på utbytte fra norske selskaper til utenlandske aksjonærer

Det er behov for enkelte særbestemmelser for utenlandske aksjonærer som betaler kildeskatt på utbytte fra norske selskaper. I disse sakene sender skatteetaten ikke melding til den enkelte skattyter om skatteoppgjøret. I stedet mottar selskapet som trekker kildeskatten melding om skatten som er fastsatt for de utenlandske aksjonærene i selskapet. Eventuelle endringsvedtak sendes direkte til skattyter.

Det er viktig at utenlandske aksjonærer som betaler kildeskatt får enkle og forutsigbare klage- og søksmålsfrister, og at de ikke får kortere frister enn andre skattytere. Departementet foreslår at klage- og søksmålsfristen for utenlandske aksjonærer som mottar utbytte fra norske selskaper knyttes til fastsatte datoer i saker som gjelder den ordinære fastsettingen. Departementet foreslår at klage over ligning som gjelder kildeskatt, må leveres innen utgangen av ligningsåret. Søksmål som gjelder kildeskatt på utbytte må reises innen 1. juli

året etter ligningsåret. Søksmål om endringsvedtak må reises innen seks måneder etter at melding om endringsvedtak ble sendt skattyteren. Bestemmelsene om forfall og rentegodtgjørelse i skattebetalingsloven bør knyttes til når melding om skatteoppgjøret sendes selskapet som har trukket kildeskatten. Departementet viser til forslag til endringer i ligningsloven §§ 8–9 nr. 1, 9–2 nr. 4 og 11–1 nr. 4, skattebetalingsloven §§ 10–21 fjerde ledd og 11–4 annet ledd og skattebetalingsforskriften § 11–5–3.

Departementet vurderer for tiden om det skal gjennomføres ytterligere endringer i saksbehandlings- og innkreivingsreglene som gjelder ved beskatning av utbytte fra norske selskaper til utenlandske aksjonærer.

4. ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Departementet legger til grunn at den foreslåtte systemtekniske endringen av renteregulene vil ha begrensede økonomiske og administrative konsekvenser for skattekreditorene og skattyterne. Perioden som den løpende årlige renten skal beregnes for, vil for de fleste tilsvare den ”fikserte” periode som har vært grunnlaget for fastsettelsen av de gjeldende faste rentesatsene. Skatteetaten vil ha enkelte kostnader i forbindelse med tilpasninger av datasystemene for det nye renteregimet, men dette forutsetter departementet vil bli dekket innenfor gjeldende rammer.

Forslaget vil i praksis innebære en justering av rentesatsen, men en vesentlig del av endringen skyldes en justering i samsvar med utviklingen i rentenivået i markedet siden forrige gang disse rentene ble endret, og ikke en systemendring. Rentene ble sist justert ved årsskiftet 2007/2008 med virkning fra og med ligningen for inntektsåret 2007. Også da ble rentesatsene justert som følge av endringer av rentenivået i markedet siden forrige endring, og med utgangspunkt i Norges Banks styringsrente. Rentesatsen ved siste justering ble redusert med 28 prosent siden disse rentene verken er skattepliktig eller fradragsberettiget ved ligningen.

Forslaget innebærer at det legges opp til en generell oppjustering av satsene med om lag 39 prosent. For personlige skattytere er andelen tilgodebeløp ved ligningen normalt høyere enn andelen restskattekrav både i antall og beløp. Denne oppjusteringen vil dermed innebære netto økte renteutgifter for staten og motsvarende økte renteinntekter for skattyterne. For inntektsåret 2008 utgjorde differansen mellom tilgodebeløp og restskatt for personlige skattytere 19,1 mrd. kroner, mens det tilsvarende beløp for 2007 var 12,3 mrd. kroner. Legger en til grunn at den gjennomsnittlige perioden det ytes renter er 12 måneder, vil endringen basert på et gjennomsnitt av årene 2007 og 2008 innebære om lag 77 mill. kroner i netto rentetap for skattekreditorene.

For upersonlige skattytere er andelen restskatt ved ligningen normalt høyere enn andelen tilgodebeløp både i antall og beløp. Oppjusteringen som nevnt foran vil dermed innebære netto økte renteutgifter for skattyterne og motsvarende økte renteinntekter for staten. For inntektsåret 2008 utgjorde differansen mellom restskatt og tilgodebeløp for upersonlige skattytere 10,9 mrd. kroner, mens det tilsvarende beløp for 2007 var 17,1 mrd. kroner. Renteperioden her er om lag 7 måneder, og basert på et gjennomsnitt av årene 2007 og 2008 vil det innebære om lag 80 mill. kroner i netto rentegevinst for skattekreditorene.

Dagens kunngjøring av skattelister og skatteoppgjør skjer ved annonser i en rekke av landets aviser. En oppheving av kravet om kunngjøring av skatteoppgjørets ferdigstilling vil medføre en besparelse for skatteetaten, anslått til omkring en halv million kroner pr år.

5. IKRAFTTREDELSE OG GJENNOMFØRING

I første omgang foreslås å innføre en ordning med to til tre flere skatteoppgjør. Det tas i utgangspunktet sikte på at ordningen iverksettes for lønnstakere og pensjonister ved skatteoppgjøret i 2011, dvs. for inntektsåret 2010. I denne forbindelse må også de foreslåtte endringene i rentereglene i skattebetalingsforskriften settes i kraft.

Det tas sikte på at forslaget om å oppheve kravet i ligningsloven § 8–9 om at kunngjøring av at skatteoppgjøret er ferdig, og alle lov- og forskriftsendringene dette fører med seg, settes i kraft 1. januar 2011.

Erfaringer fra ordningen med flere skatteoppgjør vil danne grunnlag for å vurdere en utvidelse av ordningen, slik at også personlige næringsdrivende og deres ektefeller kan motta skatteoppgjøret tidligere enn hva de gjør i dag. Siktemålet er deretter å utvikle ordningen videre slik at det kan innføres suksessive skatteoppgjør etter hvert som ligningene ferdigstilles.

Forslag til endringer i lov av 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) og lov av 17. juni 2005 nr 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

I lov av 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 8–9 nr. 1 første punktum og nytt annet punktum skal lyde:

1. Når skatteoppgjøret er ferdig, skal det snarest *mulig sendes* melding til skattyteren om dette. I saker om kildeskatt på utbytte sendes melding om skatteoppgjøret til selskapet som har trukket kildeskatten.

§ 9–2 nr. 4 skal lyde:

4. Klage over ligningen må leveres innen *seks uker etter at skatteoppgjøret er sendt skattyter. Klage over ligning som gjelder kildeskatt på utbytte må leveres innen utgangen av ligningsåret. Er* skattyterens oppgaver fraveket som angitt i § 8–3 nr. 1 jf. nr. 2 uten at påbudt varsel er sendt kan klage over fraviket likevel leveres innen tre uker etter at skattyteren ble oppmerksom på fraviket, men ikke mer enn tre år etter inntektsåret.

§ 10-1 nr. 1 første punktum skal lyde:

Skattyter som leverer selvangivelse, næringsoppgave eller pliktig selskapsoppgave med vedlegg etter leveringsfristen, men før *melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter*, skal svare en forsinkelsesavgift.

§ 10-2 nr. 1 annet punktum skal lyde:

Som unnlatt levering av selvangivelse eller næringsoppgave, regnes levering etter *at melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter*.

§ 11–1 nr. 4 skal lyde:

4. Søksmål fra en skattepliktig til prøving av en ligningsavgjørelse må reises innen 6 måneder *etter at melding om skatteoppgjøret eller melding om endringsvedtak ble sendt skattyteren. I saker om kildeskatt på utbytte må søksmål til prøving av ligningen reises innen 1. juli året etter ligningsåret, likevel slik at søksmål til prøving av et endringsvedtak kan reises innen 6 måneder etter at meldingen ble sendt skattyteren. Når* endringssak er gjennomført etter § 3–11 nr. 4 jf. § 8-3 nr. 5, regnes søksmålsfristen fra nytt skatteoppgjør ble sent skattyteren. Det kan gis oppfriskning for oversittelse av fristen etter reglene i tvisteloven §§ 16–12 til 16–14. Etter utløpet av denne fristen gjelder likevel fristen i skattebetalingsloven § 12–1 nr. 5 i sak om tvangsfullbyrdelse eller midlertidig sikring.

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endringer:

§ 10–21 første, tredje og nytt fjerde ledd skal lyde:

(1) Restskatt for personlige skattytere forfaller til betaling tre uker etter at *melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter*, likevel tidligst 20. august i ligningsåret. Er restskatten 1 000 kroner eller mer, forfaller den til betaling i to like store terminer. Første termin forfaller som etter første punktum, mens annen termin forfaller fem uker senere.

(3) Restskatt for upersonlige skattytere forfaller til betaling tre uker etter at *melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter*.

(4) Restskatt av kildeskatt på utbytte forfaller til betaling tre uker etter at melding om skatteoppgjøret ble sendt selskapet som trakk kildeskatten.

§ 10–22 annet ledd skal lyde:

(2) Restskatten forfaller til betaling tre uker etter at melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter.

§ 10–60 tredje ledd skal lyde:

3) For tilgodebeløp som oppstår etter ordinær avregning, jf. § 7–1, regnes fristen fra melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter. I andre tilfeller regnes fristen fra det tidspunktet avregningen ble foretatt.

§ 11–4 annet ledd skal lyde:

(2) Ved tilbakebetaling etter ny avregning beregnes renten fra det ferdige skatteoppgjøret etter ordinær avregning ble sendt skattyter. I saker om kildeskatt på utbytte beregnes renten fra det ferdige skatteoppgjøret etter ordinær avregning ble sendt selskapet som har trukket kildeskatten.

§ 11–5 skal lyde:

§11–5 Rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteavregningen

(1) Restskatt tillegges rentetillegg. Rentetillegget beregnes med rentesats etter skattebetalingsloven § 11–6 annet ledd annet punktum. Rentetillegget beregnes fra 1. juli i inntektsåret for personlige skattytere og fra 15. mars i året etter inntektsåret for upersonlige skattytere, og fram til forfallsfristen for første termin av restskatten.

(2) Personlige skattytere som får utbetalt overskytende forskudd på skatt etter skattebetalingsloven kapittel 7, eller som får utbetalt negativ skatt som følge av at fastsatt fradrag overstiger utliknet skatt, gis rentegodtgjørelse etter følgende regler:

a) For overskytende forskuddstrekk og overskytende utskrevet forskuddsskatt innbetalt innen utgangen av inntektsåret, samt negativ skatt, gis rentegodtgjørelse med rentesats etter § 11–6 annet ledd annet punktum, beregnet fra 1. juli i inntektsåret og fram til melding om skatteoppgjøret blir sendt skattyter.

b) For overskytende utskrevet forskuddsskatt og tilleggsforskudd som blir innbetalt senest 31. mai i året etter inntektsåret, gis rentegodtgjørelse med rentesats etter § 11–6 annet ledd annet punktum, beregnet fra 31. mai og fram til melding om skatteoppgjøret blir sendt skattyter.

(3) Upersonlige skattytere som får utbetalt overskytende forskudd på skatt etter skattebetalingsloven kapittel 7, eller som får utbetalt negativ skatt som følge av at fastsatt fradrag overstiger utliknet skatt, gis rentegodtgjørelse etter følgende regler:

a) Når samlet forskuddsskatt innbetalt senest 31. mai i året etter inntektsåret overstiger utliknet skatt, gis rentegodtgjørelse for det overstigende beløpet med rentesats etter § 11–6 annet ledd annet punktum, beregnet fra 15. mars i året etter inntektsåret og fram til melding om skatteoppgjøret blir sendt skattyter.

b) Ved avregning etter forhåndslikning gis rentegodtgjørelse etter første ledd bare når avregning skjer senere enn 31. mai i året etter ligningsåret.

(4) Departementet kan i forskrift gi nærmere regler om rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteavregningen.

Forslag til endringer i forskrift 21.12.2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskriften)

Fastsatt av Finansdepartementet xx.xx.xxxx med hjemmel i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) § 11–5.

§ 10–21–1 skal lyde:

§ 10–21–1. *Forfall av utlignet skatt for konkurs- og administrasjonsbo for upersonlige skattytere*

For konkurs- og administrasjonsbo som nevnt i skattebetalingsloven § 4–1 første ledd bokstav a, og som etter § 6–2–1 er unntatt fra plikten til å betale forskuddsskatt, forfaller utlignet skatt i sin helhet til betaling tre uker etter at *melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter*. Er utlignet skatt for boer som nevnt i første punktum fastsatt ved forhåndsligning, gjelder bestemmelsen om forfall i skattebetalingsloven § 10–51 bokstav d.

§ 11–5–1 første ledd oppheves.

§ 11–5–2 første ledd skal lyde:

§ 11–5–2. *Rentegodtgjørelse til personlige skattytere ved forhåndsligning og ved tilbakebetaling av deponerte forskudd på skatt etter skattebetalingsloven § 8–4*

(1) Skattytere som etter forhåndsligning får utbetalt overskytende forskudd på skatt, eller negativ skatt som følge av at fastsatt fradrag overstiger utliknet skatt, og skattytere som får tilbakebetalt forskudd deponert etter skattebetalingsloven § 8–4, gis rentegodtgjørelse etter følgende regler:

a. Når utbetalingen skjer senere enn 1. juli i inntektsåret, godtgjøres renter med rentesats etter skattebetalingsloven § 11–6 annet ledd annet punktum beregnet fra 1. juli i inntektsåret og fram til melding om skatteoppgjøret blir sendt skattyter. Er det innbetalt tilleggsforskudd beregnes renter fra fristen for betaling av tilleggsforskudd etter § 4–7.

b. Tilleggsforskudd tilbakebetales før annet forskudd. Det senest innbetalte beløpet regnes som tilbakebetalt først. Dersom utskrevet forskuddsskatt dekkes ved utleggstrekk nedlagt av skatteoppkreveren, regnes beløpet som innbetalt første dag i den oppgjørsperiode trekket skjer.

§ 11–5–3 oppheves.

Ny § 11–5–3 skal lyde:

§ 11–5–3. *Renteberegning i saker om kildeskatt på utbytte*

(1) *I saker om kildeskatt på utbytte beregnes rentegodtgjørelse fra 1. juli i inntektsåret og fram til melding om skatteoppgjøret blir sendt selskapet som har trukket kildeskatten.*

(2) *Rentetillegget i saker om kildeskatt på utbytte beregnes fra 1. juli i inntektsåret og fram til melding om skatteoppgjøret blir sendt selskapet som har trukket kildeskatten.*

§ 11–5–4 første ledd oppheves.

§ 11–5–4 annet ledd blir nytt første ledd.

§ 11–5–5 første ledd oppheves.

§ 11-5-5 annet og tredje ledd blir nytt første og annet ledd.

§ 11-5-5 nytt annet ledd skal lyde:

(2) Det skal ikke beregnes rentetillegg i tilfeller som nevnt i § 11-5-4 bokstav d.

§ 11-5-7 oppheves.