



DET KONGELEGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Prop. 150 LS

(2012–2013)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

---

Endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga



## Innhald

1	<b>Innleiing</b> .....	5	9.2.2	Behov for betring av eksisterande kontrollstøttesystem .....	24
2	<b>Trygdeavgift for fiskeri m.m.</b> ...	7	9.3	Gjeldande rett .....	25
3	<b>Produktavgift på førstehandsomsetning av fisk</b> .....	8	9.3.1	Toll- og avgiftslovgivinga .....	25
4	<b>Reduksjon av fribeløpet i den differensierte arbeidsgivaravgifta</b> .....	9	9.3.2	Personopplysningslova .....	25
5	<b>Petroleumsskatten</b> .....	10	9.4	Høyringa .....	26
5.1	Innleiing og samandrag .....	10	9.5	Vurderingar og forslag frå departementet .....	27
5.2	Gjeldande rett .....	10	9.5.1	Innleiing .....	27
5.3	Nøytral grunnrenteskatt .....	12	9.5.2	Planlegging, målretting og gjennomføring av kontroll .....	28
5.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	12	9.6	Økonomiske og administrative følger .....	31
5.5	Nærmare om departementet sitt forslag .....	14	9.7	Iverksetjing .....	31
5.6	Økonomiske og administrative følger .....	15	<b>10</b>	<b>Endring i tollova – nedsetting av toll</b> .....	<b>32</b>
5.7	Iverksetjing .....	15	<b>11</b>	<b>Revidering av EFTA-konvensjonen på landbruksområdet</b> .....	<b>33</b>
5.8	Overgangsføresegn .....	15	<b>12</b>	<b>Unntak i advokatar si teieplikt på skatte- og avgiftsområdet</b> .....	<b>34</b>
6	<b>Meirverdiavgift - endringar i representantordninga</b> .....	17	12.1	Innleiing og samandrag .....	34
6.1	Innleiing .....	17	12.2	Bakgrunn .....	34
6.2	Bakgrunn .....	17	12.3	Gjeldande rett .....	35
6.3	Gjeldande rett .....	17	12.3.1	Opplysningsplikt til skatte- og avgiftsstyresmaktene .....	35
6.4	Høyringa .....	18	12.3.2	Reglar om advokatar si teieplikt ...	37
6.5	EU-rett mv. ....	18	12.3.3	Reglar om klientbankkonto .....	38
6.6	Vurderingar og forslag frå departementet .....	19	12.4	Utanlandsk rett .....	38
6.6.1	Behovet for endringar .....	19	12.4.1	Dansk rett .....	38
6.7	Økonomiske og administrative følger .....	20	12.4.2	Svensk rett .....	39
6.8	Iverksetjing .....	20	12.5	Høyringa .....	40
7	<b>Heve vrakpanten og vrakpantavgifta</b> .....	21	12.5.1	Forslaget i høyringsnotatet .....	40
8	<b>Eingongsavgift på ladbare hybridbilar</b> .....	22	12.5.2	Merknader frå høyringsinstansane	40
9	<b>Nye lovføresegner for tollkontroll</b> .....	23	12.6	Vurderingar og forslag frå departementet .....	41
9.1	Innleiing og samandrag .....	23	12.6.1	Skatte- og avgiftsstyresmaktene sitt behov for opplysningar .....	41
9.2	Bakgrunn .....	23	12.6.2	Kven som skal gi opplysningar ....	45
9.2.1	Innhenting, lagring, bruk og samanstilling av opplysningar .....	23	12.6.3	Kva opplysningsplikta skal omfatte	45
			12.6.4	Ufråvikeleg opplysningsplikt .....	47
			12.6.5	Kontroll hos den opplysningspliktige .....	48
			12.6.6	Forholdet til EMK .....	48
			12.7	Økonomiske og administrative følger .....	49
			12.8	Iverksetjing .....	49

<b>13</b>	<b>Heimel for skattekontoret til å endre vedtaket sitt til fordel for skattytar under den førebuaende klagesakshandsaminga</b> .....	50	<b>Forslag til lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)</b> .....	61
13.1	Innleiing .....	50	<b>Forslag til lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)</b> .....	61
13.2	Gjeldande rett .....	50	<b>Forslag til lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)</b> .....	62
13.3	Høyringa .....	50	<b>Forslag til lov om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)</b> .....	63
13.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	51	<b>Forslag til lov om endring i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)</b> .....	64
13.4.1	Generelt .....	51	<b>Forslag til lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)</b> .....	64
13.5	Nærmare om innhaldet i føresegna	51	<b>Forslag til lov om endringar i lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste)</b> .....	65
13.6	Om dekning av sakskostnader .....	53		
13.7	Økonomiske og administrative følgjer .....	53		
<b>14</b>	<b>Endring i reglar for rapportering til Skatteetaten av utbetaling av skadebot og forsikring for personskade til barn og unge</b> .	54		
<b>15</b>	<b>Skattefrie gevinstar – justering i vedtakskompetansen</b> .....	55		
<b>16</b>	<b>Opprettingar og klargjeringar i lovtekst</b> .....	56		
16.1	Ligningslova § 4-9 nr. 2 .....	56		
16.2	Skattebetalingslova § 5-1 tredje ledd .....	56		
16.3	Skattelova § 2-30 første ledd bokstav e nummer to .....	56		
16.4	Skattelova § 5-43 første ledd bokstav f .....	56		
16.5	Skattlegging ved uttak av egedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde .....	56		
16.5.1	Innleiing .....	56		
16.5.2	Klargjering av føresegna om fastsetting av skattepliktig inntekt ved uttak av objekt i deltakarlikna selskap o.a. ....	57		
16.5.3	Oppretting av lovtekst i skattelova § 9-14 niande ledd andre punktum	58		
16.5.4	Skattytars plikt til å levere oppgåve med utrekning av gevinst .....	58		
16.5.5	Økonomiske og administrative følgjer .....	58		
	<b>A</b>		<b>B</b>	
	<b>Forslag til lov om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.</b> .....	60	<b>Forslag til vedtak om endringar i Stortingets vedtak 27. november 2012 om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013</b> .....	66
			<b>Forslag til vedtak om endring i Stortingets vedtak 27. november 2012 om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2013</b> .....	66
			<b>Forslag til vedtak om endringar i Stortingets vedtak 27. november 2012 om avgift på motorvogner mv. A. Engangsavgift for budsjetterminen 2013</b> .....	67



DET KONGELEGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Prop. 150 LS

(2012–2013)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

---

## Endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga

*Tilråding frå Finansdepartementet 7. mai 2013,  
godkjend i statsråd same dagen.  
(Regjeringa Stoltenberg II)*

### 1 Innleiing

I samanheng med Revidert nasjonalbudsjett 2013 foreslår Regjeringa følgjande endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga som har provenyverknader for 2013:

- Fribeløpet i arbeidsgivaravgifta i sone Ia blir justert ned til 450 000 kroner og til 225 000 kroner for vegtransport. Forslaget gir eit meirproveny på om lag 110 mill. kroner påløpt og 90 mill. kroner bokført i 2013.
- Vrakpanten blir heva med 500 kroner, til 3 000 kroner. Auken i vrakpanten blir anslått å auke utbetalingane av vrakpant med 32,5 mill. kroner i 2013. Auken i utbetalingar blir motsvara av å heve vrakpantavgifta med 400 kroner frå same dato. Forslaget er dermed provenynøytralt.
- Vektfrådraget i eingongsavgifta for ladbare hybridbilar blir auka til 15 pst. Forslaget gir eit provenytap på om lag 10 mill. kroner påløpt og 8 mill. kroner bokført i 2013.
- Med heimel i artikkel 59 i EFTA-konvensjonen har Sveits/Liechtenstein, Island og Noreg revidert EFTA-konvensjonen på landbruksområdet for blant anna handel med råvarer og tilverka jordbruksprodukt, jf. rådsvedtak i EFTA

av 21. juni 2012. Tollkonsesjonane som følgjer av den reviderte avtalen blir anslått å medføre eit provenytap på om lag 2 mill. kroner i 2013.

Dei foreslåtte endringane i skatte- og avgiftsopplegget inneber ein samla auke i provenyet på om lag 100 mill. kroner påløpt og 80 mill. kroner bokført i 2013 samanlikna med saldert budsjett for 2013.

I tillegg blir friinntektssatsen i petroleumsskattelova redusert frå 7,5 pst. til 5,5 pst. per år. Samla friinntekt blir dermed endra frå 30 til 22 pst. rekna nominelt over friinntektsperioden. Overføringane til Statens pensjonsfond utland blir anslått til å auke med om lag 120 mill. kroner påløpt og om lag 60 mill. kroner bokført i 2013.

Regjeringa foreslår også enkelte andre endringar på skatte-, avgifts- og tollområdet:

- Det blir gjennomført endringar i likningslova og meirverdiavgiftslova som gjer unntak frå advokatar si teieplikt på skatte- og avgiftsområdet.
- Ordlyden i folketrygdlova § 23–3 andre ledd nr. 2 blir presisert slik at det går fram at det skal svarast trygdeavgift med mellomsats av

- arbeidsgodtgjersle til deltakar i deltakarlikna selskap i fiskerinæringa.
- Produktavgifta på førstehandsomsetning av fisk blir auka frå 2,6 til 3 pst. frå 1. juli 2013.
  - Reglane om rapportering av tredjepartsopplysningar i likningslova § 5-5 nr. 3 blir endra slik at andre som utbetalar erstatning for personskade og tap av forsørgjar blir omfatta av rapporteringsplikta.
  - Meirverdiavgiftsrepresentanten sitt ansvar for betaling av meirverdiavgift blir oppheva.
  - Tollova § 9-5 blir endra, slik at tollstyresmaktene får heimel til å setje ned toll på landbruksvarer i enkelttilfelle.
  - Det blir innført nye lovføresegner for tollkontroll.
  - Det blir innført ein heimel om at Skattekontoret kan endre sitt vedtak til fordel for skattytar under den førebuaende klagesakshandsaminga, dersom klagen blir funne grunna.
  - Finansdepartementet sin kompetanse til å treffe vedtak etter skattelova § 5-50 andre ledd bokstav e blir oppheva.
  - Det blir gjennomført enkelte klargjeringar og opprettingar utan realitetsendringar i lovttekst.
- I denne proposisjonen legg Finansdepartementet fram forslag til:
- lov om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.
  - lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)
  - lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
  - lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
  - lov om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
  - lov om endring i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
  - lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
  - lov om endringar i lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste)
  - vedtak om endringar i Stortingets vedtak 27. november 2012 om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013
  - vedtak om endring i Stortingets vedtak 27. november 2012 om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringa for 2013
  - vedtak om endringar i Stortingets vedtak 27. november 2012 om avgift på motorvogner mv. A. Engangsavgift for budsjetterminen 2013

## 2 Trygdeavgift for fiskeri m.m.

Av inntekt frå verksemd skal ein som utgangspunkt svare trygdeavgift med høg sats - 11 pst. Med heimel i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd § 23-5 første ledd kan Stortinget avgjere at ei produktavgift heilt eller delvis skal erstatte mellom anna trygdeavgift. I samsvar med dette er det i stortingsvedtak 27. november 2012 nr. 1215 fastsatt at trygdeavgift over 7,8 pst. av pensjonsgivande inntekt frå fiskeri-, kval- og selfangstnæringa skal bli dekt av produktavgifta. Produktavgifta skal dessutan også dekke arbeidsgivaravgift på hyre, kollektiv medlemspremie til yrkesskadetrygd, kollektiv forsikring for tilleggssjukepengar for manntalsførte fiskarar og utgifter i samband med stønad til arbeidsledige i næringa. Satsen for 2013 er sett til 2,6 pst.

Folketrygdlova § 23-3 andre ledd omhandlar kva for ein trygdeavgiftssats som gjeld for ulike former for inntekt. Av folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 3 følgjer at ein skal svare høg sats av personinntekt fastsett etter skattelova § 12-2, og som ikkje går inn under folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 1 eller 2. Folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 2 c gjeld inntekter frå fiske. Føresegna gjeld etter ordlyden personinntekt fastsett etter skattelova § 12-10, dvs. berekna personinntekt frå *enkeltpersonføretak*.

Etter lov 21. juni 1985 nr. 83 om ansvarlige selskap og kommandittselskap § 2-26 kan deltakar i *deltakarlikna selskap* som tek del i forvaltninga av selskapet eller på annan måte yter arbeidsinnsats i selskapet, ha krav på å få utbetalt ei særskilt godt-

gjersle for dette. Godtgjersla blir handsama som ein driftskostnad med rett til frådrag hos selskapet, og normalt som skattepliktig inntekt frå verksemd hos deltakaren. Etter lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt § 12-2 første ledd bokstav f, blir slik godtgjersle rekna som personinntekt. Godtgjersle frå deltakarlikna selskap er ikkje nemnt i folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 1 eller nr. 2, og trygdeavgift skal derfor i utgangspunktet bli rekna med høg sats, jf. folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 3.

Praksis ved likning er at også arbeidsgodtgjersle frå deltakarlikna selskap innan fiskerinæringa har trygdeavgift med mellomsats. Denne praksisen sikrar lik handsaming av inntekt frå fiskeriverksemd ved fastsetjing av trygdeavgift. Det blir lagt til grunn at ein slik praksis er i samsvar med Stortingets vedtak om fastsetjing av avgifter mv. til folketrygda, der det går fram at avgift på fiske skal vere 7,8 pst. (mellomsats), jf. Stortingsvedtaket av 27. november 2012 nr. 1215 om produktavgifta for 2013.

Departementet foreslår at ordlyden i folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 2 blir presisert slik at det går uttrykkeleg fram at også arbeidsgodtgjersle frå deltakarlikna selskap i fiskerinæringa skal ha trygdeavgift med mellomsats. Det blir vist til forslag til endring i folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 2 ny bokstav f. Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks, med verknad frå og med inntektsåret 2013.

### 3 Produktavgift på førstehandsomsetning av fisk

Av næringsinntekt skal det normalt svarast 11 pst. trygdeavgift, medan satsen er 7,8 pst. for lønsinntekt. Næringsdrivande i fiskerinæringa betalar også 7,8 pst. trygdeavgift. Mellomlegget opp til 11 pst. blir dekt av ei særskilt produktavgift. Produktavgifta skal, forutan å dekkje mellomlegget i trygdeavgifta, òg dekkje kollektiv medlemspremie til yrkesskadetrygd, kollektiv forsikring for tilleggsjukepengar for manntalsførte fiskarar og utgifter i samband med stønad til arbeidsledige i næringa. Det skal svarast produktavgift av all fangst frå norskregistrerte fartøy. I statsbudsjettet for 2013 blei det vedteke å setje produktavgifta til 2,6 pst. for 2013. I brev 12. april 2013 tilrår Fiskeri- og kystdepartementet at satsen blir oppjustert til 3 pst. frå og med 1. juli 2013. I brevet frå Fiskeri- og kystdepartementet heiter det mellom anna:

”Produktavgiften beregnes på bakgrunn av innhentede prognoser for kommende års førstehandsverdi, ca. 4-5 mnd. før kalenderåret starter. Usikkerhet i prognosene gjør at det er vanskelig å fastsette en riktig sats. Derfor vil det noen år bli betalt for mye i forhold til utbetalingene til fiskerne, og noen ganger for lite. Ved vesentlige endringer i beregningsgrunnlaget vil avgiftssatsen etterberegnes og endres i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett.

Fiskeri- og kystdepartementet har innhentet ny mengde- og prisprognose for 2013, oppdaterte opplysninger om innbetalt produktavgift, kostnader knyttet til utbetalt syketrygd og arbeidsledighetstrygd for fiskere. Den reviderte prognosen for 2013 tilsier at det er grunnlag for en betydelig endring i avgiftssatsen for produktavgiften for andre halvår 2013 i forhold til tidligere prognoser.

De reviderte beregningene viser at riktig sats på produktavgiften vil være 3,06 prosent for hele 2013, noe som vil tilsvare 3,53 prosent for andre halvår. Hovedårsaken til økningen er en betydelig nedjustering av estimatet på førstehandsverdien fra 15,2 til 12,3 mrd. kroner, samt oppjustering av prognosene for dagpenge.”

Fiskeri- og kystdepartementet har vidare opplyst at produktavgifta har eit akkumulert overskot per 1. januar 2013 på 71,9 mill. kroner. Årsaka er i hovudsak at førstehandsverdien i 2011 var langt høgare enn det som blei lagt til grunn ved fastsetjing av produktavgifta for 2011. I 2012 var inntekter og utgifter om lag i balanse. Ifølgje beregningar frå Fiskeri- og kystdepartementet er differansen i avgiftsinntekter mellom ein sats på 3,5 pst. og ein sats på 3 pst. 65 mill. kroner. Eit prinsipp for produktavgifta er kostnadsdekking over tid.

Finansdepartementet foreslår derfor å auke produktavgifta til 3 pst. frå 1. juli 2013, i tråd med forslag og beregningar frå Fiskeri- og kystdepartementet. Det blir vist til forslag til vedtak om endring i Stortingets vedtak om produktavgift til folketrygda for fiskeri-, kval- og selfangstnæringa for 2013.



## 4 Reduksjon av fribeløpet i den differensierte arbeidsgivaravgifta

Satsen for arbeidsgivaravgifta i sone Ia er i utgangspunktet 14,1 pst. Det kan likevel nyttast ein sats på 10,6 pst. så lenge differansen mellom avgifta som følgjer av satsar på høvesvis 14,1 pst. og 10,6 pst. ikkje overstig 530 000 kroner (det årlege fribeløpet) i inntektsåret. For vegtransportføretak er satsen 10,6 inntil differansen overstig 265 000 kroner for føretaket i inntektsåret. Føretak som driv produksjon av stål eller bygging av skip mv. kan og berekne redusert arbeidsgivaravgift inntil differansen i avgift, etter ei berekning med den satsen som elles gjeld i sona og 14,1 pst., overstig 530 000 kroner.

Fribeløpet i arbeidsgivaravgifta på 530 000 kroner (265 000 kroner for vegtransport) er fastsett for å komme inn under grensa for bagatellmessig støtte i EØS-avtalen sine statsstøttereglar. Etter EØS-regelverket kan ein gi såkalla bagatellmessig støtte utan å notifisere til ESA. Bagatellmessig støtte må samla vere under 200 000 euro over ein rullerande treårsperiode. Det årlege fribeløpet i arbeidsgivaravgifta skal altså utgjere inntil ein tredel av den samla grensa for tre inntektsår på 200 000 euro.

Krona har styrka seg vesentlig mot euro dei siste åra. Fribeløpet på 530 000 kroner utgjør om lag 205 000 euro i perioden 2011-2013, dvs. 5 000 euro over grensa for bagatellmessig støtte.

Gjeldande fribeløp i avgiftsvedtaket fører dermed til at arbeidsgivarar kan få eit høgare støttebeløp enn det reglane om bagatellmessig støtte tillet. For åra før 2013 har fribeløpet vore innanfor grensa for bagatellmessig støtte.

Som støttegivar har Finansdepartementet eit ansvar for å sjå til at det ikkje blir gitt støtte som går utover grensene. For at fribeløpet skal komme ned under 200 000 euro (100 000 euro for vegtran-

sport) for perioden 2011-2013, må fribeløpet redusertast til 450 000 kroner (225 000 kroner for vegtransport) så snart som mogleg. Regjeringa foreslår derfor at fribeløpet i arbeidsgivaravgifta i sone Ia blir redusert til 450 000 kroner (225 000 kroner for vegtransport) med verknad frå og med 4. termin 2013 (1. juli 2013). Det same gjeld den øvre grensa for føretak som driv produksjon av stål og bygging av skip mv.

At endringa gjeld med verknad frå og med 4. termin 2013 inneber at føretak kan berekne redusert avgift inntil differansen blir 530 000 kroner (265 000 kroner for vegtransport) når dei bereknar avgifta for 1. til og med 3. termin. Ved avgiftsberekinga frå og med 4. termin kan derimot samla reduksjon ikkje overstige 450 000 kroner (225 000 kroner for vegtransport) samla for inntektsåret. Dersom eit føretak alt har berekna redusert avgift med eit høgare beløp (inntil 530 000 eller 225 000 kroner) for 1. til og med 3. termin 2013, blir det likevel ikkje krav om endring for dei tidlegare terminane.

Endringa gjeld også grensa for samla bagatellmessig støtte, jf. dei to siste setningane i § 3 første ledd andre strekpunkt i vedtaket.

Forslaget har truleg ikkje vesentlege administrative følgjer. Å redusere fribeløpet frå 530 000 kroner til 450 000 kroner og frå 265 000 kroner til 225 000 kroner for vegtransport frå 1. juli, kan auke provenyet med om lag 110 mill. kroner påløpt i 2013. Av dette blir 90 mill. kroner bokført i 2013 og 20 mill. kroner blir bokført i 2014.

Departementet viser til forslag til endring i Stortingets vedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013 § 3 og § 4. Endringane tek til å gjelde 1. juli 2013 med verknad for avgiftsberekinga frå og med fjerde termin.

## 5 Petroleumsskatten

### 5.1 Innleiing og samandrag

Fellesskapet eig ressursane på norsk sokkel, og inntektene frå petroleumsvirksemda er viktige for langsiktig finansiering av velferdssamfunnet. Petroleumsskattesystemet skal sikre at den ekstraordinære avkastinga, grunnrenta, kjem det norske folk som eigar av ressursane til gode. Effektiv skattlegging i næringar med ekstraordinær avkasting gjer det dessutan mogleg å redusere vridande skatter i andre sektorar. Dermed kan ein redusere det samfunnsøkonomiske tapet knytt til skattlegging. Ein nøytral grunnrenteskatt vil ikkje påverke tilpassinga til verksemdene. Då vil ressursar som er lønsame for samfunnet òg vere lønsame for selskapa etter skatt, samtidig som ulønsame investeringar vil vere bedriftsøkonomisk ulønsame.

Regjeringa foreslår å redusere satsen i friinntekta i særskatten frå 7,5 pst. til 5,5 pst. av kostpris for driftsmiddel som blir avskrivne under petroleumsskattelova § 3 b (produksjonsinnretningar og røyrleidningar). Departementet foreslår at reduksjonen i friinntektssatsen skal tre i kraft med verknad for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt frå og med 5. mai 2013, då forslaget blei kunngjort. Kostnader pådratt før denne datoen, skal framleis nytte gjeldande friinntektssats for resten av friinntektsperioden.

Ved realisasjon og uttak av driftsmiddel bør det vere symmetri i skattehandsaminga hos kjøpar og seljar. Det blir derfor gjort framlegg om ei tilsvarende endring av satsen til 5,5 pst. ved tilbakeføring av friinntekt ved realisasjon mv. av driftsmiddel.

Departementet foreslår ei overgangsføresegn som inneber at endringa ikkje skal gjelde kostnader pådratt til driftsmiddel omfatta av plan for utbygging og drift (PUD) eller plan for anlegg og drift (PAD) mottatt av Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013. Vidare skal endringa ikkje gjelde for kostnader pådratt til driftsmiddel omfatta av søknad om fritak for eller skriftleg underretning (søknad) om vesentleg avvik eller endring av føresetnadene for tidlegare PUD eller PAD mv., mottatt av Olje- og energidepartementet

før 5. mai 2013. Overgangsføresegna gjeld berre kostnader pådratt seinast året for faktisk produksjonsstart for førekomsten, eller driftsstart for innretninga.

Reduksjonen av friinntektssatsen til 5,5 pst. vil anslagsvis auke skatteinntektene frå petroleumsvirksemda med om lag 70 mrd. kroner målt som noverdi over perioden 2013-2050. Den delen av investeringa som selskapa dekkjer etter skatt, aukar. Lønsame investeringar vil framleis vere lønsame for selskapa etter skatt. Endringa i friinntektssatsen har avgrensa administrative effektar. Overgangsføresegna kan derimot innebere meir arbeid for selskapa og likningsstyringsmaktene nokre år framover.

Departementet viser til forslag til endring i petroleumsskattelova § 5 fjerde og femte ledd og forslag til ikraftsetjing- og overgangsføresegn.

### 5.2 Gjeldande rett

Selskapa som driv utvinning og røyrleidningstransport av petroleum på norsk kontinentalsokkel, blir skattlagd etter særreglane i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsførekomster m.v. (heretter petroleumsskattelova).

Kostnader til erverv av røyrleidning og produksjonsinnretning med dei installasjonar som er ein del av eller tilknytt slik innretning, kan avskrivast lineært med inntil 16 2/3 pst. per år, dvs. over 6 år, jf. petroleumsskattelova § 3 b. Avskrivningane kan ta til frå og med det året kostnadene er pådratt. Frådraget blir gitt både i alminneleg inntekt og i grunnlaget for særskatt.

Rentekostnader og valutapostar på renteberande gjeld kjem til frådrag i inntekt frå utvinningsvirksemda, men er avgrensa etter nærare regler. Etter petroleumsskattelova § 3 d kan selskapet krevje frådrag for slike kostnader svarande til 50 pst. av forholdet mellom skatteverdiar tilordna sokkelen og renteberande gjeld. Andre finansposter kjem til frådrag i landdistriktet, men kjem likevel til frådrag i alminneleg inntekt på sokkelen der det ikkje er landinntekt å føre frådraget mot.

### Boks 5.1 Dagens petroleumsskattesystem

#### Skattesatsar

Av inntekt frå sokkelverksemda skal det betalast alminnelig selskapsskatt, som sidan 1992 har vore 28 pst. Utrekninga av alminneleg inntekt tek utgangspunkt i skattelovas vanlege reglar i den utstrekning ikkje anna følgjar av særreglane i petroleumsskattelova. I tillegg skal det svarast særskatt av verksemda. Denne er grunna i de spesielt gode moglegheitene til forteneeste ved sokkelverksemd (grunnrenta). Satsen settast i Stortingets årlige skattevedtak og har vore 50 pst. sidan 1992. Sokkelselskapas marginalsatt er med det 78 pst. I grunnlaget for utrekning av særskatten blir det gitt eit særskilt frådrag som blir kalla friinntekt, jf. nedanfor.

*I grove trekk bereknast skatten på følgjande måte:*

Salsinntekter (normpriser for råolje og propan)

- Driftskostnader (inkludert leitekostnader)
- Avskrivningar (særskilte reglar)
- Rentekostnader
- Ev. underskot frå tidlegare år

---

= Ordinært skattegrunnlag (28 pst.)

- Friinntekt
- Ev. unytta friinntekt frå tidlegare år

---

= Særskattegrunnlag (50 pst.)

#### Normprisar

Selskapa sel ofte utvunne petroleum til nærstående selskap. For likningsstyresmaktene ville det vore svært vanskelig å vurdere om avtalt pris for det enkelte sal var til marknadspris. For å unngå dette problemet gir loven heimel for at prisane kan setjast administrativt (normprisar), og at desse prisane skal erstatte den faktiske inntekta frå salet ved likninga. Normprisar vert fastsett av Petroleumsprisrådet, og skal svare til den pris petroleum kunne vore omsett til mellom uavhengige partar. Hittil har det vore fastsatt normprisar for råolje og ein del propan. Bruk av normpris fører til at faktisk salsinntekt blir skattefri om den overstig normprisen, medan ei

lågare salsinntekt vil føre til at selskapet blir skattlagt for ei inntekt det ikkje har hatt.

#### Avskrivningar

Dei viktigaste driftsmidla i verksemda på sokkel, hovudsakleg rørleidningar og produksjonsinnretningar, kan avskrivast lineært over 6 år, med andre ord med inntil  $16 \frac{2}{3}$  pst. årlig. Avskrivningane kan ta til frå og med det året utgiftene blir pådratte. Ved tilverking av til dømes ei plattform kan det dermed gjerast avskrivningar i byggjeperioden.

#### Friinntekt

Friinntekta er eit særskilt inntektsfrådrag i grunnlaget for utrekning av særskatten. Friinntekta blir rekna på same grunnlag som avskrivningane og utgjer derfor eit ekstra avskrivingsfrådrag i grunnlaget for særskatt. Friinntekten utreknes til 7,5 pst. i 4 år, dvs. til saman 30 pst. nominelt over friinnteksperioden.

#### Gjeldsrenter

Med verknad frå inntektsåret 2007 blei det gjort endringar i reglar som set grense for retten til skattemessig frådrag for finanspostar i særskattepliktig inntekt. Etter desse reglane blir det gitt frådrag for renteutgifter og valutapostar som tilhøyrer rentebærande gjeld, men berre opp til ei gjeld som svarer til 50 pst. av attståande skattemessige verdiar av driftsmidla i sokkelverksemda.

#### Underskot, leitererefusjon og utbetalingsordning

Underskot i sokkelverksemda blir framført med tillegg av rente som blir lagt til det akkumulerte underskotet ved utgongen av kvart inntektsår. Ved realisasjon av verksemda, eller ved samanslutning av eit selskap med eit anna, kan underskotet overførast til det overtakande selskapet. I den grad eit sokkelunderskot skuldast utgifter til leiting, kan selskapet alternativt årleg krevje utbetalt skatteverdien av direkte og indirekte leiteutgifter frå staten. Ved opphøyr av sokkelverksemd kan selskapet krevje utbetaling av skatteverdien av udekt underskot. Reglane tek sikte på å senke inngangsbarrierane for nye selskap på sokkelen og gi selskapa tryggleik for verdien av skattefrådraga.

Ved fastsetjinga av grunnlaget for særskatten blir det innrømt eit særskilt frådrag, friinntekt, jf. petroleumsskattelova § 5. Føremålet med friinntekta er å skjerme den alternative avkastinga på investert kapital frå særskatt. Friinntekta utgjer 7,5 pst. av kostprisen for driftsmiddel som blir avskrivne etter petroleumsskattelova § 3 b (produksjonsinnretningar og rørleidningar), og kjem til frådrag ved utrekning av særskatt i 4 år frå og med det året avskrivninga av kostprisen starta. Friinntekta utgjer til saman 30 pst. av kostprisen til driftsmiddelet rekna nominelt over friinntektsperioden.

Petroleumsskattelova § 3 f og § 5 femte ledd inneheld særreglar om realisasjon eller uttak av driftsmiddel som nemnd i petroleumsskattelova § 3 b. Reglane skal sikre symmetrisk behandling av avskrivningar og friinntekt hos kjøpar, og realisasjonsskattlegging hos seljar.

Dersom eit selskap i det enkelte inntektsår ikkje har tilstrekkelege inntekter å føre kostnader (underskot) og friinntekt til frådrag mot, kan unytta underskot og friinntekt førast til frådrag i seinare år, jf. petroleumsskattelova § 3 c og § 5. Framføringa skjer med rente. Føremålet med rentepåslaget er å sikre skattytar frådrag for realverdien av skattefrådraga. Samtidig sikrer rentepåslaget lik skattemessig handsaming for selskap som er i skatteposisjon (dvs. som det enkelte inntektsår har inntekter som kostnader effektivt kan trekkjast frå mot) og selskap som er utanfor skatteposisjon (dvs. som først får effektivt skattefrådrag for kostnadene i eventuelle framtidige inntekter).

Eit selskap som ved opphøyr av petroleumsvirksemd på norsk kontinentalsokkel framleis har unytta underskot eller friinntekt til framføring, kan krevje skatteverdien av udekka underskot og friinntekt utbetalt frå staten. Alternativt kan selskapet overføre unytta underskot og friinntekt til eit anna selskap ved samla overføring av utvinningsverksemda, eller ved selskapssamanslutning. Samla inneber reglane om framføring med rente og refusjon ved opphøyr av verksemd at selskapa har full tryggleik for realverdien av skattefrådraga.

### 5.3 Nøytral grunnrenteskatt

Grunnrente er eit godt skattegrunnlag. Ein nøytral skatt på grunnrente vil ikkje endre tilpassinga til selskapa og vil dermed ikkje føre til effektivitetstap i økonomien, slik til dømes skatt på arbeidsinntekt og ordinær bedriftsskatt gjer.

Ein nøytral særskatt kan formast både som ein kontantstraumsskatt med løpande frådrag for investeringar, eller ein periodisert skatt med avskrivningar og friinntekt. Petroleumsskatten er i dag utforma med ein periodisert særskatt. Ein periodisert særskatt er nøytral så lenge noverdien av investeringsfrådraga er lik kostnaden på investeringstidspunktet. For investeringar som blir avskrivne, må selskapa derfor få frådrag for alternativavkastning ("friinntekt") slik at noverdien av avskrivning og friinntekt er lik investeringskostnaden. I ein slik nøytral grunnrenteskatt skal det ikkje i tillegg vere frådrag for gjeldsrenter. Ei korrekt friinntekt skal fastsetjast ut frå skattemessig attståande investeringsverdi (saldo) ved inngang til året multiplisert med ei rente. Storleiken på friinntektsrenta avheng av korleis petroleumsskatten elles er utforma. Dersom selskapa har tryggleik for full verdi av framtidige skattefrådrag, skal friinntektsrenta vere ei risikofri statsrente.

Både grunnrenteskatten for vasskraftverk og aksjonærmodellen er i dag utforma i tråd med modellen for ein nøytral, periodisert grunnrenteskatt. Friinntektsrenta og skjermingsrenta er her sett lik ei risikofri statsrente.

I NOU 2000: 18 Skattlegging av petroleumsvirksemd blei det peikt på at dei investeringsbaserte frådraga i petroleumsskatten var for sjenerøse samanlikna med ein nøytral grunnrenteskatt. Utvalet viste til at dei høge frådraga for avskrivning, friinntekt og rentekostnader kunne føre til at ulønnsame investeringar i sokkelverksemda blei lønnsame for selskapa etter skatt. Ifølgje utvalet skuldast dette for raske avskrivningar i ordinær skatt og at ein skjermar meir enn alternativavkastinga i særskatt gjennom for høg friinntekt og frådrag for gjeldsrenter. Sjenerøse frådrag for investeringar gjer skattegrunnlaget smalare enn grunnrenta frå verksemda.

I eit heilt nøytralt skattesystem skal inntekter og kostnader ha like skattevilkår. I dagens petroleumsskatt kan inntekter og driftskostnader førast mot 78 pst. skattesats, medan selskapa får frådrag for ein større del av investeringskostnadene når ein verdsett sikre skattefrådrag med risikofri rente, jf. boks 5.2.

### 5.4 Vurderingar og forslag frå departementet

Det er ikkje gjort større endringar i investeringsfrådraga sidan petroleumsskatteutvalet si utgreiing. Dei investeringsbaserte skattefrådraga for investeringar (avskrivning, friinntekt og rentefrån-

rag) er framleis høge. Insentiva selskapa har for å halde kontroll på investeringskostnaden er dermed svekka. Når selskapa berre dekkjer ein liten

del av investeringskostnadene, fører det òg til vridningar i valet mellom investering på sokkelen eller på land, der verksemda blir skattlagt ordinært.

### Boks 5.2 Verdi av investeringsbaserte skattefrådrag

Frå 2002 har petroleumsselskapa hatt full tryggleik for skatteverdien av investeringsfrådrag. Skattemessig underskot eitt år kan framførast med rente. Dersom selskapa ikkje får tilstrekkeleg skattemessig overskot og opphøyrer med verksemd på norsk sokkel, vil staten utbetale skatteverdien av underskotet. Dette særreglane gir tryggleik for full skattedekning av frådraga. Det er standard metode i økonomisk analyse at sikre skattefrådrag skal verdsetjast med ei risikofri rente, jf. blant anna Fane (1987)<sup>1</sup>, Myers (1974)<sup>2</sup>, Summers (1987)<sup>3</sup> og Bond & Devereux (1995)<sup>4</sup>. IMF (2012)<sup>5</sup> refererer desse resultatane i si rådgeving om naturressursskatt. Grunnrenteskatten for vasskraftverk og aksjonærmodellen byggjer på desse prinsippa.

Utrekningane av statens finansieringsandel for investeringar er vist i tabell 5.1.

Ei investering vil i dagens system gi frådrag over 6 år. Investeringsfrådraga er avskrivningar, rentefrådrag og friinntekt. Skatteverdien av frådraga blir bestemt av skattesatsen dei blir førde mot. Avskrivningane kan førast til frådrag både i ordinær skatt og i særskatt. Skatteverdien blir da 78 pst. av avskrivningane. Rentefrådraget blir

berre rekna mot særskatten på 50 pst. sidan det er frådrag mot særskatt som gir ein finansieringsfordel, medan frådraget for renter i ordinær skatt har ein motpost i skattlegging hos mottakar av renter. Friinntekta gir berre frådrag mot særskatt på 50 pst. Samla gir dette ein årlig reduksjon i påløpte skattar som angitt i den midtre linja i tabellen. Ved vurdering av noverdien nyttar departementet ei risikofri rente på 2,5 pst. nominelt, slik at avkastingskravet etter ordinær skatt er 1,8 pst. Det blir nytta eit avkastingskrav etter skatt fordi selskapas alternative avkastning blir redusert i det ordinære skattesystemet.

Ved å summere noverdien av investeringsfrådraga gir dette ein samla frådragsverdi på om lag 91 pst. Selskapa dekkjer dermed i dag om lag 9 pst. av investeringa etter skatt. I tråd med faglege anbefalingar frå internasjonale skatteekspertar nyttar Finansdepartementet ei risikofri rente for å verdsette dei sikre skattefrådraga. Frådragsverdien er lite følsam for endring i risikofri rente, fordi frådraget for lånerenter òg vil endre seg. Til dømes vil ei risikofri rente på 6 pst. nominelt før skatt, føre til samla frådragsverdi på om lag 89 pst. av investeringa.

Tabell 5.1 Rekneeksempel for investeringsfrådrag

År	1	2	3	4	5	6
Investering	100					
Frådrag etter gjeldande regler						
Avskrivning	16,7	16,7	16,7	16,7	16,7	16,7
Rentefrådrag (3,5 pst lånerente)	1,5	1,2	0,9	0,6	0,3	0,0
Friinntekt	7,5	7,5	7,5	7,5		
Skatteverdi av frådraga (avskrivning 78 pst., rentefrådrag og friinntekt 50 pst.)	17,5	17,3	17,2	17,0	13,1	13,0
Dagens verdi av skattefrådraga (noverdi med 1,8 pst. rente)	17,0	16,6	16,2	12,2	11,9	
= Sum	91					

## Boks 5.2 fortsetter

Ei tilsvarande berekning kan gjerast for eit nøytralt petroleumsskattesystem. Eit nøytralt skattesystem bør ta utgangspunkt i same ordinære skattesystem som for landverksemd. I eit nøytralt skattesystem skal avskrivningar reflektere det økonomiske verdifallet i investeringane, slik prinsippet er for investeringar på land. Dersom ein føreset at lineære avskrivningar over 12 år frå oppstart av produksjon gir uttrykk for det faktiske fallet i verdi på investeringa, vil verdien av avskrivning i ordinær skatt vere om lag 25 pst. av investeringskostnaden. Samla blir skattedekkinga for investeringar i dagens system 75 pst., litt lågare enn summen av satsane for særskatt og ordinær skatt. I nokre samanhengar blir den lågare skattedekkinga for investeringar forklara med at det skal vere ordinær skatt på "normalavkastinga" av investeringa.

Ein nøytral særskatt kan utformast som ein kontantstraumskatt eller ein periodisert særskatt. I ein kontantstraumskatt vil selskapa få frådrag

for investeringa med ein gong, samtidig som rentefrådrag og friinntekt i særskatten fell bort, slik at frådragsverdien av investeringa i særskatten blir 50 pst. Ein nøytral, periodisert særskatt vil ha avskrivning og i tillegg frådrag for den finansielle alternativkostnaden knytt til at selskapa må vente på skattefrådrag gjennom avskrivning. Då blir frådragsverdien på noverdibasis den same som i ein kontantstraumskatt. Samla frådragsverdi i ein nøytral petroleumsskatt vil dermed vere om lag 75 pst. av investeringskostnaden, og selskapa vil dekkje om lag 25 pst. av investeringa.

Med dei føresetnadene som departementet her har lagt til grunn, vil redusert friinntektssats frå 7,5 pst. til 5,5 pst. auke den delen av investeringa som selskapa dekkjer etter skatt frå 9 pst. før endringa til 12 pst. frå 2014. Departementet har då lagt til grunn at skattesatsen for alminnelig inntekt blir sett til 27,0 pst. og at særskatten aukar til 51 pst. frå 2014, som varsla av Regjeringa, jf. Meld. St. nr. 2 (2012-2013).

<sup>1</sup> Fane, George (1987), "Neutral taxation under uncertainty", *Journal of Public Economics* 33, s. 95-105.

<sup>2</sup> Myers, Stewart C. (1974), "Interactions of corporate financing decisions and investment decisions – implications for capital budgeting", *Journal of Finance* 24, s. 1-25.

<sup>3</sup> Summers, Lawrence H. (1987), "Investment incentives and the discounting of depreciation allowances," i M. Feldstein (red.), *The effects of Taxation on Capital Accumulation*, University of Chicago Press, Chicago, s. 295-304.

<sup>4</sup> Bond, Stephen R. & Devereux, Michael P. (1995), "On the design of a neutral business tax under uncertainty", *Journal of Economics* 58, s. 57-71.

<sup>5</sup> International Monetary Fund (2012), "Fiscal Regimes for Extractive Industries: Design and Implementation".

Regjeringa foreslår ei viss innstramming i skattlegging av petroleumsvirksemda ved at friinntektssatsen blir sett ned frå 7,5 pst. til 5,5 pst. Dette kan gi selskapa rettare investeringssignal og dempe vekst i kostnadene i petroleumsvirksemda. Når oljeselskapa må bere ein større del av investeringane sjølv, kan det gi auka kostnadsbevisstheit og meir av risikoen for overskriddingar blir overført til selskapa. Endringa vil føre til at skattegrunnlaget i petroleumsskatten betre samsvarer med faktisk overskot frå verksemda. Det vil framleis vere eit investeringsvennleg skatteregime på sokkelen, og skattesystemet vil ikkje hindre lønsame prosjekt, jf. boks 5.2.

Berre dersom selskapa ikkje tek omsyn til at frådraga har sikker skattedekking kan investeringar som dei ser på som lønsame før skatt, bli ulønsame etter skatt. Dersom ein brukar eit høgt risikostjustert krav for desse frådraga, blir dei ikkje fullstendig verdsett, og den økonomiske prosjektanalysa blir misvisande.

## 5.5 Nærmare om departementet sitt forslag

Departementet foreslår at friinntektssatsen i petroleumsskattelova § 5 fjerde ledd blir redusert frå 7,5 pst. til 5,5 pst. Ein foreslår ikkje å endre friinnteksperioden på 4 år. Samla friinntekt etter forslaget utgjer dermed 22 pst. av kostprisen for driftsmiddelet, rekna nominelt over friinnteksperioden. Ein foreslår inga endring i grunnlaget for friinntekt, dvs. kva driftsmiddel som kvalifiserer til friinntekt.

I § 5 femte ledd i petroleumsskattelova er det gitt ein regel om utrekning av friinntekt ved realisasjon og uttak av driftsmiddel som blir avskrivne etter § 3 b. Ved realisasjon mv. av slike driftsmiddel skal seljar rekne ut friinntekt som skal inntektsførast eller frådragsførast ved utrekninga av særskatt. Regelen inneber symmetrisk handsaming av friinntekt både på kjøparen si hand ved kjøp av driftsmiddelet og seljar si hand i skattleg-

ging ved realisasjon. Føremålet med symmetriske reglar er at skattereglane skal verke nøytralt ved realisasjon av driftsmiddel, og i minst mogleg grad gi skattemessige insentiv eller disinsentiv til overdragingar. Dei fleste driftsmiddel som blir avskrivne etter petroleumsskattelova § 3 b blir realisert saman med tilhøyrande utvinningsløyve. Dermed blir det krevd samtykke frå Finansdepartementet til dei skattemessige verknadene av transaksjonen etter petroleumsskattelova § 10. Normalt blir det stilt vilkår om skattekontinuitet i departementet sitt § 10-samtykke, slik at det ikkje er aktuelt å bruke reglane om realisasjon i § 5 femte ledd. For at reglane ved realisasjon mv. framleis skal vere symmetriske, foreslår departementet likevel at også satsen ved utrekning av friinntekt ved realisasjon i § 5 femte ledd blir endra frå 7,5 pst. til 5,5 pst.

Departementet viser til forslag til endring i petroleumsskattelova § 5 fjerde og femte ledd.

## 5.6 Økonomiske og administrative følgjer

Redusert friinntektssats frå 7,5 pst. til 5,5 pst. vil auke den delen av investeringa som selskapa dekkjer etter skatt. Innstramminga vil anslagsvis auke skatteprovenyet med om lag 70 mrd. kroner målt som noverdi over perioden 2013-2050. Jamt fordelt svarer det til eit årleg beløp på i underkant av 3 mrd. 2013-kroner. Provenyauken vil vere låg dei første åra, for så å auke til om lag 4 mrd. 2013-kroner etter kvart som den lågare friinntektssatsen får full effekt. Deretter vil provenyet bli gradvis redusert som følgje av at nivået på investeringane på norsk sokkel er forventa å falle. I overslaga har departementet lagt til grunn at skattesatsen for alminneleg inntekt blir sett til 27,0 pst. og at særskatten aukar til 51 pst. frå 2014, som varsla av Regjeringa, jf. Meld. St. nr. 2 (2012-2013).

Departementet anslår at overføringane til Statens pensjonsfond utland vil auke med om lag 120 mill. kroner påløpt og om lag 60 mill. kroner bokført i 2013. Overslaget for auka skatteproveny er rekna utan å ta omsyn til at forslaget vil gjere investeringsinsentiva noko meir nøytrale.

Sjølve endringa i friinntektssatsen har avgrensa administrative effektar. Overgangsføresegna kan derimot innebere meirarbeid for selskapa og likningsstyringsmaktene i nokre år framover.

## 5.7 Iverksetjing

Departementet foreslår at reduksjonen i friinntektssatsen i petroleumsskatteloven § 5 fjerde ledd til 5,5 pst. skal tre i kraft med verknad for kostnader til erverv av driftsmiddel (produksjonsinnretning og rørleidning, jf. § 3b) pådratt frå og med 5. mai 2013. Det blir likevel vist til overgangsføresegn i punkt 5.8 nedanfor for visse investeringar pådratt etter dette tidspunktet.

Med pådratt meiner ein her at det ligg føre ei ubetinga plikt til å dekkje kostnaden etter skattelova § 14-2.

For kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt før 5. mai 2013, skal det reknast friinntekt etter gjeldande sats på 7,5 pst. for den resterande del av friinntektsperioden.

Departementet foreslår vidare at reduksjonen i friinntektssatsen i petroleumsskattelova § 5 femte ledd skal tre i kraft med verknad for realisasjon og uttak av driftsmiddel frå og med 5. mai 2013.

Departementet viser til forslag til føresegn om ikraftsetjing.

## 5.8 Overgangsføresegn

Finansdepartementet foreslår ei overgangsføresegn som inneber at endringa ikkje skal gjelde kostnader til erverv av driftsmiddel omfatta av plan for utbygging og drift (PUD) eller plan for anlegg og drift (PAD) etter petroleumsskattelova § 4-2 og § 4-3 innkome til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013.

Når det er framlagt PUD eller PAD, har selskapa kome langt i prosessen med å ta ei avgjerd om investering. Dessutan kan selskapa sine investeringsplaner etterprøvast. Selskapa kan ha sterke insentiv til å framskynde eller på anna måte endre investeringsplaner for å falle innfor overgangsføresegna. Det er nødvendig å knytte overgangsregelen til kriterie som likningsstyringsmaktene kan etterprøve. Når PUD eller PAD er innkome til Olje- og energidepartementet, er planen lagt på eit detaljert nivå.

Departementet foreslår at overgangsføresegna også skal gjelde for kostnader til erverv av driftsmiddel omfatta av søknad om fritak frå å framlegge PUD eller PAD etter petroleumsskattelova § 4-2 sjette ledd og § 4-3 fjerde ledd, jf. § 4-2 sjette ledd, innkome til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013. Vidare gjeld overgangsføresegna kostnader til erverv av driftsmiddel omfatta av skriftleg underretning (søknad), innkome til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, om vesentlig

avvik eller endring av føresetnadene for framlagt eller godkjent plan etter petroleumslova § 4-2 sjuande ledd og § 4-3 fjerde ledd, jf. § 4-2 sjuande ledd, og der Olje- og energidepartementet godkjenner endringa eller avviket utan å krevje framlagt ny eller endra plan for godkjenning. Også i søknad om fritak for PUD eller PAD, og skriftlig underretning (søknad) som nemnt, må prosjektet ha ei nærmare omtale for å godtgjere at det er grunnlag for fritak eller godkjenning av avviket eller endringa. Ein slik omtale trengs for at likningsstyringsmaktene skal kunne fastsette kva for driftsmiddel og kostnader som fell innanfor overgangsføresegna.

Den høgare friinntektssatsen skal likevel berre gjelde kostnader som er pådratt innafor ei angitt tidsperiode. Tilleggsinvesteringar kan skje i lang tid framover innafor ramma av ein tidlegare godkjent PUD eller PAD. Det er nødvendig å ha ein absolutt sluttstrek for når overgangsføresegna skal virke. Elles ville ei overgangsføresegn gjelde i uoverskodeleg framtid. Departementet foreslår at overgangsføresegna berre skal gjelde kostnader pådratt seinast året for faktisk produksjonsstart for førekomsten, eller driftsstart for innretninga. Dersom plan eller søknad omfattar tilleggsinvestering på petroleumsforekomst som allereie er i produksjon, gjeld overgangsføresegna berre

kostnader pådratt seinast i året for driftsstart for tilleggsinvesteringa. Kostnader pådratt i åra etter produksjonsstart eller driftsstart, vil få den nye friinntektssatsen.

Den faktiske gjennomføringa av ei utbygging mv. kan skilje seg noko frå den som er omtala i plan eller søknad innkome til Olje- og energidepartementet. Overgangsføresegna skal omfatte dei kostnadene som faktisk blir pådratt for å verkeliggjere utbyggingsprosjektet, sjølv om det kan vere avvik frå omtala av investeringa i planen mv. Det skal likevel i alle tilfelle gjelde ei absolutt grense framover i tid for kva for kostnader som får behalde den høgare satsen, jf. over.

Kostnader som er omfatta av overgangsføresegna får behalde gjeldande friinntektssats i friinnteksperioden (4 år).

Det kan vere naudsynt å presisere nærmare i forskrift kriteria for når overgangsføresegna skal gjelde, herunder kva som skal reknast som produksjonsstart eller driftsstart for plan eller søknad som omfattar fleire trinn eller petroleumsforekomstar mv. Ein foreslår at departementet får heimel til å fastsette forskrift til utfylling og gjennomføring av overgangsføresegna.

Departementet viser til forslag til overgangsføresegn.



## 6 Meirverdiavgift - endringar i representantordninga

### 6.1 Innleiing

---

Eit avgiftssubjekt som ikkje har forretningsstad eller heimstad i meirverdiavgiftsområdet skal registrere seg i Meirverdiavgiftsregisteret ved representant.

Departementet legg med dette fram forslag til endringar i meirverdiavgiftslova som inneber at slike representantar ikkje lenger er ansvarlege for betaling av meirverdiavgift. Forslaget gjeld berre dei tilfella der den næringsdrivande høyrer heime i ein stat som Noreg har avtale med om utveksling av informasjon og innkrevjing av meirverdiavgift.

Departementet vil òg oppheve gjeldande krav om at ein skal sende salsdokument gjennom representant. Dette forslaget krev endringar i meirverdiavgiftsforskrifta og bokføringsforskrifta. Departementet tek sikte på å endre forskriftene frå 1. juli 2013 slik at endringane kan tre i kraft samtidig med den endring i meirverdiavgiftslova som departementet foreslår her.

### 6.2 Bakgrunn

---

Ordninga med registrering av utanlandsk næringsdrivande ved representant blei innført i 1977. Før den tid blei utanlandske næringsdrivande berre registrert i Meirverdiavgiftsmanntallet (no Meirverdiavgiftsregisteret) dersom den næringsdrivande hadde forretningskontor her i landet. Grunngivinga for ordninga var at manglande registrering kunne føre til dobbel betaling av meirverdiavgift, samt ei konkurranseulempe for norske næringsdrivande.

Meirverdiavgifta er ei stor inntektskjelde for staten og det er viktig at det er rettslege instrument som sikrar at meirverdiavgifta blir innbetala i samsvar med regelverket. Dette gjeld særleg overfor utanlandske næringsdrivande som ikkje er etablert her i landet. I slike tilfelle har norske styresmakter avgrensa myndigheit til å utveksle informasjon og krevje inn avgifta.

På den andre sida er det viktig at utanlandske næringsdrivande som ikkje er etablert her i lan-

det, ikkje blir pålagt unødige plikter slik at dei lar vere å registrere seg.

I dag verkar ordninga med registrering av utanlandske næringsdrivande som ei til dels tungvinn og kostbar løysing. Vidare kom EFTAs overvakingsorgan (ESA) med ei grunngitt fråsegn 19. september 2012 der dei konkluderer med at ordninga kan vere eit brot på EØS-avtalen artikkel 11 (forbod mot kvantitative importrestriksjonar og tiltak med tilsvarende verknad) og artikkel 36 (forbod mot restriksjonar som hindrar fri flyt av tenester). ESA anerkjenner at omsynet til å sikre innbetaling av meirverdiavgift er eit lovleg omsyn, men meiner at det same kunne ha vore oppnådd med andre og mindre restriktive tiltak dersom den næringsdrivande er heimehøyrande i ein stat som Noreg har avtale med om utveksling av informasjon og innkrevjing av meirverdiavgift.

Departementet meiner derfor at det er behov for ein større gjennomgang av representantordninga, men dette er eit arbeid som tek tid. Arbeidet er prioritert av departementet. Som ei mellombels løysing foreslår departementet i denne proposisjonen å oppheve representanten sitt ansvar for betaling av meirverdiavgift. Forslaget gjeld berre dei tilfella der den næringsdrivande er heimehøyrande i ein stat som Noreg har avtale med om utveksling av informasjon og innkrevjing av meirverdiavgift. Forslaget krev endringar i meirverdiavgiftslova.

Endringane inneber lette i representanten sitt ansvar og plikter. Endringane inneber ei modernisering av regelverket slik at det blir enklare å praktisere for dei utanlandske næringsdrivande.

### 6.3 Gjeldande rett

---

Næringsdrivande skal registrere seg i Meirverdiavgiftsregisteret dersom omsetninga er omfatta av lova og er over 50 000 kroner i ein periode på 12 månader, jf. meirverdiavgiftslova § 2-1 første ledd. Næringsdrivande som ikkje har forretningsstad eller heimstad i Noreg skal registrere seg ved representant, jf. meirverdiavgiftslova § 2-1 sjette

ledd. Representanten må ha heimstad eller forretningsstad i meirverdiavgiftsområdet.

I meirverdiavgiftslova § 1-3 første ledd bokstav d er avgiftssubjekt definert som den som er eller skal vere registrert i Meirverdiavgiftsregisteret. Både den næringsdrivande som ikkje har forretningsstad eller heimstad i Noreg og representanten er derfor avgiftssubjekt.

Ein skal sende søknad om registrering utan grunn opphald når vilkåra for registrering er oppfylte, jf. meirverdiavgiftslova § 14-1 første ledd. Nærmare krav til søknaden er fastsett i meirverdiavgiftsforskrifta § 14-1-1. Krava gjeld både den utanlandske næringsdrivande og representanten.

Plikta til å levere omsetningsoppgåve følgjer av meirverdiavgiftslova § 15-1 første ledd og plikta gjeld både den utanlandske næringsdrivande og representanten.

Dersom avgiftssubjektet er registrert ved representant er også representanten ansvarleg for berekning og betaling av meirverdiavgift, jf. meirverdiavgiftslova § 11-1 tredje ledd. Representanten sitt betalingsansvar tryggjer at meirverdiavgifta blir betalt sjølv om den næringsdrivande ikkje har fast tilknytning til Noreg.

Ansaret etter meirverdiavgiftslova § 11-1 tredje ledd blir gjerne kalla for eit solidarisk ansvar. Solidarisk ansvar inneber at to eller fleire skyldnarar er ansvarlege for same gjeld slik at kreditor kan krevje kvar og ein for heile gjelda og fritt kan velje kva for ein skyldnar han vil krevje betaling av. I praksis har likevel avgiftsstyresmaktene rekna den utanlandske næringsdrivande som ansvarleg slik at representanten sitt ansvar først oppstår når det er på det reine at ein ikkje kan drive inn kravet hos den utanlandske næringsdrivande.

Den som skal levere omsetningsoppgåve etter meirverdiavgiftslova har bokføringsplikt, jf. bokføringslova § 2 andre ledd. Både den utanlandske næringsdrivande og representanten skal levere omsetningsoppgåve og begge har såleis bokføringsplikt.

Krava til salsdokumentet følgjer av bokføringsforskrifta §§ 5-1-1 flg. Mellom anna skal representanten sitt namn og adresse komme fram av dokumentet. Representanten skal òg påføre meirverdiavgifta, den utanlandske næringsdrivande sitt organisasjonsnummer og representanten sitt namn og adresse på salsdokumentet.

Ein skal sende salsdokument for omsetning av varer og tenester i meirverdiavgiftsområdet gjennom representanten, jf. meirverdiavgiftsforskrifta § 2-1-1 første ledd. Skattekontoret kan gjere unntak frå dette, men i praksis gir ein berre unntak

dersom det ikkje er praktisk mogleg å oppfylle kravet.

## 6.4 Høyringa

Den 11. mars 2013 sende departementet på høyring forslag om å oppheve representanten sitt ansvar for betaling av meirverdiavgift i dei tilfelle der den næringsdrivande er heimehøyrande i ein stat som Noreg har avtale med om utveksling av informasjon og innkrevjing av meirverdiavgift.

I høyringsnotatet blei det òg lagt fram forslag om å oppheve kravet om at ein skal sende salsdokument gjennom representant. Forslaget krev ikkje lovending.

Høyringsfristen var 22. april 2013. Høyringsnotatet blei sendt til 55 organisasjonar og instansar. Følgjande, irekna instansar som ikkje sto på høyringslista, har realitetsmerknader:

- BDO Accounting AS
- Deloitte Advokatfirma AS
- Den norske Advokatforening
- Den norske Revisorforening
- Norsk Øko-Forum
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
- Næringslivets Hovedorganisasjon
- Posten Norge AS
- Skattebetalerforeningen
- Toll- og avgiftsdirektoratet

## 6.5 EU-rett mv.

EU sine medlemsland kan opne for at avgiftspliktige personar som ikkje er etablerte i det EU-land der ein skal betale avgifta, kan peike ut ein representant, jf. meirverdiavgiftsdirektivet (direktiv 2006/112/EØF) artikkel 204. Dette er altså eit val som den næringsdrivande sjølv kan ta. Medlemslanda kan påleggje avgiftspliktige personar å peike ut ein representant som er ansvarleg for betaling av avgifta dersom medlemslandet som har krav på avgifta ikkje har rett til gjensidig assistanse etter gjeldande regelverk med det landet den næringsdrivande er etablert i.

EU har fastsett detaljerte reglar om utveksling av informasjon med det føremål å sikre korrekt bruk av meirverdiavgiftsregelverket, hindre meirverdiavgiftssvindlar, sikre gjensidig bistand mellom medlemslanda og innkrevjing av avgift mv.

Desse reglane er ikkje ein del av EØS-avtalen, og Noreg er ikkje ein del av dette samarbeidet. Noreg har egne bilaterale avtalar med 15 EØS-

land om utveksling av opplysningar og gjensidig bistand til innkrevjing av meirverdiavgift. Avtalane er utforma i tråd med OECD sin Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters eller OECD sin Model Tax Convention on Income and Capital. Konvensjonane gjeld skatte-samarbeid når det gjeld utveksling av informasjon, samtidig skatteundersøking, dokument, assistanse i skatteinnkrevjing mv. Noreg har òg ei tilsvarande avtale med dei nordiske landa.

## 6.6 Vurderingar og forslag frå departementet

### 6.6.1 Behovet for endringar

Meirverdiavgifta er ei generell avgift på forbruk som skal leggjast på alle varer og tenester. Meirverdiavgifta utgjer om lag 20 pst. av statens samla skatteinntekter og er såleis ei viktig inntektskjelde for staten.

Det er særlege utfordringar når det gjeld å krevje inn meirverdiavgifta frå utanlandske næringsdrivande som ikkje er etablerte her i landet. Det er ønskjeleg å ha rettslege verkemiddel som kan sikre at meirverdiavgifta blir rekna ut og innbetalt i tråd med regelverket. Dette kan tale for at representantordninga blir vidareført.

På den andre sida verkar ordninga i dag noko tungvinn og gammaldags og kan føre til at ein som ikkje er etablert i Noreg ikkje registrerer sin meirverdiavgiftspliktige omsetning her, noko som ikkje er ønskjeleg. Ordninga inneber mellom anna kostnader for dei utanlandske næringsdrivande ved at dei kan måtte leige inn eit norsk advokatfirma, revisjonsselskap e.l. som representant.

På bakgrunn av dette har departementet sett i gang eit arbeid for å vurdere heile representantordninga. Dette er eit arbeid som vil ta litt lengre tid, men som er prioritert. Som ei mellombels løysing for å avhjelpe dei innvendingane som er nemnde ovanfor og som er påpeikt av ESA, foreslår departementet enkelte endringar slik at dagens ordning blir enklare. Endringane inneber lette i representanten sitt ansvar og plikter. Endringane inneber ei modernisering av regelverket slik at det blir enklare å praktisere for dei utanlandske næringsdrivande.

#### Nærmare om høyringssvara

Notatet som blei sendt på høyring 11. mars 2013 inneheld to forslag. For det første blei det fremja forslag om å oppheve kravet om å sende salsdokument gjennom representanten. Høyringsin-

stansane er i all hovudsak for forslaget. Forslaget krev ikkje lovendring og vil derfor ikkje bli omtala ytterlegare i denne proposisjonen, sjå likevel nedanfor.

Etter meirverdiavgiftslova § 11-1 tredje ledd er representanten ansvarleg for å berekne og betale meirverdiavgifta. Det andre forslaget i høyringsnotatet gjekk ut på å oppheve representanten sitt ansvar for betaling av meirverdiavgift etter denne lovføresegna og det er dette forslaget denne lovproposisjonen gjeld.

*Advokatforeningen, BDO Accounting AS, Deloitte, Næringslivets Hovedorganisasjon, Posten og Revisorforeningen* støttar forslaget. *Norsk Øko-Forum* er uroa for om avtalane om utveksling av opplysningar og gjensidig bistand om innkrevjing av meirverdiavgift er gode nok til å sikre innkrevjing av meirverdiavgifta.

*Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)* og *Deloitte* meiner at det ikkje gjer noka mening å oppheve representanten sitt ansvar for betaling av meirverdiavgift så lenge ansvaret for berekning av avgifta enno gjeld. NARF meiner derfor at ingen vil vere representant med ansvar for berekning av meirverdiavgift når ein ikkje lenger skal sende salsdokument gjennom representanten. Dette gjeld særleg i de tilfelle der Noreg ikkje har inngått avtale med den utanlandske næringsdrivande sitt heimland om utveksling av opplysningar og gjensidig bistand om innkrevjing av meirverdiavgift.

#### Nærmare om endringane

Departementet foreslår å oppheve representanten sitt ansvar for betaling av meirverdiavgift etter meirverdiavgiftslova § 11-1 tredje ledd. Forslaget om at representanten ikkje skal ha ansvar for å betale meirverdiavgifta gjeld berre dersom norske styresmakter har inngått avtale med den utanlandske næringsdrivande sitt heimland om utveksling av opplysningar og gjensidig bistand om innkrevjing av meirverdiavgift. Norske styresmakter har inngått slik avtale med følgjande land; Belgia, Danmark, Finland, Frankrike, Island, Italia, Nederland, Polen, Portugal, Slovenia, Spania, Sverige, Storbritannia, Tsjekkia og Malta. I dei tilfella Noreg har slike avtalar meiner departementet at moglegheitene til å krevje inn avgifta er gode nok slik at behovet for å gjere representanten ansvarleg ikkje er naudsynt. Det er derfor ikkje grunn til å vidareføre kravet.

Forslaget inneber at det berre er den utanlandske næringsdrivande som er ansvarleg for innbetaling av avgifta. Den norske representanten vil

ikkje lenger vere solidarisk ansvarleg for avgifta og avgiftsstyresmaktene kan ikkje krevje avgifta av denne. Lovforslaget inneber ei lemping i representanten sine plikter slik at avgiftsstyresmaktene ikkje kan krevje han for meirverdiavgifta. Dette gjer det mindre byrdefylt å vere representant og inneber ei enklare ordning.

For avgiftsstyresmaktene vil det vere noko meir arbeidskrevjande å krevje inn meirverdiavgift via bistandsavtale enn å krevje den inn frå ein norsk representant, men etter gjeldande forvaltningspraksis blir avgifta i første rekkje kravd inn frå den utanlandske næringsdrivande. Forslaget vil derfor ikkje innebere store endringar i praksis når det gjeld innkrevjing av avgifta.

NARF sine innvendingar synast i første rekkje å gjelde forslaget om å endre meirverdiavgiftsforskrifta slik at salsdokument ikkje må sendast gjennom representant. Departementet viser til at avtale om å vere representant er eit forhold mellom den utanlandske næringsdrivande og den norske representanten. Representanten kan i avtalen krevje at den utanlandske næringsdrivande framleis skal sende salsdokumentet gjennom representanten. Departementet viser vidare til at i ei rekkje tilfelle har det vist seg at kravet er umogleg eller tungvint å oppfylle. Utanlandske næringsdrivande og deira representantar har derfor bedt om at kravet blir oppheva. Departementet meiner derfor at kravet ikkje bør vere fastsett i forskrift.

Det blir ikkje fremja forslag om endringar i dei andre pliktene representanten har etter meirverdiavgiftslova, meirverdiavgiftsforskrifta og bokføringsforskrifta. Dette inneber at representanten framleis vil ha plikt til å rekne ut meirverdiavgift, levere omsetningsoppgåve mv. Pliktene etter bokføringslova og bokføringsforskrifta står òg ved lag.

Som nemnt vil departementet vurdere heile representantordninga. Departementet viser til at fleire og fleire land ikkje lenger stiller krav om at ein utanlandsk næringsdrivande har representant. Departementet vil komme tilbake til saka.

Departementet viser til forslag til § 11-1 tredje ledd nytt andre punktum i meirverdiavgiftslova.

## 6.7 Økonomiske og administrative følger

---

Oppheving av representanten sitt ansvar for betaling av meirverdiavgift kan redusere kostnadane ved å ha representant for den utanlandske næringsdrivande. For avgiftsstyresmaktene vil dei administrative kostnadane ikkje auke i særleg grad. Departementet legg til grunn at forslaget ikkje har provenymessige konsekvensar.

## 6.8 Iverksetjing

---

Fleire høyringsinstansar meiner at betalingsansvaret bør bli oppheva òg for krav som har oppstått før 1. juli 2013.

Departementet viser til at lovendringar som hovudregel gjeld framover i tid. Dessutan held avgiftsstyresmaktene seg i første rekkje til den utanlandske næringsdrivande. Departementet viser òg til at når partane gjorde representantavtale, blei det lagt til grunn at ansvaret gjaldt tilbake i tid. Departementet finn derfor ikkje grunnlag for å oppheve representanten sitt ansvar tilbake i tid.

Departementet foreslår at endringa i meirverdiavgiftslova tek til å gjelde 1. juli 2013.

## 7 Heve vrakpanten og vrakpantavgifta

Oppsamlingssystemet for bilvrak skal sørge for at køyretøy blir samla inn og tatt hand om på ein for-svarleg måte. Ordninga blei innført i 1978 og gjeld i dag mellom anna personbilar, campingbilar, snø-scooterar og minibussar. Ved levering av køyretøy til godkjente oppsamlingsplassar blir det utbetalt vrakpant. Føremålet med ordninga er å motivere til at køyretøya blir levert inn til godkjente opp-samlingsplassar. Vrakpanten er no heva to år på rad. Vrakpanten blei heva med 500 kroner både frå 1. januar 2012 og frå 1. januar 2013. Vrakpanten er no på 2 500 kroner per køyretøy.

Utbetalt vrakpant blir motsvara av vrakpantavgifta, som er ein del av eingongsavgifta. Vrakpantavgifta er no på 2 000 kroner per køyretøy. Vrakpantavgifta er lågare enn vrakpanten fordi talet på

nye registreringar er høgare enn talet på køyretøy som blir vraka.

Regjeringa foreslår å heve vrakpanten med 500 kroner frå 1. juli 2013. Vrakpanten vil etter dette vere på 3 000 kroner per køyretøy. Dette vil auke motivasjonen til å levere inn utrangerte køyretøy til godkjente oppsamlingsplassar. Departementet reknar med at auken i vrakpanten vil auke utbetalingane av vrakpant med 32,5 mill. kroner i 2013, sjå Prop. 149 S (2012-2013) Tilleggsbevilgninger og omprioriteringar i statsbudsjettet 2013. Det er ein auke på 65 mill. kroner for eit heilt år. Auken i utbetalingar blir motsvara av å heve vrakpantavgifta med 400 kroner frå 1. juli 2013, sjå forslag til avgiftsvedtak om eingongsavgift § 2. For-slaget er dermed provenynøytralt.

## 8 Eingongsavgift på ladbare hybridbilar

I eingongsavgifta for nye bilar er det gitt ei særlig lemping i avgifta for hybridbilar (bilar som nyttar både elektromotor og forbrenningsmotor) ved at vekta av elektromotor og batteri, samt effekten frå elektromotoren ikkje er med i berekningsgrunnlaget. Praktiske årsaker gjer at frådraget for vekta av elektromotor og batteri er satt til 10 pst. av vekta på hybridbilen.

Dagens frådrag på 10 pst. av vekta på hybridbilar er nok svært gunstig for dei aller fleste vanlege hybridbilar. Departementet sin gjennomgang tyder på at vanlege hybridbilar i gjennomsnitt er omtrent 5 pst. tyngre enn tilsvarende bilar med berre forbrenningsmotor. Regjeringa vil likevel ikkje foreslå endringar i regelverket for vanlege hybridbilar.

Ladbare hybridbilar, det vil seie hybridbilar som kan ladast frå straumnett, har dei same fordelane i eingongsavgifta som vanlege hybridbilar. Ladbare hybridbilar har ofte større og tyngre batteri enn vanlege hybridbilar, men får det same vektfrådraget på 10 pst. som vanlege hybridbilar. Det er foreløpig få ladbare hybridbilar på den norske marknaden. Det er derfor vanskelig å samanlikne vekta på desse med vekta på bilar med berre

forbrenningsmotor. At dei ladbare hybridbilane ofte har tyngre batteri enn vanlege hybridbilar talar likevel isolert sett for eit auka frådrag for dei ladbare hybridbilane.

Regjeringa har sett ambisiøse mål i Klimameldinga (Meld. St. 21 (2011-2012) Norsk klimapolitik). Det er mellom anna sett eit mål om at gjennomsnittleg CO<sub>2</sub>-utslepp frå nye personbilar ikkje skal overstige 85 g/km i 2020. For å motivere til val av ladbare hybridbilar, som oftast har svært låge utslepp, vil Regjeringa auke vektfrådraget for dei ladbare hybridbilane til 15 pst. frå 1. juli 2013. Endringa blir gjennomført i forskrift.

Forslaget inneber at eingongsavgifta for dei ladbare hybridbilane på marknaden no vil bli mellom 3 000 og 20 000 kroner lågare. Nokre ladbare hybridbilar kjem ned i den lågaste eingongsavgifta på omtrent 3 600 kroner. Departementet reknar med at endringa vil gi eit provenytap på omtrent 10 mill. kroner påløpt og 8 mill. kroner bokført i 2013. Dette utgjer 20 mill. kroner i heilårsverknad. Provenytapet kan bli større over tid dersom slike bilar får ein større del av marknaden.

## 9 Nye lovføresegner for tollkontroll

### 9.1 Innleiing og samandrag

Gjennom å vere til stades ved grensa og kontrollere vareførselen har Toll- og avgiftsetaten ei sentral rolle når det gjeld å verne samfunnet. For å redusere risikoen ved store varestraumar, transportmiddel og personar inn i landet er det viktig å føre ein effektiv og målretta grensekontroll. Grensekontrollen tolletaten utfører skal avdekkje og førebyggje toll- og avgiftsunndraging samt anna ulovleg vareførsel. Det er viktig at kontrollheimlane etaten brukar er klare og føreseielege, og at det er openheit rundt kontrollen. Kontrollen må vegast opp mot kravet til rettstryggleik.

Personopplysningar i kontrollstøttesystema (datasystema) til tolletaten blir i dag brukte til å planleggje og gjennomføre ein effektiv og målretta grensekontroll for å avdekkje ulovleg vareførsel. Datatilsynet har gitt mellombelse konsesjonar for dei tre kontrollstøttesystema til tolletaten. Konsesjonane gjeld fram til 15. oktober 2013.

I lys av dette har departementet sendt eit forslag til ei ny lovføresegn på høyring. Denne skal vidareføre og tydeleggjere kva moglegheit tolletaten har til å innhente, lagre, bruke og samanstillje personopplysningar når dei planlegg, målrettar og gjennomfører kontroller. Etter høyringsforslaget skal føresegna òg heimle moglegheit til å behandle visse sensitive personopplysningar samt ikkje-verifiserte opplysningar frå ulike tredjepartar.

Departementet fremjar i denne proposisjonen eit lovforslag som byggjer på høyringsforslaget, men som er justert noko etter innspel frå høyringsinstansane.

Departementet viser til forslag om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tollova) ny § 13-10. Departementet foreslår at endringa trer i kraft straks.

### 9.2 Bakgrunn

#### 9.2.1 Innhenting, lagring, bruk og samanstilling av personopplysningar

Toll- og avgiftsetaten (heretter tolletaten) har ansvar for å føre kontroll med vareførselen over

grensa, og for å fastsetje rett toll og avgifter på varer. Tolletaten gjennomfører kontrollar på grensa for å avdekkje ulovleg vareførsel, og for å sikre at toll og avgifter blir deklarerert og betalt i samsvar med regelverket. Etterfølgjande kontroll (toll- og avgiftsrevisjon) blir først og fremst gjennomført for å kontrollere om toll- og avgiftsplikta på varer er overhalden.

Kontrollar på grensa må i størst mogleg grad vere retta mot identifiserte risikoområde og risikoprofilar for å få ei effektiv utnytting av tolletaten sine ressursar, og for ikkje unødige å belaste den lovlege trafikken. Kontrollen kan derfor vere retta mot bestemte trafikkmønster eller objekt der det er mistanke om ulovleg vareførsel, medrekna brot på prosedyrereglar eller avgiftsunndraging. For å planleggje og målrette kontrollar mot objekt som passar inn i risikoprofilane til tolletaten, brukar ein personopplysningar som tolletaten har i kontrollstøttesystema sine. Tidlegare toll- og avgiftslovbrot, mistanke om toll- og avgiftslovbrot, unaturlege endringar i handelsmønster samt tips frå publikum, bransjeorganisasjonar eller andre offentlege styresmakter kan identifisere risikoområde for denne typen kontrollar.

Tolletaten har etter gjeldande regelverk vide heimlar for å hente inn personopplysningar. Innhenta opplysningar blir lagra i dei ulike elektroniske registera og kontrollstøttesystema til tolletaten. Personopplysningslova stiller strenge krav til heimel for behandling når dei aktuelle opplysningane er definerte som sensitive personopplysningar. Mistanke om straffbart brot på tollova vil for eksempel vere ei sensitiv personopplysning. Innhenting, bruk og lagring av sensitive personopplysningar krev klar lovheimel eller konsesjon frå Datatilsynet.

Tolletaten har i dag tre kontrollstøttesystem, som mellom anna blir brukte til å innhente og lagre enkelte sensitive personopplysningar.

Eitt av registera blir brukt til å planleggje og gjennomføre kontrollar i tilknytning til ulovleg vareførsel av forbodne og regulerte varer. Det blir òg brukt til å velje ut kontrollobjekt og gjennomføre målretta kontrollar mot personar i samband med grensepassering. Registeret inneheld mel-

lom anna rapportar frå gjennomførte tollkontrollar og eventuelle vedtak, tips, politimeldingar og meldingar om nye smuglingsmetodar. Dette inneber å hente inn personopplysningar som namn, fødselsnummer, passnummer, foto, miljø, nasjonalitet eller tilknytning, sivilstand, spesielle kjenne-teikn og opplysningar om straffbare forhold eller mistanke om dette. Registeret inneheld òg opplysningar knytte til inn- og utførselsforbod som tollstyresmaktene skal handheve på vegner av ei rekkje andre tilsynsstyresmakter, for eksempel Direktoratet for naturforvaltning, Statens legemiddelverk, Klima- og forurensningsdirektoratet eller Mattilsynet.

Det andre registeret blir brukt til å planleggje og gjennomføre kontrollar av toll- og avgiftsplikt retta mot mellom anna verksemder og bransjar. Dette registeret inneheld rapportar frå kontrollar, vedtak om toll- og avgiftsplikt, tips, meldingar om nye unndragingsmetodar og politimeldingar. Registeret blir ikkje berre brukt til å velje ut aktuelle verksemder og bransjar for kontroll, men òg til å finne fram til kva avgiftstypar som bør kontrollerast. Også dette registeret inneheld sensitive personopplysningar som mistanke om brot på toll- og avgiftsregelverket. Ein brukar òg registeret til statistiske og analytiske føremål.

Når tolletaten under kontrollar finn varer som kan vere ulovlege eller regulerte, kan det hende ein må gjennomføre kjemiske analysar for å fastslå dette. Ein registrerer analysar av samansetninga av varer og substansar, og resultatane av desse, i det tredje kontrollstøtteregisteret som tolletaten har oppretta. Resultatane av analysane vil vise om det dreier seg om ulovlege eller regulerte varer, for eksempel ulike former for narkotika. Opplysningar om resultat av undersøkingar og analysar av varer og substansar kan registrerast saman med opplysningar om personar som kan knytast til vara eller substansen. Normalt er dette den personen ein mistenkjer for å ha frakta med seg den aktuelle vara eller substansen over grensa. Opplysningar om personar omfattar mellom anna namn, fødselsdato og om personen har vore mistenkt, sikta, tiltalt eller dømt for ei straffbar handling. Opplysningane i registeret blir òg brukte som bevismateriale i straffesaker i tillegg til å planleggje og gjennomføre kontrollar.

Slik Datatilsynet vurderer det, er det uvisst om tollova i dag gir klar nok heimel til å innhente, bruke og lagre sensitive personopplysningar i dei nemnde kontrollstøtteregisterna. Datatilsynet har derfor gitt mellombelse konsesjonar for systema fram til ein har fått på plass eit klart rettsleg

grunnlag i tollova. Konsesjonane gjeld fram til 15. oktober 2013.

Systema og registerna til tolletaten er heilt nødvendige for å sikre ei effektiv og god kontrollverksemd. Det er derfor behov for nye heimlar som sikrar at tolletaten framleis kan bruke desse i tollkontrollen.

### 9.2.2 Behov for betring av eksisterande kontrollstøttesystem

Auka i den grensekryssande trafikken og meir organisert kriminalitet gjer grensekontrollen mykje vanskelegare enn tidlegare. Trusselen mot tryggleiken i samfunnet aukar stadig. Internasjonal organisert kriminalitet blir stadig meir omfattande og uoversiktleg, samtidig som svært profesjonelle personar driv med illegal vareførsel, for eksempel narkotika.

Når tolletaten fører kontroll med vareførselen og gjennomfører etterfølgjande økonomisk kontroll for å sjå om det er rekna ut rett toll og avgifter, samarbeider dei ofte med Skatteetaten, politiet og påtalestyresmakta og tollstyresmaktene i andre land. Samarbeidet inneber mellom anna utveksling av kontrollinformasjon. Opplysningane tolletatene får frå slike tredjepartar, er gjerne ikkje verifiserte. Tolletaten får òg tips og opplysningar frå privatpersonar og verksemder. Tipsa kan vere anonyme. Departementet oppfattar det slik at ein treng eit klart rettsleg grunnlag for tolletaten sin rett til å registrere slike opplysningar i kontrollstøttesystema sine. Rett til å registrere og bruke denne typen opplysningar i kontrollstøttesystema vil gi tolletaten eit betre grunnlag for å planleggje og målrette kontrollar mot eksempelvis organiserte kriminelle miljø.

Tolletaten har i dag ei rekkje datasystem som inneheld opplysningar om den grensekryssande trafikken og vareførselen. Ettersom kontrollstøttesystema inneheld sensitive personopplysningar, kan ikkje desse samanstilla elektronisk med dei andre registerna til tolletaten. For å kunne analysere trendar og utviklingstrekk og utarbeide nye risikovurderingar må derfor informasjon frå kontrollstøttesystema samanstilla manuelt med andre opplysningar eller register, og i anonymisert form. Dette er tungvint og tek lang tid, samtidig som informasjonsverdien er heller liten. Rett til elektronisk samstilling av dei ulike elektroniske systema til tolletaten vil gi betre moglegheit til å systematisere opplysningane, noko som igjen kan gi ein meir effektiv og målretta kontroll samt færrest mogleg hindringar for lovlydige borgarar og verksemder.



## 9.3 Gjeldande rett

### 9.3.1 Toll- og avgiftslovgivinga

#### 9.3.1.1 Plikt til å gi informasjon

Toll- og avgiftslovgivinga har ei rekkje føresegner som pålegg plikt til å gi opplysningar til tolletaten i tilknytning til vareførselen. Plikta til å gi opplysningar omfattar opplysningar om avsendar, mottakar, transportør, passasjerlister, besetningslister mv. Både verksemder og personar kan ha slik opplysningsplikt.

Kapittel 3 i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tollova) og tilsvarende kapittel i forskrift 17. desember 2008 nr. 1502 til lov om toll og vareførsel (tollforskrifta) regulerer varslings-, melde- og framleggingsplikt. Kapittel 4 i tollova og tollforskrifta regulerer opplysningsplikta når varene er komne inn til landet (deklarasjonsplikta). Deklareringa skjer i hovudsaka elektronisk i TVINN (Tollvesenets Informasjonssystem med Næringslivet). TVINN er eit elektronisk sakshandsamingssystem.

Etter tollova § 12-1a har den som har plikt til å gi opplysningar etter tollova, òg plikt til å vere med på å klargjere spørsmål om tollskuld i rett tid. Føresegna pålegg òg eit ansvar for å gjere tolletaten merksame på feil ved tollekspedisjonen.

Det er gitt reglar om opplysningsplikta til andre offentlege styresmakter i tollova § 12-2. Offentlege styresmakter, innretningar og tenestepersonell pliktar etter krav frå tolletaten å gi opplysningar som kan ha noko å seie for kontrollverksmda deira. I utgangspunktet vik denne plikta for teieplikt som styresmakta er pålagd, men i § 12-2 andre ledd er det gjort unntak frå dette for visse styresmakter. Det inneber at ein i nærmare bestemte situasjonar skal gi opplysningar utan å vere hindra av teieplikta.

#### 9.3.1.2 Kontrollføresegner

Tollova kapittel 13 inneheld alminnelege føresegner om tollkontroll. Tollova § 13-1 har føresegner om tolletaten sin rett til undersøking med omsyn til å finne ut om nokon prøver å unndra ei vare frå kontroll. Ein kan mellom anna utføre undersøkingar på person, jf. første ledd bokstav e. Det er mogleg å utføre såkalla inngripande undersøkingar på personar, det vil seie avkledning og grundig undersøking inn til undertøyet. Dersom ein mistenkjer at den kontrollerte skjuler varer i kroppen, kan ein be vedkomande om å avgi urinprøve eller liknande. Dersom den kontrollerte nektar, kan tolletaten be påtalestyresmakta om å utføre

slik undersøking eller innvendig kontroll etter reglane i straffeprosesslova.

Tollova § 13-3 har nærmare føresegner om kontroll med vareførselen. Etter første ledd kan tolletaten mellom anna stanse og fysisk undersøkje fartøy og luftfartøy samt alle transportmiddel og all vareførsel som er på veg til eller frå tollområdet. Etter andre ledd kan tolletaten setje i verk dei tiltaka dei reknar for å vere nødvendige for å gjennomføre kontrollen. I tollforskrifta § 13-3-1 er det føresegner om rett til å undersøkje transportmiddelet og bagasje i transportmiddelet ved mellom anna å søkje med hund.

Tollova § 13-4 har reglar om kontroll hjå verksemder. Etter føresegna kan tolletaten kontrollere om dokument, erklæringar eller andre opplysningar som er pliktige å gi etter tollova, er rette, samt undersøkje fimalokala til den opplysningspliktige. Ved gjennomsyn av arkiva til verksemda kan tolletaten ta kopi til datalagringsmedium, og det skal givast innsyn i og utleverast registrerte rekneskapsopplysningar, rekneskapsmateriale, kontraktar, korrespondanse, styre- og forhandlingsprotokollar og andre dokument som har noko å seie for kontrollen.

Tollova § 13-7 har føresegner som seier at alle som blir stansa i tollkontroll, pliktar å gi opplysningar og yte den hjelpa som tolletaten finn nødvendig for å gjennomføre kontrollen. I medhald av § 13-7 andre ledd er det gitt føresegner i tollforskrifta § 13-7-1 om at den kontrollerte har plikt til å oppgi personalia dersom vedkomande blir beden om det. Etter tollforskrifta § 13-7-2 kan tolletaten krevje at transportselskap gir opplysningar som er nødvendige for å gjennomføre kontrollen av passasjerar som ferdast til eller frå tollområdet med transportmidla til selskapet. Dette omfattar mellom anna opplysningar om passasjerar som er registrerte i bookingregisteret til transportselskapet.

### 9.3.2 Personopplysningslova

Lov 14. april 2000 nr. 31 om behandling av personopplysningar (personopplysningslova) stiller nærmare krav til behandling av personopplysningar. Føremålet med lova er å verne den enkelte mot at personvernet blir krenkt gjennom behandling av personopplysningar.

Som personopplysningar reknar ein opplysningar og vurderingar som kan knytast til enkeltpersonar, jf. personopplysningslova § 2 nr. 1. Behandling av personopplysningar er definert som all bruk av personopplysningar, som for eksempel innsamling, registrering, samanstilling, lagring,

utlevering eller ein kombinasjon av desse, jf. § 2 nr. 2.

Etter personopplysningslova § 8 kan personopplysningar berre behandlast dersom den registrerte har samtykt til behandlinga, dersom behandlinga er fastsett i lov, eller dersom eitt av nødvendighetskriteria i føresegna bokstav a til f er oppfylt. Sensitive personopplysningar kan berre behandlast dersom eitt av vilkåra i § 8 er oppfylt og eitt av vilkåra i § 9 første ledd bokstavane a til h i lova er oppfylt. Sensitive personopplysningar er ei fellesnemning for særleg følsame personopplysningar som har eit særskilt vern. Det omfattar mellom anna personopplysningar om helseforhold eller at ein person har vore mistenkt, sikta, tiltalt eller dømd for ei straffbar handling, jf. § 2 nr. 8 bokstav b og c i lova. Behandlingsgrunnlag for sensitive personopplysningar etter § 9 samsvarar etter ordlyden langt på veg med dei som følgjer av § 8, mellom anna at det er gitt samtykke, eller at det er fastsett i lov.

Personopplysningslova § 33 har føresegner som seier når behandling av personopplysningar krev konsesjon frå Datatilsynet. Etter første ledd er det konsesjonsplikt for behandling av sensitive personopplysningar. Etter andre ledd er det òg konsesjonsplikt for behandling av personopplysningar som ikkje er sensitive, dersom behandlinga heilt tydeleg kjem til å krenkje tungtvegande interesser. I førearbeida er behandling av personopplysningar til kontrollføremål eller samankopling av ei større mengd personopplysningar trekt fram som eksempel. Etter § 33 fjerde ledd er det gjort unntak frå kravet til konsesjon for stat eller kommune når behandlinga har heimel i lov.

## 9.4 Høyringa

Departementet sendte 4. februar 2013 eit forslag om nye lovføresegner for tollkontroll ut på høyring.

For det første foreslår departementet ei ny lovføresegn som vidarefører og tydeleggjer kva rett tolletaten har til å innhente, lagre og samanstillе opplysningar når dei planlegg, målrettar og gjennomfører kontrollar. Etter høyringsforslaget skal føresegna òg heimle rett til å innhente, lagre og samanstillе enkelte sensitive personopplysningar samt ikkje-verifiserte opplysningar frå ulike tredjepartar.

For det andre foreslår departementet ei ny føresegn i tollova som tydeleggjer tolletaten sin bruk av skjult observasjon. Forslaget gir òg heimel for tolletaten til å ta i bruk nye elektroniske

verkemiddel i kontrollarbeidet (for eksempel kameraovervaking og teknisk sporing).

For det tredje foreslår departementet ei føresegn som avgrensar innsynsretten den registrerte har etter personopplysningslova, når dette er nødvendig av omsyn til å gjennomføre kontrollen.

Høyringsforslaget blei sendt til 50 høyringsinstansar. Av desse har 26 instansar komme med ei høyringsutsegn. Utsegnene frå desse høyringsinstansane inneheld merknader til forslaget:

- Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kulturdepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Samferdselsdepartementet
- Datatilsynet
- Norsk senter for menneskerettigheter
- Norsk Øko-Forum
- Riksadvokaten
- Statistisk sentralbyrå
- Toll- og avgiftsdirektoratet

I tillegg har departementet teke imot merknader frå *NHO Logistikk og transport*.

*Landbruks- og matdepartementet, NHO Logistikk og transport, Norsk Øko-Forum, Statistisk sentralbyrå og Toll- og avgiftsdirektoratet* støttar forslaga.

*Justis- og beredskapsdepartementet* er:

”positiv til at toll- og avgiftsmyndighetenes adgang til å registrere, lagre og sammenstillе opplysninger ved tollkontroll, lovreguleres. I tilfeller der myndighetene har behov for innsamling og bruk av sensitive personopplysninger, er det etter vårt syn hensiktsmessig at det vedtas lovregler som klart hjemler den aktuelle bruken.”

Justis- og beredskapsdepartementet meiner det er behov for å presisere forslaget om bruk av elektroniske hjelpemiddel, skjult observasjon og kameraovervaking. Vidare spør Justis- og beredskapsdepartementet om heimelsgrunnlaget for bruk av elektroniske hjelpemiddel, slik det er utforma i høyringsutkastet, tilfredsstillar krava som følgjer av EMK artikkel 8.

*Riksadvokaten* støttar i hovudsaka høyringsforslaget om å innføre ein lovheimel til å innhente, lagre og samanstillе personopplysningar ved planlegging, målretting og gjennomføring av tollkontrollar. Riksadvokaten meiner derimot at lovforslaga om skjult observasjon og teknisk sporing er for upresise, og vil:

”sterkt fraråde at bestemmelsen om bruk av elektroniske hjelpemidler i tollkontrollen vedtas i sin nåværende form.”

*Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet* seier dette:

”Forslaget til nye kontrollhjemler synes på flere punkter å gå lenger enn den adgangen politiet har etter straffeprosessloven, blant annet ved at Tollvesenets kontroll ikke er foreslått underlagt domstolskontroll. FAD er for øvrig i tvil om behovet for å regulere Tollvesenets adgang til å behandle personopplysninger (§ 13-11 nr. 1), og å benytte elektroniske hjelpemidler ved behandling av disse (§ 13-10 nr. 2), i særskilte bestemmelser. Vi går imidlertid ut fra at forslagene neppe er ment å innebære endringer av gjeldende rettstilstand på personvernområdet.”

*Norsk senter for menneskerettigheter* nemner generelt at:

”... departementet (tilsynelatende) ikke har foretatt noen vurderinger av hvordan forslagene forholder seg til Norges internasjonale menneskerettighetsforpliktelser.”

*Datatilsynet* har fleire høyringsmerknader og støttar ikkje forslaget. Datatilsynet uttalar mellom anna dette:

”For å sikre en regulering som ivaretar våre internasjonale forpliktelser og borgernes rettsikkerhet er det nødvendig med en ny og grundigere utredning enn det som er fremlagt i denne omgang.”

Departementet kommenterer nærmare i avsnittet under høyringsinstansane sine konkrete merknader til lovforslaget som blir fremja i denne proposisjonen.

## 9.5 Vurderingar og forslag frå departementet

### 9.5.1 Innleiing

Tolletaten har dei seinare åra registrert ei klar utvikling i retning av meir profesjonelle smuglarar. Beslagsstatistikken til tolletaten indikerer at smuglingspresset er aukande både når det gjeld narkotika, doping, tobakk og alkohol. Trafikk- og vareførselsvolumet tilseier at det er viktig å gjen-

nomføre toll- og avgiftskontrollar etter ei målretta og effektiv objektutveljing. Dette er særleg viktig i grensekontrollen, men òg ved etterfølgjande økonomiske kontrollar. Føremålet er ikkje berre å avdekkje ulovleg vareførsel og toll- og avgiftsunndraging, men òg at den lovlydig reisande, importørar, eksportørar og toll- og avgiftsbetalalarar i minst mogleg grad skal belastast med kontroll.

Kontrollstøtteregeistera til tolletaten (sjå omtala i punkt 9.2.1 over) er heilt nødvendige for å sikre ei effektiv og god kontrollverksemd. Datatilsynet har derfor gitt mellombelse konsesjonar for systema fram til ein har fått på plass eit klart rettsleg grunnlag i tollova. Konsesjonane gjeld fram til 15. oktober 2013.

Slik departementet ser det, er det behov for nye lovføresegner i tollova som tydeleggjer retten tolletaten har til å innhente, lagre og bruke personopplysningar, medrekna visse sensitive personopplysningar som er nødvendige for å gjennomføre effektive kontrollar. Kontrollane skal hindre ulovleg vareførsel og avdekkje toll- og avgiftsunndraging. Departementet foreslår her ei ny lovføresegn i tollova om dette.

Departementet foreslår òg ein rett til å samanstillje personopplysningar frå dei ulike elektroniske systema og regeistera til tolletaten, og at tolletaten kan registrere ikkje-verifiserte personopplysningar frå tredjepartar. Føresegnene erstattar konsesjon som rettsleg grunnlag, jf. personopplysningslova § 33 fjerde ledd.

*Datatilsynet* seier dette:

”Underretningsvirksomhet i regi av offentlige myndigheter krever etter Datatilsynets vurdering klar hjemmel i lov, jf det alminnelige legalitetsprinsippet og personopplysningslovens §§ 11 jf 8 og 9. Datatilsynet vurderer det slik at ordlyden i forslaget § 11-13 nr 1 kan gi tilfredsstillende rettslig grunnlag for at Tollvesenet kan behandle personopplysninger for underretningsformål.”

Ein rett til å behandle personopplysningar i kontrollstøttesystema, slik departementet foreslår her, vil gi tolletaten eit betre grunnlag for å planleggje, målrette og gjennomføre kontrollar mot eksempelvis organiserte kriminelle miljø.

Forslaget frå departementet til lovføresegn er justert noko etter innspel frå høyringsmerkna-dane. Sjå omtala i punkta under.

Etter merknader frå høyringsinstansane, jf. omtala i punkt 9.4, meiner departementet at det er behov for ei ny vurdering av forslaga i høyringsnotatet punkt 4.3 om observasjonar av vareførselen

(skjult observasjon, nye elektroniske verkemiddel og kameraovervaking) og høyringsnotatet punkt 4.4 om avgrensing av i innsynsretten og informasjonsplikta etter tollova. Departementet fremjar ikkje noko forslag om dette no, men vil arbeide vidare med sikte på eit lovforslag om dette seinare.

## 9.5.2 Planlegging, målretting og gjennomføring av kontroll

### 9.5.2.1 Kontrollstøttesystem

Tolletaten har i dag konsesjon frå Datatilsynet til å behandle sensitive personopplysningar i kontrollstøttesystema. Registera blir brukte til å velje ut personar og verksemder til kontroll for å hindre ulovleg vareførsel og avdekkje toll- og avgiftsundring. Tolletaten registrerer òg analysar av samansetninga av varer og kjemiske substansar i tillegg til resultatata av desse. Opplysningane i det sistnemnte registeret blir i tillegg brukte som bevis i straffesaker.

Sensitive personopplysningar som blir registrerte i desse systema, gjeld i hovudsaka mistanke om brot og konstatering av brot på toll- og avgiftsregelverket samt anna regelverk tolletaten forvaltar. Kva slags opplysningar registera inneheld i dag, er omtalt i punkt 9.2.1.

Etter *Datatilsynet* si oppfatning er det tvilsamt om tollova i dag har god nok heimel til å behandle sensitive personopplysningar i systema og registera til tolletaten. For å kunne ha kontrollstøttesystem som inneheld sensitive personopplysningar etter at konsesjonane ikkje gjeld lenger, foreslår derfor departementet ei føresegn i tollova som klart heimlar behandling av visse sensitive personopplysningar som er nødvendige for at tolletaten skal kunne planleggje, målrette og gjennomføre kontrollar.

I utgangspunktet er det ikkje eit krav å innføre ein eigen heimel til å behandle ikkje-sensitive personopplysningar i kontrollstøttesystema til tolletaten, noko òg *Datatilsynet* peikar på. For å tydeleggjere at tolletaten har rett til å behandle ikkje-sensitive personopplysningar i samband med planlegging, målretting og gjennomføring av kontrollar, har departementet komme fram til at det vil vere føremålstenleg å foreslå ei føresegn som i tillegg omfattar ikkje-sensitive personopplysningar.

Etter departementet si oppfatning er det lite føremålstenleg å foreslå ei føresegn som er knytt konkret opp mot dei eksisterande kontrollstøttesystema til tolletaten. Tolletaten vil betre og endre kontrollstøttesystema i takt med samfunnsutvik-

linga mv. Det same gjeld for kva slags opplysningar som er relevante for å identifisere kontrollobjekt og for å målrette kontrollar. Forslaget sikrar at både gjeldande og nye kontrollstøttesystem kan innehalde sensitive personopplysningar. Tollova, meirverdiavgiftslova, særavgiftslova, motorkøyretøy- og båtavgiftslova samt anna regelverk tollstyremaktene forvaltar, med tilhøyrande forskriftsføresegner, vil gi rammer og grunnlag for kva slags personopplysningar som kan innhentast og brukast i kontrollstøttesystema. Tolletaten treng derfor ei føresegn som tek omsyn til dette. Sjå omtala under om prinsippa for behandling av personopplysningar mv.

Lovforslaget gir tolletaten heimel til å behandle personopplysningar som er nødvendige for planlegging, målretting og gjennomføring av kontroll, medrekna visse sensitive personopplysningar. Lovforslaget likestiller elektronisk og manuell behandling av personopplysningar som inngår eller som skal inngå i eit register (teknologitralitet), jf. personopplysningslova § 3.

Aktuelle ikkje-sensitive personopplysningar vil vere namn, foto, fødselsnummer, framandkontrollnummer, nasjonalitet, nasjonal tilknytning, passnummer, organisasjonsnummer, familieforhold, kontaktar, resultatet av undersøkingar av varer og substansar osv. Dette er opplysningar som blir registrerte i dagens kontrollstøttesystem. Vidare kan det vere aktuelt å registrere utanlandske betalingskort. Tolletaten har erfart at slike kort ofte blir brukte i samband med ulike former for kriminalitet, for eksempel varekjøp som ein ønskjer å unndra frå tollstyresmaktene sin kontroll. Det som avgjer om opplysningar som ikkje er av sensitiv karakter, skal registrerast, er om opplysningane til ei kvar tid blir rekna som nødvendige for at tolletaten skal kunne utøve kontrollverksemda.

Tolletaten sitt behov for å registrere sensitive personopplysningar vil i hovudsak omfatte opplysningar om mistanke om straffbare lovbrott, konstaterte straffbare brott på toll- og avgiftsregelverket eller brott på anna regelverk som tolletaten har ansvar for å kontrollere. Dette er opplysningar som er heilt sentrale for å kunne planleggje og målrette nye kontrollar. Sensitive personopplysningar om helseforhold vil tolletaten i utgangspunktet verken ha behov for eller noko ønskje om å registrere. Sensitive personopplysningar om helseforhold skal derfor som ein klar hovudregel ikkje registrerast med heimel i føresegna som departementet foreslår her. Heilt unntaksvis kan tolletaten registrere opplysningar om helseforhold. Eksempel på dette kan vere innførsel av medisinsk cannabis eller dersom psykisk sjuk-

dom tilseier at det på bakgrunn av tryggleiken til tenestemennene er nødvendig å ta forholdsreglar ved gjennomføringa av kontroll. Behandling av sensitive personopplysningar må vere nødvendig for arbeidet tolletaten gjer.

Tolletaten har utarbeidd retningslinjer og handbøker for kva slags kontrollopplysningar det er føremålstenleg å registrere i kontrollsammenheng, og når opplysningane skal slettast. Føringsane for sletting av opplysningar er i tråd med krava i personopplysningslova.

Etter *Datatilsynet* si oppfatning blir ikkje rettsstillingen endra dersom høyringsforslaget til departementet blir vedteke. *Datatilsynet* meiner likevel at ordlyden i lovforslaget kan skape ei feil forståing av at behandling av personopplysningane er tillate utan hinder av vilkåra i personopplysningsregelverket.

*Justis- og beredskapsdepartementet* meiner dette:

”... at det i utkastet § 13-11 bør spesifiseres ytterligere hvilke typer opplysninger tollmyndighetene kan samle inn. Det kan for eksempel klargjøres at det kun er opplysninger som er nødvendige for å gjennomføre effektive tollkontroller som kan registreres. [...] Vi antar at reglene i personopplysningsloven [om sletting] er ment å komme til anvendelse der tolloven ikke gir særlige regler. Det kan likevel vurderes om det også i tolloven bør fastsettes uttrykkelig at opplysninger ikke skal lagres lenger enn det som er nødvendig ut fra formålet med behandlingen. Det kan videre fastsettes mer spesifikke frister for sletting der det er behov for dette.”

*Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet* seier dette:

”Tollvesenet har allerede i dag hjemmel til å registrere og behandle personopplysninger, herunder bruke elektroniske hjelpemidler. Dette følger av personopplysningslovens generelle regler. Slik regelforslaget fremstår kan det leses som en utvidet adgang til å registrere opplysninger. Dette kan være i strid med det grunnleggende personvernprinsippet om formålsmessighet, dvs, at det bare skal registreres og behandles opplysninger som er saklig begrunnet ut fra behandlingsformålet.”

Departementet viser til omtala over om kva slags personopplysningar tolletaten kan innhente og lagre etter forslaget. Slik departementet

ser det, er forslaget avgrensa til personopplysningar som er *nødvendige* for å kunne planleggje, målrette og gjennomføre tollkontrollar. Departementet er einig i at eit slikt nødvendigeitvilkår òg bør komme fram direkte i forslaget til tollova ny § 13-10. Dette inneber mellom anna at personopplysningar skal slettast når dei ikkje lenger er nødvendige ut frå føremålet med behandlinga, jf. krava i personopplysningslova og EMK artikkel 8 nr. 2.

Departementet foreslår òg ein heimel til å gi utfyllande reglar om behandling av personopplysningar, medrekna sensitive personopplysningar.

Departementet viser til forslag til tollova ny § 13-10 første ledd, tredje ledd første punktum og fjerde ledd.

*Kulturdepartementet* kommenterer mellom anna dette:

”... forholdet til arkivloven ikke er drøftet nærmere. Det følger av arkivloven § 9 at arkiverdig materiale ikke kan kasseres (slettes) uten hjemmel gitt i medhold av arkivloven § 12 eller etter særskilt samtykke fra Riksantikvaren. Spesielt i forhold til forslag til ny §§ 13-10 nr. 4 og 13-11 nr. 3 er det nødvendig å vurdere om materiale er å anse som arkivpliktig etter arkivlov med tilhørende forskrifter. Dersom materialet verken er gjenstand for saksbehandling eller har verdi som dokumentasjon kan det holdes utenfor arkivet (arkivbegrenses), jf. forskrift om offentlige arkiv § 3-18 flg. Dersom materialet derimot er arkivpliktig må bestemmelser om kassasjon (sletting) fortrinnsvis følge av egen forskrift som hjemles i arkivloven § 12.”

Slik departementet oppfatar det, gir forslaget inga endring i dei gjeldande reglane om arkivering etter arkivlova med tilhøyrande forskrifter.

#### 9.5.2.2 Samanstilling av opplysningar frå systema til tolletaten

I tillegg til kontrollstøttesystema som blir brukte i samband med planlegging, målretting og gjennomføring av kontroll, har tolletaten ei rekkje andre datasystem med opplysningar som er gitt i samband med vareførselen og toll- og avgiftsfastsetjinga. Eit eksempel på dette er deklarasjonssystemet TVINN, avgiftsfastsetjingssystemet AFS og transitteringssystemet TET/NCTS. Systema inneheld mellom anna opplysningar om toll- og avgifts-

subjekt, transportørar, varetypar, varer som er ført inn til tollområdet ufortolla mv.

Opplysningar i datasystema til tolletaten blir for det meste gått gjennom manuelt av tenestemenn ved analyse- og etterretningsavdelingane for å trekkje ut relevante opplysningar for kontrollføremål. Opplysningane blir registrerte manuelt i kontrollstøttesystema til tolletaten.

Dagens ordning krev store ressursar hjå tolltaten. Dersom tolletaten får rett til å samanstillе opplysningar frå dei ulike datasystema elektronisk i samband med planlegging, målretting og gjennomføring av kontrollar, gir dette betre moglegheiter til å systematisere opplysningane og betre oversikt over den grensekryssande trafikken. Ein rett til å gjennomføre elektroniske samanstillingar, uttrekk og risikovurderingar vil i høg grad bidra til ein meir effektiv tollkontroll. I lys av dette foreslår departementet at tolletaten elektronisk kan innhente og samanstillе opplysningar frå datasystema som tolletaten bruker. Elektronisk samanstilling vil vere basert på enkelt søk, og det kan vere ulike register og system som blir samanstillte frå gong til gong.

Ingen av høyringsinstansane har konkrete merknader til dette forslaget.

Tolletaten har strenge interne retningslinjer om informasjonstryggleik. Retningslinjene må vere oppfylte før tolletaten kan setje i gang elektroniske samanstillingar i samsvar med forslaget her. Departementet vil òg vurdere å fastsetje nærmare reglar om samanstilling av opplysningar i forskrift, medrekna om noko av innhaldet i retningslinjene bør regulerast i forskrift. Departementet viser til forslag til forskriftsheimel.

Departementet viser til forslag til tollova ny § 13-10 første ledd og fjerde ledd.

### 9.5.2.3 Ikkje-verifiserte opplysningar

Tolletaten registrerer og bruker ikkje-verifiserte opplysningar basert på eigne observasjonar og etter tips frå ulike tredjepartar. Opplysningane blir brukte til å styrkje og målrette kontrollane mot smugling av ulovlege og regulerte varer, for eksempel narkotika. Denne forma for kriminalitet er ofte organisert og vanskeleg å avdekkje.

For å vidareføre tolletaten sitt arbeid med å samle inn og systematisere informasjon for å velje ut objekt for kontroll, foreslår departementet ei føresegn som gjer det tydeleg at tolletaten kan registrere og bruke ikkje-verifiserte opplysningar om personar og verksemder dei tek imot frå ulike tredjepartar. Retten til å registrere ikkje-verifiserte personopplysningar i kontrollstøttesystema

skal òg gjelde visse sensitive personopplysningar, for eksempel mistanke om straffbare forhold. Kva slags personopplysningar som kan registrerast, er regulert i forslaget til tollova § 13-10 første ledd (sjå omtala i punkt 9.5.2.1).

Aktuelle tredjepartar er i hovudsaka andre styresmakter som Skatteetaten, politi og påtalestyresmakta og tollstyresmaktene i andre land. Departementet foreslår at føresegna òg skal omfatte ikkje-verifiserte opplysningar frå privatpersonar og næringsdrivande mv. Opplysningar frå slike tredjepartar kan vere svært viktige for å avdekkje forsøk på smugling eller toll- og avgiftsunndraging. Departementet foreslår at opplysningane òg kan komme frå anonyme kjelder, sjå forslag til tollova ny § 13-10 andre ledd.

Innsamling av informasjon for å finne fram til kontrollobjekt er i ein innleiande fase ofte basert på opplysningar som ikkje kan verifiserast. Opplysningane må deretter undersøkjast nærmare. Tolletaten klassifiserer ikkje-verifiserte opplysningar etter antatt sanningsinnhald. Dersom nærmare undersøkingar og analysar viser at det er grunn til å feste lit til opplysningane, kan tolletaten arbeide vidare med opplysningane med sikte på kontroll. Dersom opplysningane ikkje har nokon verdi eller er feilaktige, skal dei slettast. Ein slik framgangsmåte skal etter departementet sitt forslag òg brukast ved registrering av ikkje-verifiserte opplysningar tollstyresmaktene tek imot frå tredjemenn.

Personvernomsyn kan tale imot ein rett til å registrere og bruke ikkje-verifiserte opplysningar om *personar* som er tekne imot frå ulike tredjepartar, også sensitive personopplysningar, fordi grunnlaget for opplysningane kan vere usikkert eller basert på misforståingar. Dette gjeld særleg opplysningar frå privatpersonar. Etterretningsopplysningar frå andre offentlege styresmakter eller tollstyresmakter i andre land er ofte baserte på grundige undersøkingar eller kvalifisert mistanke.

Omsynet til personvernet tilseier at personopplysningar ikkje skal lagrast lenger enn det som nødvendig ut frå føremålet. Ein må vurdere tidspunktet for sletting ut frå kva opplysningane skal brukast til (også ikkje-verifiserte opplysningar). Tolletaten må konkret ta stilling til om det er nødvendig å behalde opplysningane. Ikkje-verifiserte opplysningar skal slettast raskare enn verifiserte opplysningar dersom det ikkje blir registrert nye opplysningar som understøttar dei ikkje-verifiserte opplysningane.

*Fornying*-, *administrasjons*- og *kyrkjedepartementet* seier dette:

”I § 13-11 nr. 2 er det foreslått at det ikke skal stilles krav om at de opplysningene som behandles er fullstendige eller verifiserte. Personverndirektivets artikkel 6 nr. 1 d. fastslår at personopplysninger skal være ”nøyaktige og om nødvendig ajourførte”. Dette antas å være bakgrunnen for at det i den vedtatte politiregisterloven er besluttet at ikke verifiserte opplysninger bare kan oppbevares i inntil fire måneder (politiregisterloven § 8). Er opplysningene i løpet av denne tiden ikke verifisert, skal de slettes. Det er FADs vurdering at Tollvesenet ikke bør ha videre adgang til å lagre ikke-verifiserte opplysninger enn det politiet har. Det bør derfor også tas inn en tilsvarende tidsbegrensning i tolloven når det gjelder lagring av ikke-verifiserte opplysninger.”

Også *Datatilsynet* viser til personverndirektivet artikkel 6, og kommenterer dette:

”Datatilsynet har forståelse for at Tollvesenet har behov for å ta imot og oppbevare tips og andre opplysninger som ikke enkelt lar seg verifisere. Etter Datatilsynets vurdering må adgangen til å behandle slike opplysninger likevel begrenses, i forhold til departementets forslag. Det bør etter tilsynets vurdering etableres en relativt kort frist for Tollvesenet til å avklare om opplysningene er korrekte og relevante, og å slette de opplysningene som ikke er det.”

Departementet viser til at tolletaten har interne retningslinjer for gjennomgang av system og register som inneheld personopplysningar. Retningslinjene er i tråd med personopplysningslova. Opplysningar som ikkje lenger er nødvendige eller relevante, skal slettast. Sletting skjer både manuelt og automatisk etter gitte kriterium. Departementet føreset at tolletaten gjer ei grundig vurdering av kor lenge ikkje-verifiserte personopplysningar frå tredjemenn skal lagrast i kontrollstøttesystema. Departementet er likevel einig i at eit krav til sletting òg bør komme fram direkte i forslaget til tollova ny § 13-10. Departementet foreslår at tolletaten innan fire månader må avklare om ikkje-verifiserte personopplysningar er korrekte og relevante. Vidare kan departementet i forskrift gi føresegn som konkretiserer retningslinjene for sletting av opplysningar mv.

Departementet viser til forslag til tollova ny § 13-10 andre og fjerde ledd.

#### 9.5.2.4 *Resultat av analysar av varer og substansar – lagringstid*

Etter personopplysningslova § 11 første ledd bokstav e og § 28 første ledd skal personopplysningar ikkje lagrast lenger enn det som er nødvendig for å gjennomføre føremålet med handsaminga. I punkt 9.5.2.1 foreslår departementet at ei tilsvarende føresegn blir teken inn i forslaget til tollova § 13-10 tredje ledd.

I dag registrerer tolletaten analyseresultat av varer og substansar i eit eige register. Resultata av analysane vil mellom anna slå fast om ei vare eller ein substans er ulovleg. Opplysningane blir brukte til kontrollføremål og som bevismateriale i straffesaker. Arbeidet er ofte komplisert, og etterforskinga kan gå over fleire år. Ofte er opplysningane knytte til personar og mistanke om eit straffbart forhold, for eksempel smugling av narkotika. Dette er sensitive personopplysningar.

Departementet foreslår derfor ei særskilt føresegn som heimlar lagring av opplysningar knytte til resultata av analysar av varer og substansar relatert til personar, i inntil 5 år, eller fram til ein rettskraftig dom ligg føre.

Ingen av høyringsinstansane har konkrete merknader til dette forslaget.

Tolletaten må sørge for å ha system som sikrar at slike personopplysningar blir sletta i tråd med forslaget.

Departementet viser til forslag til tollova ny § 13-10 tredje ledd.

## 9.6 Økonomiske og administrative følger

---

Forslaget frå departementet fører ikkje til nokon direkte økonomiske følger. Forslaget kan auke kvaliteten på tolletaten sin kontroll. Vidare kan samanstilling av opplysningar frå systema til tollstyresmaktene gi administrative innsparingar.

## 9.7 Iverksetjing

---

Departementet foreslår at nye lovføresegner for tollkontroll tek til å gjelde straks.

## 10 Endring i tollova – nedsetting av toll

Departementet foreslår endringer i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel § 9-5. Forslaget inneber grunnlag for tollstyresmaktene til å treffe enkeltvedtak om å setje ned toll på landbruksvarer.

Etter tollova § 9-5 kan tollstyresmaktene ved enkeltvedtak setje ned toll på industrivarer. Fullmakta er avgrensa til særskilte høve som ikkje var tenkt på då Stortinget vedtok tollsatsen, og der gjennomføring av regelverket vil gi ein utilsikta og klart urimeleg verknad. For å leggje til rette for innførsel av landbruksvarer som eit supplement til norsk produksjon mv. kan landbruksstyresmaktene elles setje ned toll på landbruksvarer, jf. tollova §§ 9-1 til 9-3.

Grunnlag for også å setje ned toll på landbruksvarer, tilsvarende som i dag etter tollova § 9-

5 for industrivarer, følgde tidlegare av tollvedtaket slik det lydde fram til 2009. Departementet kan ikkje sjå at det var tilsikta at grunnlaget skulle falle bort ved gjeldande tollov, jf. Ot.prp. nr. 58 (2006-2007) s. 77. Toll- og avgiftsdirektoratet har vidare peikt på at det er behov for ein slik regel også for toll på landbruksvarer. Dette gjeld blant anna saker om feilinformasjon og der gjennomføring av regelverket kan gi ein utilsikta og klart urimeleg verknad.

Departementet foreslår også å forenkle lovteksten. Desse endringane skal vere utan følgjer for realiteten. Forslaget inneber ingen administrative eller økonomiske følgjer. Forslaget har ikkje vore på høyring.

Departementet viser til forslag til endring i tollova § 9-5.



## 11 Revidering av EFTA-konvensjonen på landbruksområdet

Konvensjonen om oppretting av Det europeiske frihandelssambandet (EFTA-konvensjonen) 4. januar 1960 utgjør det institusjonelle rammeverket for samarbeidet mellom dei fire EFTA-landa Noreg, Liechtenstein, Island og Sveits.

Med heimel i artikkel 59 i EFTA-konvensjonen har Sveits/Liechtenstein, Island og Noreg revidert EFTA-konvensjonen på landbruksområdet for blant anna handel med råvarer og tilverka jordbruksprodukt, jf. rådsvedtak i EFTA av 21. juni 2012.

Sentrale element i den endra konvensjonen er at Noreg har auka den tollfrie importkvoten for ost frå EFTA-landa frå 90 tonn til 200 tonn per år. Vidare har Noreg gitt ein tollfri kvote for 10 tonn tørka kjøtt, 10 tonn pølser og 400 tonn med konsentrert eplejuice per år. Elles har Noreg for råvarer frå jordbruket gitt Sveits/Liechtenstein og Island dei same generelle reduksjonane i tollsatsane som Noreg har gitt til EU og andre handelspartnarar i tidlegare forhandlingar.

Island har gitt ein tollfri kvote til Sveits/Liechtenstein og Noreg for import av tørka kjøtt på 10 tonn og 15 tonn ost per år. Vidare har Island gitt dei same tollreduksjonane for råvarer til dei andre EFTA-landa som Island har gitt til EU.

Sveits/Liechtenstein etablerer ikkje sjølvstendige kvoter for import frå Island og Noreg. Sveits/Liechtenstein tilbyr full frihandel med ost. På tilsvarende måte som for dei andre EFTA-landa blir Island og Noreg gitt dei same tollreduksjonane som Sveits/Liechtenstein har gitt til EU for råvarer.

For tilverka jordbruksprodukt skal alle EFTA-land minst gi kvarandre den same tilgangen til marknaden som dei gir til EU. Noreg må derfor

bruke dei same tollsatsane for import frå Sveits/Liechtenstein og Island som for import av tilverka jordbruksprodukt frå EU.

Endringane i konvensjonen betyr at Sveits/Liechtenstein og Island langt på veg stiller likt med EU når det gjeld tollsatsar ved eksport av jordbruksprodukt til Noreg. EU har for enkelte produkt, blant anna enkelte kjøttslag, tollfrie eksportkvotar til Noreg som ikkje inngår i den reviderte EFTA-konvensjonen. Ein forventar ikkje at endringane av EFTA-konvensjonen vil føre til auka import av vesentleg mengde til Noreg. EU har allereie dei same tollsatsane og er generelt meir konkurransedyktig enn Sveits/Liechtenstein og Island. På sikt kan ein rekne med at kvoten for ost på 200 tonn og kvoten for konsentrert eplejuice på 400 tonn kan bli utnytta.

I samband med endringane i EFTA-konvensjonen har ein også redusert tollsatsen for import av 600 tonn sauekjøtt frå Island frå 2,40 kroner per kg til null kroner per kg.

Noreg får også betre høve til eksport av jordbruksprodukt til Sveits/Liechtenstein og Island. Ein reknar ikkje med at det blir nokon vesentleg auke i eksporten fordi dei norske produkta er lite konkurransedyktige på den internasjonale marknaden.

Tollkonsesjonane som følgjer av den reviderte avtalen på landbruksområdet blir på usikkert grunnlag anslått til å gi staten eit årleg inntektstap på om lag 4 mill. kroner. Endringane fører ikkje til andre nemneverdige budsjettkonsekvensar for Noreg. Det er venta at avtalen vil tre i kraft frå 1. juli 2013. Påløpt og bokført proveny tap i 2013 blir anslått til om lag 2 mill. kroner.

## 12 Unntak i advokatar si teieplikt på skatte- og avgiftsområdet

### 12.1 Innleiing og samandrag

Departementet legg fram forslag om å ta inn føresegner i likningslova og meirverdiavgiftslova om at advokatar utan hinder av teieplikta skal gi skatte- og avgiftsstyresmaktene opplysningar om klientar sine pengeoverføringar, innskot og gjeld og kven som er partar i overføringar, på advokatar sine klientkonti, eventuelt andre konti som advokatar disponerer. Det same skal gjelde for andre tredjepartar som har lovbestemt teieplikt om denne typen opplysningar. Forslaget er presisert noko samanlikna med forslaget som var på høyring. Plikta til å gi opplysningar omfattar ikkje *”underbilag og annen dokumentasjon til pengeoverføringar”*. I staden foreslår departementet at skatte- og avgiftsstyresmaktene kan krevje at advokatar og andre tredjepartar dokumenterer dei faktiske opplysningane dei pliktar å gi.

Føremålet med forslaget er å hindre at skattyttarar og avgiftssubjekt kan unngå kontroll frå skatte- og avgiftsstyresmaktene ved at pengeoverføringar går via konti som høyrer til advokatar og andre tredjepartar med lovbestemt teieplikt, eller at dei oppbevarer middel på konti som høyrer til slike tredjepartar.

I Prop. 141 L (2011-2012) Endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven (kontrollbestemmelser og personalliste), blei det fremma nye kontrollføresegner i likningslova og meirverdiavgiftslova som trer i kraft 1. juli 2013. Forslaget som blir fremja her gjer endringar i desse reglane.

Forslaget om unntak i advokatar og andre tredjepartar si teieplikt vil ikkje få nemneverdige økonomiske og administrative følgjer, verken for aktuelle tredjepartar eller for skatte- og avgiftsstyresmaktene. Departementet foreslår at reglane skal setjast i verk straks, og få verknad saman med dei nye kontrollreglane frå 1. juli 2013.

### 12.2 Bakgrunn

Skatte- og avgiftssystemet er bygd på at dei skatte- og avgiftspliktige sjølv i stor grad skal gi alle opplysningar som kan verke inn på skatte- og avgifts-

plikta deira. For å kunne fastsetje rett skatt og avgift er det ein føresetnad at dei skatte- og avgiftspliktige lojalt følgjer opp si opplysningsplikt etter skatte- og avgiftsregelverket. For det første skal skattyttar og avgiftssubjektet gi opplysningar i form av sjølvmelding eller omsetningsoppgåve m.m. For det andre har skatte- og avgiftspliktige ei omfattande plikt til å gi opplysningar etter førespurnad frå skatte- og avgiftsstyresmaktene (kontrollopplysningar), og skal leggje fram alle opplysningar om faktiske forhold og sivile rettsforhold som er relevante for skatte- og avgiftsplikta. I tillegg til opplysningar frå den skatte- og avgiftspliktige, innhentar skatte- og avgiftsstyresmaktene ein stor mengde opplysningar frå tredjepartar. Mange skattyttarar og avgiftssubjekt brukar rådgjevande tenester frå blant anna advokatar ved gjennomføring av sivilrettslege disposisjonar.

På likningsområdet skal tredjepartar i mange tilfelle gi opplysningar utan at skatte- og avgiftsstyresmaktene krev dei. Det er òg ei rekkje føresegner i likningslova og meirverdiavgiftslova som stiller opp ei plikt for ulike tredjepartar til å gi opplysningar etter krav frå skatte- og avgiftsstyresmaktene.

For å kunne fastsetje rett skatt og avgift, er det særleg viktig for skatte- og avgiftsstyresmaktene å få opplysningar som er tilknytt pengeoverføringar. For skatte- og avgiftsfastsetjinga er det til dømes viktig å kunne få identifikasjon av reelle kontrahentar og kontroll av størrelsen på beløp. Det er òg viktig å få opplysningar om eksistensen av middel og andre mellomvere, som høyrer til skattyttar eller avgiftssubjektet. Dette er opplysningar som skatte- og avgiftsstyresmaktene får frå bankar og andre finansinstitusjonar. I dei tilfella der pengeoverføringar og oppbevaring av middel skjer i eit anna enn skattyttar sitt namn, til dømes via eller på klientbankkontoen til ein advokat, vil bankane ikkje ha opplysningar om dei reelle underliggjande forhold, som kva for ein klient advokaten opptre på vegne av.

Fram til ein høgsterettsavgjerd frå desember 2010, teken inn i Rt. 2010 s. 1638, har det frå skatte- og avgiftsstyresmaktene si side vore anteke at pengeoverføringar som er skjedd til

eller frå klientar gjennom konti som ein advokat rår over, i utgangspunktet ligg utanfor det som blir betrakta som advokatverksemd, og dermed fell utanfor det som er omfatta av advokatar si teieplikt. Skatte- og avgiftsstyresmaktene hadde erfaring med at dette var opplysningar som advokatar normalt la fram. I avgjerda uttala Høgsterett blant anna at det å sørgje for overføring av pengar til eller frå klientar over ein klientkonto kan inngå som eit normalt ledd i advokatverksemd, og dermed vil overføringar vere omfatta av teieplikta.

Som følgje av dette er det blitt eit aukande problem for skatte- og avgiftsstyresmaktene at dei, ved kontroll av om opplysningsplikta for skatte- og avgiftspliktige blir følgt, ikkje lenger kan innhente opplysningar frå klientkonti om pengeoverføringar m.m. Fordi skatte- og avgiftsstyresmaktene i dag ikkje har føresegner som heimlar plikt til å gi opplysningar som fell inn under advokatar si teieplikt, vil det for skatte- og avgiftspliktige som bevisst ønskjer å villeie skatte- og avgiftsstyresmaktene vere mogleg å halde tilbake opplysningar som dei pliktar å gi, utan at skatte- og avgiftsstyresmaktene har noka moglegheit til å få tak i dei relevante opplysningane. Dette gir ein svært uheldig rettssituasjon.

Skatteunndragingsutvalet foreslo i NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser å innføre ein heimel i likningslova om at skatterådgivarar, medrekna advokatar, pliktar å leggje fram opplysningar i same utstrekning som skattytar sjølv. Bakgrunnen for forslaget var at fleirtalet i utvalet meinte at advokatane si teieplikt hadde ei for sterk gjennomslagskraft på skatte- og avgiftsområdet. I Regjeringa sin handlingsplan mot økonomisk kriminalitet (2011-2014) er advokatar si teieplikt omtala på to stader, med tilhøyrande tiltak. I kapittel 7 om skatte- og avgiftskriminalitet er det peika på at moglegheita for å kunne vise til rekkjevidda av advokatane si teieplikt for å avgrense opplysningsplikta til skatte- og avgiftsstyresmaktene, gir ein mindre effektiv skattekontroll. Det er derfor teke inn eit tiltak (nummer 39) som seier at Finansdepartementet skal foreta ein gjennomgang av problemstillingane knytt til teieplikta på skatte- og avgiftsområdet, og vurdere regelendringar. Vidare er det i kapittel 2 om politi og påtalestyresmakta sitt arbeid mot økonomisk kriminalitet (tiltak nummer 9), uttala at Regjeringa skal vurdere om det er behov for ei regelendring når det gjeld åtgangen for politi og påtalestyresmakta til å få opplysningar om blant anna transaksjonar til og frå klientkonti.

I januar 2013 oppretta Regjeringa eit lovutval som skal arbeide med forslag til nytt regelverk for

advokatar og andre som yter rettshjelp. Utvalet skal blant anna foreta ei brei vurdering av reglane om advokatar si teieplikt og foreslå ei eiga lovregulering om teieplikta. Under dette må utvalet foreta ei hensiktsmessig veving av omsynet til teieplikta mot det legitime behovet for informasjon til det offentlege og andre, til dømes påtalestyresmakta, skattestyresmaktene, tilsynsstyresmaktene og domstolane. Utvalet skal ta omsyn til Finansdepartementet si oppfølging av tiltak nummer 39 i Regjeringa sin handlingsplan mot økonomisk kriminalitet.

## 12.3 Gjeldande rett

---

### 12.3.1 Opplysningsplikt til skatte- og avgiftsstyresmaktene

#### 12.3.1.1 Innleiing

Det norske skatte- og avgiftssystemet er basert på at dei som er opplysningspliktige gir korrekte opplysningar til skatte- og avgiftsstyresmaktene. Etter skatte- og avgiftslovgivinga er det den skatte- og avgiftspliktige sjølv som i utgangspunktet er ansvarleg for å gi alle opplysningar av betydning for skatte- og avgiftsfastsettinga. Skattytar si generelle plikt til å opplyse om eigne inntekts- og formuesforhold til likningsstyresmaktene er ein grunnleggjande føresetnad for ei korrekt likning og eit godt fungerande likningssystem. Også meirverdiavgiftssystemet er basert på at avgiftssubjekta har ei omfattande opplysningsplikt om eigne forhold.

I tillegg til dei opplysningane skatte- og avgiftsstyresmaktene får av dei skatte- og avgiftspliktige, får dei ei omfattande mengde tredjepartsopplysningar. Skatte- og avgiftssystemet kan ikkje aleine baserast på tillita til at skattytarar og avgiftspliktige oppfyller opplysningsplikta si, og det er derfor viktig at skatte- og avgiftsstyresmaktene får moglegheit til å avdekkje brot på plikta.

Ved lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i likningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste), blei det vedtekte nye kontrollføresegner i likningslova og merverdiavgiftslova. Dei nye reglane trer i kraft 1. juli 2013.

#### 12.3.1.2 Kontrollopplysningar frå den skatte- og avgiftspliktige

Skattytar og avgiftssubjekt pliktar å gi ei rekkje opplysningar uoppmoda til skatte- og avgiftsstyresmaktene, hovudsakleg i sjølvmeldinga med

vedlegg og i terminvise omsetningsoppgåver. I tillegg skal skattytar og avgiftssubjekt gi opplysningar som kan ha betydning for vedkommande si bokføring eller likning og kontroll av denne etter likningslova § 6-1 nr.1, og for bokføringa og avgiftsplikta etter meirverdiavgiftslova § 16-1 første ledd, når skatte- og avgiftsstyresmaktene krev det.

Opplysningsplikta er knytt til innhaldet i opplysningane, og ikkje til spesifikke dokument. Dette inneber at skattytar og avgiftssubjektet i utgangspunktet må leggje fram opplysningar om faktiske og sivilrettslege forhold, derunder forretningstransaksjonar og pengeoverføringar, dersom desse kan belyse bokføringa, likninga eller avgiftsplikta. Opplysningsplikta er med dei nye kontrollføresegnene blitt noko utvida, ettersom ein er gått bort frå dokumentomgrepet og i staden knyter plikta til innhaldet i opplysningane. Skatte- og avgiftsstyresmaktene kan krevje at den skatte- og avgiftspliktige dokumenterer opplysningane ved *"for eksempel å gi innsyn i, legge fram, sammenstille eller sende inn regnskapsmateriale med bilag, kontrakter, korrespondanse, styreprotokoller, elektroniske programmer og datasystemer"*, jf. likningslova § 6-1 nr. 1 andre punktum og meirverdiavgiftslova § 16-1 første ledd andre punktum. Opplistinga er ikkje uttømmende.

Det avgjerande for rekkjevidda av plikta til å gi kontrollopplysningar er ei konkret vurdering av om opplysningane kan vere av betydning for skatte- og avgiftsplikta og kontroll av denne. Plikta omfattar berre faktiske opplysningar. Juridiske vurderingar som er gjort av den skatte- og avgiftspliktige sjølv eller av andre vil ikkje vere omfatta av plikta til å gi kontrollopplysningar.

Når skattytar eller avgiftssubjektet har brukt ein advokat til å gjennomføre ei handling som har betydning for likninga eller avgiftsplikta, er det rekkjevidda av advokaten si tieplikt som avgjer om skattytar sjølv har plikt til å leggje fram advokatkorrespondansen som relaterer seg til forholda. Forholdet mellom advokatar si tieplikt og skattytar si opplysningsplikt er ikkje lovregulert. Høgsterett har uttalt, i eit såkalla obiter-dictum, at plikta til å leggje fram opplysningar etter tidlegare § 10-4 nr. 1 i likningslova, ikkje omfattar *"dokument som er undergitt taushetsplikt i skattyters interesse, som for eksempel korrespondanse med advokat og revisor"*, jf. Rt. 2008 s. 158. Som ei følge av utsegna er det lagt til grunn at skatte- og avgiftsstyresmaktene ikkje kan krevje at den skatte- eller avgiftspliktige legg fram korrespondanse med sin advokat.

Etter likningslova § 6-1 nr. 3 og meirverdiavgiftslova § 16-1 tredje ledd skal skatte- og avgiftspliktige som blir pålagt å gi opplysningar til skatte- og avgiftsstyresmaktene, gi desse utan hinder av tieplikt.

### 12.3.1.3 Kontrollopplysningar frå tredjepart

Med endringane i kontrollføresegnene i likningslova og meirverdiavgiftslova er også tredjepartar si plikt til å gi skatte- og avgiftsstyresmaktene kontrollopplysningar blitt utvida. Etter likningslova § 6-2 nr. 1 og meirverdiavgiftslova § 16-2 første ledd pliktar *"enhver tredjepart"*, etter krav frå skatte- og avgiftsstyresmaktene, å gi opplysningar som kan ha betydning for nokon si likning eller avgiftsplikt. Tredjepartar si opplysningsplikt var tidlegare avgrensa til å gjelde for ei bestemt gruppe tredjepartar, som næringsdrivande og bankar m.m., og desse hadde plikt til å gi spesifikke opplysningar etter krav frå skatte- og avgiftsstyresmaktene. Etter dei nye føresegnene vil også advokatar i utgangspunktet ha opplysningsplikt som tredjepart.

Føresegnene endrar opplysningsplikta for tredjepartar til å gjelde for *"enhver"* tredjepart, og til å omfatte opplysningar som har *"betydning"* for nokon si skatte- og avgiftsfastsetjing. Alle opplysningar som kan bidra til å avklare nokon si skatte- og avgiftsplikt vil dermed vere omfatta av plikta. Det avgjerande er om opplysningane er relevante, ikkje om dei faktisk vil få betydning. Det er heller ikkje eit krav at opplysningar som blir innhenta kan knytast til namngitte aktørar, ettersom skatte- og avgiftsstyresmaktene kan ha behov for opplysningar om til dømes ein transaksjon utan at dei kan identifisere partane i transaksjonen.

Når opplysningar ikkje er knytt til næringsverksemd, og tredjeparten er ein fysisk person, er opplysningsplikta likevel avgrensa til nærmare bestemte opplysningar, jf. likningslova § 6-2 nr. 2 og meirverdiavgiftslova § 16-2 andre ledd.

Skatte- og avgiftsstyresmaktene kan vidare innhente meir generelle opplysningar frå tredjepartar i ein såkalla målretta kontroll, jf. likningslova § 6-2 nr. 3 og meirverdiavgiftslova § 16-2 tredje ledd. Desse kontrollane skil seg frå annan kontroll der det blir bedt om opplysningar om bestemte skatte- og avgiftspliktige eller bestemte transaksjonar. Fordi slike målretta kontrollar kan vere særleg ressurskrevjande for den opplysningspliktige, er det oppstilt eit vilkår om at det må liggje føre *"særlig grunn"*.

Etter likningslova § 6-2 nr. 4 og meirverdiavgiftslova § 16-2 fjerde ledd kan skatte- og avgifts-

styresmaktene krevje at tredjepartar dokumenterer opplysningane på ein tilsvarende måte som nemnt i likningslova § 6-1 nr. 1 andre punktum og meirverdiavgiftslova § 16-1 første ledd andre punktum, sjå omtale over. Dokumentasjonsplikta er avgrensa til berre å gjelde dokumentasjon av dei opplysningane skatte- og avgiftsstyresmaktene krev å få oppgitt.

Tredjepartar si generelle opplysningsplikt vik ikkje for lovbestemt teieplikt med mindre det følger av føresegna eller det er klart underforstått at teieplikta ikkje skal gjelde, jf. likningslova § 3-13A og meirverdiavgiftslova § 13-1 jf. forvaltningslova § 13f andre ledd. Dokumentasjonsplikta følger opplysningsplikta og er dermed avgrensa på same måte.

#### 12.3.1.4 Kontroll av opplysningsplikta

Skatte- og avgiftsstyresmaktene kan etter likningslova § 6-5 og meirverdiavgiftslova § 16-6 foreta kontrollundersøking hos den som er opplysningspliktig i medhald av lovene, og kontrollåtgangen gjeld såleis både hos den skatte- og avgiftspliktige og hos tredjepartar. Åtgangen gjeld ikkje undersøkingar i private heimar, med mindre det blir utført næringsverksemd frå ein næringsdrivande sin private heim.

Ved ei kontrollundersøking skal den opplysningspliktige gi dei opplysningane han i medhald av lovene er pliktig å gi, og skal vidare gi skatte- og avgiftsstyresmaktene åtgang til ”*befaring, besiktigelse, gjennomsyn av arkiver, opptelling av eiendeler, taksering mv. av fast eiendom, anlegg, innretninger, transportmidler mv.*” Det er ikkje eit vilkår for å foreta ei kontrollundersøking at det først er forsøkt å innhente opplysningar hos den opplysningspliktige. Skatte- og avgiftsstyresmaktene kan derfor velje om dei ønskjer å be om kontrollopplysningar eller om dei ønskjer å møte opp hos den opplysningspliktige.

#### 12.3.2 Reglar om advokatar si teieplikt

Innhaldet i og rekkjevidda av advokatar si teieplikt er ikkje direkte lovregulert, men kjem til uttrykk fleire stader i lovverket. Den mest sentrale føresegna er straffelova § 144 som slår fast at advokatar eller deira føresette som ”*rettsstridig åpenbarer hemmeligheter, som er dem betrodd i stillings medfør, straffes med bøter eller fengsel i inntil 6 måneder*”. Etter føresegna er det berre opplysningar som er ”*betrodd i stillings medfør*”, som blir ramma av straffebudet. Opplysningane advokatar har teieplikt om må dermed ha komme til advokaten som

eit ledd i utøving av den verksemda som er omfatta av den eigentlege advokatverksemda. Straffelova § 144 inneheld ein rettsstridsreservasjon, og teieplikta gjeld derfor ikkje utan unntak. Dersom det følger av anna lovgiving at advokatar har opplysningsplikt, og det er klart føresett at denne skal gå føre teieplikta, er oppfyljing av opplysningsplikta ikkje straffbart etter straffelova § 144.

I prosesslovgivinga kjem reglar om advokatar si teieplikt indirekte til uttrykk i tvistelova § 22-5 og i straffeprosesslova § 119. Av desse føresegnene går det fram at retten ikkje kan ta imot bevis frå mellom anna advokatar, prestar og legar om noko som dei har fått opplyst i trumål. For dokument som inneheld slike trumålsopplysningar er det òg gjort unntak frå plikta til å utlevere dokument i sivile saker og for beslag i straffesaker, jf. tvistelova § 22-5 og straffeprosesslova § 204 første ledd og § 210. Det er lagt til grunn at sjølv om føresegnene i prosesslovgivinga ikkje inneheld ein rettsstridsreservasjon, kan det gjerast unntak frå teieplikta dersom det er klart føresett at ei opplysningsplikt skal gå føre teieplikta.

I rettspraksis er innhaldet i teieplikta blant anna omtalt i to høgsterettsavgjerder innteke i Rt. 2008 s. 645 (Frick-saka) og i Rt. 2010 s. 1638. Om forholdet mellom teieplikta og bevisforbudet i straffeprosesslova § 119 uttala Høgsterett i Frick-saka:

”(47) Ankeutvalget kan imidlertid ikke se at lagmannsretten har gitt uttrykk for noen uriktig lovtolkning når den har uttalt at pengeoverføringer som er skjedd til eller fra klienter gjennom kontoer som advokaten har rådighet over, «i utgangspunktet» ligger utenfor det som kan anses som advokatvirksomhet. Som påpekt i Rt-1999-911, er det bare «den egentlige advokatvirksomhet – juridisk bistand og rådgivning» som er omfattet av bevisforbudet i straffeprosessloven § 119. I tilfeller hvor en advokat driver eiendomsmegling eller formuesrådgivning eller bestyrer dødsbo, vil bevisforbudet i § 119 som utgangspunkt ikke gjelde for disse virksomhetene. Dersom det i forbindelse med eiendomsmegling eller formuesrådgivning oppstår rettsspørsmål som oppdragsgiveren har behov for rådgivning om, vil imidlertid den juridiske rådgivningen være omfattet av bevisforbudet i § 119.”

I Rt. 2010 s. 1638 er denne utsegna utdjupa, då Høgsterett tok stilling til om ei pengeoverføring som skjer som ein integreert del av ein advokat si

eigentlege verksemd er beskytta av teieplikta. I saka uttalar Høgsterett:

”Å besørge overførsel av pengar til eller fra klienter over klientkontoen kan inngå som et helt ordinært ledd i en advokats egentlige advokatvirksomhet. Oppgjøret mellom partene i en rettssak eller et utenrettslig forlik vil for eksempel ofte skje over klientkontoen. Hensynene bak taushetsplikten tilsier at alle ledd i et ordinært advokatoppdrag omfattes av taushetsplikten, også transaksjoner. Dersom advokaten for eksempel skulle kunne gi opplysninger om størrelsen på beløpet som er overført, ville man ikke sjelden kunne slutte seg til innholdet i et forlik eller lignende, og det ville kunne uthule det vernet reglene om taushetsplikt er ment å gi.”

I avgjerda uttalar Høgsterett vidare at dersom det skulle vise seg at dei rettslege rammene for å påleggje advokatar opplysningsplikt er for snevre, vil det vere lovgivar si oppgåve å vurdere om rettsstanden skal endrast.

Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK) stiller opp eit rettsleg vern av advokatar si teieplikt. I artikkel 8 om retten til respekt for privatliv, bustad og korrespondanse har Den europeiske menneskerettsdomstol (EMD) fortolka inn ein skranke mot kontrolltiltak som grip inn i advokatar si teieplikt. Inngrep i teieplikta kan etter andre ledd i artikkelen berre gjerast når det følger av lov, og når lovheimelen er tilstrekkeleg presis, tilgjengeleg og føreseieleg. I tillegg stiller artikkel 8 krav om at inngrepet må vere nødvendig i eit demokratisk samfunn. I vurderinga av om inngrepet er nødvendig, er det berre dei føremåla som er lista opp i artikkel 8 andre ledd som kan rettferdiggjere eit inngrep. Etter den norske omsetjinga av artikkelen vil dette vere omsynet til *”nasjonale sikkerhet, offentlige trygghet eller landets økonomiske velferd, for å forebygge uorden eller kriminalitet, for å beskytte helse, moral, eller for å beskytte andres rettigheter og friheter”*.

I norsk rett er det fleire stader i lovverket gjort unntak frå advokatar si teieplikt. Blant anna har advokatar, som andre, opplysningsplikt for å forhindre alvorlege straffebrot, jf. straffelova § 172, og for å forhindre at ein uskuldig blir dømd eller tiltalt for eit alvorleg brot, jf. straffelova § 139 og straffeprosesslova § 204 andre ledd. I kvitvaskingslova er det innført ei avgrensa plikt for advokatar til å rapportere inn mistenkelege transaksjonar på over 40 000 kroner til ØKOKRIM. Plikta gjeld ikkje forhold advokaten har fått kjennskap til

gjennom arbeid med å fastslå rettsstillinga til ein klient, eller forhold advokaten har fått kjennskap til før, under eller etter ei rettssak når forholdet er direkte knytt til rettstvisten. Rapporteringsplikta etter kvitvaskingslova går føre teieplikta til advokaten.

### 12.3.3 Reglar om klientbankkonto

Forskrift 20. desember 1996 nr. 1161 (advokatforskrifta) kapittel 3 har reglar om oppretting av klientbankkonto. Etter advokatforskrifta § 3-1 plikter ein advokat å *”holde betrodde midler (klientmidler) atskilt fra egne midler og andre midler som ikke tilhører klienter”*. Alle middel som blir tiltrudd advokaten blir rekna som *”klientmidler”*, også forskot på utlegg og salær. Når ein advokat tek imot pengar for andre si rekning, skal han anten gi oppgjer straks eller opprette ein klientbankkonto. Ein klientbankkonto er ein særskilt renteberande bankkonto som bankar ikkje kan foreta motrekning i. Advokaten kan anten opprette ein særskilt klientbankkonto for den enkelte klient, som lyder i namnet til klienten, eller setje midlane inn på ein felles klientbankkonto som er oppretta i namnet til advokaten, jf. advokatforskrifta § 3-2 første og andre ledd.

Det er ikkje noko krav om at det skal opprettast ein bankkonto per klient eller per transaksjon, og ofte opprettar advokaten ein felles klientbankkonto for alle sine klientar. Det er berre når advokatane opererer med ein klientbankkonto per klient, og namnet på klienten kjem fram av namnet på kontoen, at bankar vil ha opplysningar om den reelle eigaren av middel på kontoen, andre mellomvere og dei reelle partar i ein transaksjon. Når det blir nytta ein felles klientbankkonto for fleire klientar vil bankane ikkje ha oversikt over denne informasjonen.

## 12.4 Utanlandsk rett

### 12.4.1 Dansk rett

Etter den danske straffelova § 152 har personar som verkar eller har verka i offentleg teneste eller verv teieplikt. Teieplikta blir brote viss dei *”...uberechtiget videregiver eller udnytter fortrolige oplysninger, hvortil den pågældende i den forbindelse har fået kendskab...”*. I den same føresegna tredje ledd går det fram at ein opplysning er fortruleg når den *”...ved lov eller anden gyldig bestemmelse er betegnet som sådan eller når det i øvrigt er nødvendig at hemmeligholde den for at varetage væsentlige hensyn til offentlige eller private interesser.”*

Straffebodet regulerer i utgangspunktet ikkje teieplikta for advokatar, men etter den danske rettspleielova § 129 tredje ledd får føreseigna ein tilsvarende verknad for advokatar. Advokatar skal også utvise åtfærd i samsvar med *”god advokatskik”*, jf. rettspleielova § 126. Innhaldet i omgrepet følgjer av det danske Advokatrådet sine retningslinjer, der det blant anna i punkt 5.1 går fram at ein advokat skal *”...behandle alle opplysninger, han som led i sit virke bliver bekendt med, fortroligt”*.

I den danske rettspleielova § 170 er det forbod mot å ta imot forklaring frå advokatar om opplysningar dei har teke imot under utøving av si verksemd. Forbodet gjeld både for sivilrettsleg og strafferettsleg rettargang. Etter andre ledd kan det gjerast unntak etter ei konkret interesseveving. Av føreseigna følgjer det at retten kan påleggje:

*”...advokater, bortsett fra forsvarere i straffesager, at afgive vidneforklaring, når forklaringen anses for at være af afgjørende betydning for sagens utfald, og sagens beskaffenhed og den betydning for vedkommende part eller samfundet findes at berettigede til, at forklaring afkræves.”*

Pålegget kan ikkje gjelde opplysningar om kva ein advokat har erfart i ein rettssak, som er tiltrudd han under utføringa, eller kva slags råd som er søkt.

I medhald av den danske skattekontrolllova har sjølvstendige næringsdrivande og alle juridiske personar opplysningsplikt overfor skattestyresmaktene. Opplysningsplikta ligg føre både i form av ei uoppmoda meldeplikt, og etter krav frå skattestyresmaktene. Etter skattekontrolllova § 6 har ervervsdrivande og juridiske personar plikt til å sende inn rekneskapsmateriale og andre dokument som kan ha innverknad på likninga etter krav frå skattestyresmaktene. Rekneskapsmateriale som blir oppbevart hos ein tredjemann skal utleverast til skattestyresmaktene, sjølv om tredjemann har *”tilbakeholdsret”* over materialet. Når det ikkje er mogleg å innhente opplysningar frå den skattepliktige sjølv, etter reglane i skattekontrolllova § 6, kan skattestyresmaktene med heimel i § 8 C, D eller G påleggje ein tredjepart opplysningsplikt. Etter skattekontrolllova § 8 G skal blant anna advokatar og andre næringsdrivande som forvaltar middel eller låner ut pengar som ledd i deira verksemd, etter krav, gi nærmare bestemte opplysningar av vesentleg betydning for skattelikninga, blant anna om kundar sine innskot, lån og bevegelsar på konti.

Skattestyresmaktene har også moglegheit til å hente inn opplysningar til bruk for å kontrollere andre skattytarar i forbindelse med ei konkret liknings- eller kontrollsak. I ein dansk høgsterettsdom frå 1981 hadde skattestyresmaktene, under kontroll av ein advokat si likning, blitt merksam på forhold om advokaten sin klient. Ettersom materialet var lovleg innhenta etter skattekontrolllova sine reglar, uttala retten:

*”at den for advokater gældende tavshedspligt ikke kan føre til en begrænsning i anvendelsen af de omhandlede lovbestemmelser...”*

Etter Den juridiske vejledning 2012-2, utgitt av det danske Skatteministeriet, som gir uttrykk for Skatteministeriet sin oppfatning av gjeldande rett, vik dei generelle teiepliktsføresegnene i straffelova §§ 152-152 e for skattekontrolllova sine opplysningsføresegner.

Skatteministeriet ved Skatterådet har i notat av 30. september 2005 gjort ein gjennomgang av innhaldet i utleveringsplikta i skattekontrolllova § 6. Skatterådet utgreia blant anna kva materiale rådgivarar pliktar å utlevere til skattestyresmaktene. Skatterådet uttalar at skattelikninga skal byggje på autentiske opplysningar, dokument og forklaringsar, og at desse opplysningane kan krevjast utlevert. Dokument eller opplysningar av vurderande eller rådgivande karakter skal, etter rådet si oppfatning, ikkje kunne krevjast utlevert av skattestyresmaktene, berre det faktiske grunnlaget for opplysningane.

#### 12.4.2 Svensk rett

I svensk rett er straffbart brot på teieplikta regulert i den svenske Brottsbalken 20 kap. 3§. Føreseigna er generell og har følgjande ordlyd:

*”Röjer någon uppgift, som han är pliktig at hemmelighålla enligt lag eller annan författning eller förbehåll som har meddelats med stöd av lag eller annan författning, eller utnyttjar han olovligen sådan hemlighet, dömes, om ej gärningen eljest är särskilt belagd med straff, för brott mot tystnadsplikt till böter eller fängelse i högst ett år.”*

Det følgjer vidare av Rättegångsbalken 8 kap. 4§ at ein advokat i si verksemd skal *”...redbart og nitiskt utföra de uppdrag som anförtratts honom och iaktta god advokatsed”*. Vidare skal ein advokat *”förtiga vad han får kännedom om i sin yrkestuövning när god advokatsed kräver detta.”*

Innhaldet i "eden" er regulert i Vägledande regler om god advokatsed, som er utarbeida av styret i Sveriges Advokatsamfund. Etter punkt 2.2.1 har ein advokat:

"tystnadsplikt avseende det som anförtratts advokaten inom ramen för advokatverksamheten eller som advokaten i samband därmed fått kännedom om. Undantag från tystnadsplikten gäller om klienten samtyckt därtill eller laglig skyldighet att lämna upplysning föreligger. Undantag gäller vidare i den mån yppandet är nödvändigt för att advokaten skall kunna värja sig mot klander från klientens sida eller hävda befogat ersättningsanspråk avseende det ifrågavarande uppdraget."

Vitneforbodsføresegnene kjem fram i Rättegångsbalken 36 kap. 5§ andre ledd, der det står at advokatar som hovudregel har teieplikt om det han *"...får höras som vittnen om något som i denna deras yrkesutövning anförtratts dem eller som de i samband därmed erfarit, endast om det är medgivet i lag eller den, till vars förmån tystnadsplikten gäller, samtycker til det."*

Etter fjerde ledd i den same føreseigna kan domstolen likevel krevje forklaring frå:

1. advokater och deras biträden, dock inte försvarare, i mål angående brott för vilket inte är föreskrivet lindrigare straff än fängelse i två år,
2. andra än försvarare och advokater samt deras biträden i mål angående brott som avses i 10 kap. 21 och 23 §§ offentlighets- och sekretesslagen."

Etter Rättegångsbalken 27 kap. 2§ må beslag *"...ej läggas å skriftlig handling, om dess innehåll kan antagas vara sådant, att befattningshavare eller annan, som avses i 36 kap. 5§, ej må höras som vittne därom och handlingen innehaves av honom eller av den, till förmån för vilken tystnadsplikten gäller."*

Vidare har advokatar ei alminneleg plikt til å avsløre planlagde straffebrot når det kan skje utan fare for advokaten sjølv eller nokon av advokaten sine nærmaste, jf. Brottsbalken kapittel 23, 6§.

Både skattytar sjølv og tredjepart har opplysningsplikt overfor dei svenske skattestyresmaktene. Opplysningsplikta ligg føre både i form av ei uoppmoda meldeplikt og etter krav frå skattestyresmaktene. Skattestyresmaktene kan innhente kontrollopplysningar frå tredjepart gjennom "revision" og "föreläggande" hos den som er eller blir anteken å vere rekneskapspliktig og andre juri-

diske personar enn dødsbu. Nærmare reglar for slik kontroll er gitt i Skatteförfarandelagen 41 kap. 2§.

Et "föreläggande" må ikkje omfatte opplysningar som finst i dokument det ikkje kan takast beslag i etter Rättegångsbalken 27 kap. 2§. Dette inneber at opplysningar som er omfatta av advokatar si teieplikt kan krevjast unntekne frå "revision" og "föreläggande". Om det skal gjerast unntak frå kontroll for opplysningane skal avgjerast av forvaltningsdomstolen. I 2001 uttalte Regeringsrätten at avgrensingane i advokatar si vitneplikt som følgjer av Rättegångsbalken 36 kap. 5§, gir åtgang til å gjere unntak for opplysningar ved kontroll. Det som synest avgjerande for domstolen, er om opplysningane skattestyresmaktene krev er verneverdige opplysningar om innhaldet i advokatar sine klientoppdrag.

## 12.5 Høyringa

### 12.5.1 Forslaget i høyringsnotatet

Departementet sendte 8. januar 2013 på høyring forslag om unntak i advokatar si teieplikt på skatte- og avgiftsområdet. I høyringsnotatet blei det foreslått eit nytt nummer 2 i forslag til ny § 6-2 i likningslova og eit nytt andre ledd i forslag til ny § 16-2 i meirverdiavgiftslova. Forslaga gjekk nærmare ut på at advokatar og andre tredjepartar som har lovbestemt teieplikt, etter krav frå skatte- og avgiftsstyresmaktene, skulle ha plikt til å gi opplysningar om klientar sine pengeoverføringar, innskot og gjeld, deposita og andre mellomvere på deira klientbankkonti, eller på andre konti som advokaten disponerer. Opplysningsplikta skulle også omfatte opplysningar om "underbilag og annen dokumentasjon" om pengeoverføringar og kven som er partar i overføringane. Opplysningsplikta som blei foreslått vil vere omfatta av føresegnene i likningslova § 6-5 og meirverdiavgiftslova § 16-6 om åtgangen for skatte- og avgiftsstyresmaktene til å gjennomføre målretta kontroll.

### 12.5.2 Merknader frå høyringsinstansane

Departementet sitt høyringsforlag blei sendt til 63 instansar. Høyringsfristen var 8. april 2013.

Følgjande instansar har gitt realitetsmerknader til forslaget:

- Justis- og beredskapsdepartementet
- Attac Norge
- Datatilsynet
- Den norske Advokatforening
- Den norske Revisorforening



- Finans Norge (FNO)
- Hovedorganisasjonen Virke
- Juristforbundet
- Kommunesektorens organisasjon (KS)
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund (NKKF)
- Norsk Øko-Forum (NØF)
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Publish What You Pay – Norge (PWYP)
- Riksadvokaten
- Skattedirektoratet
- Statistisk sentralbyrå
- Tax Justice Network - Norge
- Tilsynsrådet for advokatvirksomhet
- Toll- og avgiftsdirektoratet
- ØKOKRIM

*Arbeidsdepartementet, Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet, Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Miljøverndepartementet, Nærings- og handelsdepartementet, Arbeidsgiverforeningen Spekter, Bedriftsforbundet og Statens innkrevingsentral* har svart at dei ikkje har merknader.

Fleirtalet av høyringsinstansane som har gitt realitetsmerknader er positive, men enkelte har reservasjonar til delar av forslaget. *Datatilsynet, Advokatforeininga, Revisorforeininga, Virke, Juristforbundet, Riksadvokaten* og *FNO* uttalar at dei er kritiske til forslaget eller at dei ikkje støttar det. Fleire høyringsinstansar meiner at forslaget bør bli vurdert av advokatlovutvalet.

*Advokatforeininga* uttalar:

”Advokatforeiningen er enig i at det er uakseptabelt at skatteunndragelser skjer via advokaters klientkontoer. Etter Advokatforeiningens mening må det ledende synspunktet være at skattemyndighetene skal ha samme tilgang til opplysninger om pengeoverføringer eller inntøystående på bankkonto uansett om det dreier seg om en vanlig bankkonto eller klientkonto hos advokat (eller andre med taushetsplikt). Dette vil imidlertid etter Advokatforeiningens mening kunne oppnås uten at det gjøres unntak fra advokaters taushetsplikt. Som nevnt i pkt. 3 foran, bør spørsmålet om et slikt unntak heller bli en del av den helhetlige og brede vurderingen av advokaters taushetsplikt som nå foretas av Advokatlovutvalget.”

*LO* uttalar:

”I en tid hvor kravene til dokumentasjonsplikt skjerpes for privatpersoner ut fra hensynet til skattekontroll, bør det også åpnes for innsyn og dokumentasjonsplikten ved bruk av transaksjoner via advokatkontor.”

*PWYP* meiner høyringsforslaget er nødvendig for blant anna å unngå at norske styresmakter sitt arbeid mot skatteparadis blir undergrave.

*Tilsynsrådet for Advokatvirksomhet* uttalar:

”Tilsynsrådet har tidligere blitt koblet inn i saker der advokaten har latt egen advokatvirksomhet bli brukt som dekke for annen ulovlig virksomhet. En utvidelse av advokatens opplysningsplikt i tråd med det fremsatte forslaget vil både kunne gjøre det lettere for advokater å avslå å påta seg de strafferettslig sett tvilsomme oppdragene, samt at det vanskeliggjør klienters forsøk på å trekke advokater inn i egen ulovlig virksomhet. Forslaget kan dermed bidra til at Tilsynsrådet ikke får denne type saker i fremtiden.”

*Statistisk Sentralbyrå* påpeikar at forslaget vil bidra til å gi betre opplysningar på fleire statistikk-områder.

Fleire av merknadene frå høyringsinstansane vil bli behandla under vurderingar og forslag frå departementet, i tilknytning til dei enkelte sidene av forslaget.

## 12.6 Vurderingar og forslag frå departementet

### 12.6.1 Skatte- og avgiftsstyresmaktene sitt behov for opplysningar

#### 12.6.1.1 Innleiing

Departementet foreslår reglar som gjer unntak i advokatar si teieplikt på skatte- og avgiftsområdet som i stor grad svarar til forslaget som var på høyring. Det er likevel gjort enkelte tilpassingar og klargjeringsar i forslag til lovtekst. Dette blir behandla meir utførleg under.

For å ha rett grunnlag for å fastsetje rett skatt og avgift er det avgjerande for skatte- og avgiftsstyresmaktene å kunne få opplysningar om økonomiske transaksjonar mellom ulike kontrahentar. Det er også nødvendig at skatte- og avgiftsstyresmaktene har tilgang til å kontrollere at dei opplysningane som dannar grunnlag for skatte- og

avgiftsfastsetjinga, er riktige. Føresegnene om opplysningsplikt for tredjepartar i likningslova og meirverdiavgiftslova skal gi ein slik kontrollåtgang, ettersom skatte- og avgiftsstyresmaktene kan kontrollere opplysningar knytte til ein transaksjon hos den skatte- eller avgiftspliktige sjølv og hos ein tredjepart. Føresegnene gir også tilgang til opplysningar som skattytar eller avgiftssubjektet ikkje har sjølv eller som han ikkje ønskjer å gi.

Skatte- og avgiftsstyresmaktene har behov for å kontrollere pengeoverføringar, innskot og gjeld som skjer via ein klientbankkonto, i namnet til advokaten. For vanlege konti og særskilte klientbankkonti som står i namnet til klienten, kan skatte- og avgiftsstyresmaktene få dei nødvendige opplysningane frå bankar og andre finansinstitusjonar med heimel i likningslova § 6-2 nr. 1 og i meirverdiavgiftslova § 16-2 første ledd. For overføringar som skjer til eller frå ein klientbankkonto som står i namnet til advokaten, har ikkje bankar og finansinstitusjonar dei same opplysningane. Inntil rettstilstanden blei endra med høgsterettsavgjerda i Rt. 2010 s. 1063, erfarte skatte- og avgiftsstyresmaktene at dei som regel fekk nødvendige opplysningar om transaksjonar på klientbankkonti opplyst frå advokatane.

Etter departementet si vurdering vil ein ved å gi skatte- og avgiftsstyresmaktene tilgang til opplysningar på advokatar sine klientbankkonti, for det første hindre at overføring av pengar til utlandet kan skjulast. Vidare er ein viktig del av kontrollen til skatte- og avgiftsstyresmaktene å følgje pengestraumar, og det er derfor viktig at sporet til ein straum ikkje stoppar fordi pengane blir overført til ein klientbankkonto. Dette gjeld også på meirverdiavgiftsområdet der det for å avdekkje reine svindelføretak, til dømes karusellsvindel, er avgjerande å kunne følgje pengestraumar. I denne forma for svindel er det vanleg å bruke stråmenn, og advokatar kan ha denne rolla.

Vidare vil tilgangen på opplysningar gi skatte- og avgiftsstyresmaktene moglegheit til å kontrollere klientar som plasserer middel på advokatar sine klientbankkonti. Viss ikkje skatte- og avgiftsstyresmaktene får opplysningar om slike middel, vil klienten kunne unndra skatt ved å unnlate å føre opp midla som er plassert hos ein advokat som formue i sjølvmeldinga, og unnlate å gi opplysningar om renteinntekt frå klientbankkontoen.

#### 12.6.1.2 Forholdet til advokatlovutvalet

Det har komme fleire innvendingar mot at departementet har fremja forslaget om unntak i advokatar si teieplikt før det oppnemnde advokatlovutva-

let har gitt si innstilling, og mot at forslaget ikkje er teken inn som ein del av arbeidet til lovutvalet. Dette gjelder *Riksadvokaten, Datatilsynet, Advokatforeininga, Virke, FNO og Revisorforeninga*.

*Advokatforeininga* uttalar:

”Advokatforeningen vil understreke at det er behov for en grundig og helhetlig vurdering av i hvilke tilfeller taushetsplikten bør vike for kontrollmyndighetenes behov for opplysninger, og det er behov for en grundig vurdering av om mulige inngrep i taushetsplikten er i tråd med Norges internasjonale forpliktelser. Spørsmålet må derfor utredes av Advokatlovutvalget, og ikke presses igjennom nå uten en nærmere utredning”.

*NHO* meiner forslaget om plikt til å leggje fram ”underbilag og annen dokumentasjon” krev ein type utgreiing som advokatlovutvalet bør gjere, og at unntak bør avgrensast til første punktum av lovforslaget dersom departementet kjem til at det er så sterke grunnar til å gjere unntak no, at ein ikkje kan vente på advokatlovutvalet si utgreiing.

*Datatilsynet* åtvarar mot ei utvikling der det stadig blir etablert nye unntak frå teieplikta. Tilsynet uttalar:

”En uthuling av advokaters taushetsplikt vil kunne medføre at tillitsforholdet mellom klient og advokat forringes, med den følge at borgerne unnlater å søke rettshjelp. Det forhold at advokater i utgangspunktet har taushetsplikt er derved en rettssikkerhetsgaranti, som må behandles varsomt.

At det allerede er gjort visse unntak fra taushetsplikten, blant annet i hvitvaskingsloven, er etter tilsynets vurdering ikke et argument for å gjøre ytterligere unntak.”

Tilsynet åtvarar mot ei utvikling der det stadig blir etablert nye avgrensa unntak frå teieplikta som isolert sett er godt grunnlagt. I staden bør ein gjere ei samla vurdering og prioritering av kva unntak som kan gjerast utan at det rammar tiltrua mellom advokat og klient.

*ØKOKRIM* viser til utsegna til Datatilsynet og uttalar:

”ØKOKRIM er enig i at det er viktig å opprettholde et tillitsforhold mellom klient og advokat. Vi savner imidlertid konkrete eksempler på hvordan tillitsforholdet vil svekkes gjennom at det gis innsyn i økonomiske transaksjoner som forslaget fra Finansdepartementet legger opp

til. ØKOKRIM har erfaring med at enkelte bevisst foretar transaksjoner via advokatkonti for å skjule eierskap eller opphav til pengene, uten at advokaten nødvendigvis er kjent med at nettopp denne skjulingen er formålet med å benytte en klientkonto. Videre mener vi å kunne se at det har skjedd en økning i antall transaksjoner som går gjennom advokaters klientkonti de siste ti årene. Vi har heller ingen grunn til å tro at denne utviklingen ikke vil fortsette i årene som kommer. På denne bakgrunn støtter vi departementets initiativ til en begrenset endring som i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mens vi venter på advokatlovutvalgets innstilling og den videre behandlingen av denne.”

*Skattedirektoratet* uttalar at det er behov for ei så rask som mogleg lovendring sidan det etter høgsterettsdommen i Rt. 2010 s. 1638 har vore vanskeleg for skatte- og avgiftsstyresmaktene å få opplysningar om kven som reelt står bak ein transaksjon, er eigar av inneståande middel m.m. Skattedirektoratet meiner ein ikkje kan vente på advokatlovutvalet si utgreiing.

Advokatlovutvalet skal etter mandatet utgreie reglane om advokatar si teieplikt og komme med forslag til ei eiga lovregulering av denne. Under dette skal utvalet foreta ei hensiktsmessig veving av omsynet til teieplikta mot det offentlege (til dømes skattestyresmaktene) og andre sitt legitime behov for informasjon.

Departementet ser at ei samla vurdering av i kva slags tilfelle teieplikta til advokatar bør vike for offentlege styresmakter sitt behov for opplysningar kunne vore hensiktsmessig. Departementet meiner likevel at det er nødvendig at skatte- og avgiftsstyresmaktene så raskt som mogleg får rett til å krevje opplysningar om transaksjonar på klientbankkonti som høyrer til skattytarar og avgiftspliktige, og at dette ikkje kan vente på advokatlovutvalet si utgreiing. Departementet viser til at forslaget som blir fremja no, er ei oppfølging av tiltak 39 i Regjeringa sin handlingsplan mot økonomisk kriminalitet, som igjen viser til Høgsterett si avgjerd innteken i Rt. 2010 s. 1638. Etter denne avgjerda har det blitt eit aukande problem for skatte- og avgiftsstyresmaktane at dei ikkje kan få opplysningar frå klientbankkonti, som dei gjorde før. Departementet viser til at både *Skattedirektoratet* og ØKOKRIM støttar departementet si vurdering. Som ØKOKRIM peikar på, er det snakk om eit avgrensa unntak frå teieplikta.

Manglande innsyn gjer det mogleg for skatte- og avgiftspliktige som ønskjer å unndra skatt og

avgift, å halde disposisjonar og plasseringar skjult for skatte- og avgiftsstyresmaktene ved å bruke klientbankkonti hos advokat. Dette er ein svært uheldig rettssituasjon og ei endring av denne kan ikkje vente heilt til advokatlovutvalet si utgreiing og påfølgjande lovendringar kan bli vedteken. Det følgjer også av mandatet til utvalet at Finansdepartementet skal følgje opp tiltak 39 i handlingsplanen om å gå gjennom problemstillingar og vurdere regelendringar tilknytt advokatar si teieplikt på skatte- og avgiftsområdet. Departementet viser til høyringsinnspel frå *Justis- og beredskapsdepartementet* om at advokatlovutvalet i sitt arbeid må vurdere nye lovendringar på området på same måte som gjeldande rett på andre områder.

Forslaget som departementet legg fram no er avgrensa til å gjelde opplysningar om inneståande middel og transaksjonar på klientbankkonto. Skatte- og avgiftsstyresmaktene vil klart ha nytte av å få fleire andre opplysningar frå advokatar som tredjepart. Departementet viser i denne samanheng til at forslag om ei meir omfattande opplysningsplikt for advokatar blei lagt fram av Skatteunndragingsutvalet, jf. NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser. Departementet meiner at det ikkje er like nødvendig å få reglar om ei meir omfattande opplysningsplikt på plass raskt, og vil derfor vente på advokatlovutvalet si utgreiing når det gjeld dette.

*NKKF* foreslår ein tilsvarande heimel som i ligningslova § 6-2 nr. 2 og meirverdiavgiftslova § 16-2 andre ledd, i skattebetalingslova § 5-14 om opplysningsplikt for tredjepartar ved arbeidsgivarkontroll, medan *Skattedirektoratet* og *Toll- og avgiftsdirektoratet* foreslår tilsvarande heimlar på høvesvis arveavgiftsområdet og området for toll og særavgifter. Departementet meiner det ikkje er aktuelt å fremje desse forslaga no, men legg til grunn at dette er noko advokatlovutvalet vil kunne vurdere.

*Riksadvokaten* viser i sitt høyrings svar til at forslaget har stor betydning også for påtalestyresmakta sin tilgang til informasjon frå klientkonti, ettersom Skatteetaten saman med ei politimelding for skatteunndragingar vil leggje ved eventuell informasjon om slike opplysningar. Riksadvokaten uttalar:

”Adgangen for skatte- og avgiftsmyndighetene til å videreformidle opplysninger er ikke drøftet i høringsnotatet. Etter riksadvokatens syn er det lite tilfredsstillende at et så viktig spørsmål som innhugg i advokaters taushetsplikt i straffesak reguleres indirekte i og med det framsatte forslag, og uten nærmere overveieelse.”

Departementet viser til at bakgrunnen for forslaget om unntak frå teieplikta er skatte- og avgiftsstyresmaktane sitt behov for å innhente opplysningar frå advokaten sine klientkonti for å sikre at opplysningsplikta er overheldt. Når innhentinga av opplysningar frå klientbankkonto fører til høgare skatt eller avgift, og i dei grovaste tilfella melding til påtalestyresmakta for skatteunndragingar, vil det måtte føre til at påtalestyresmakta også blir kjent med opplysningane frå klientbankkonti. Dette er ei nødvendig følgje av at skattestyresmaktene får tilgang til opplysningane, og departementet kan ikkje sjå at det er grunnlag for noka nærmare vurdering av om også påtalestyremakta i dei konkrete sakene skal få tilgang til desse opplysningane.

### 12.6.1.3 Forslag til alternativ regulering m.m.

Advokatforeininga har i sitt høyringssvar fremja forslag til alternativ regulering som dei meiner varetek føremålet med departementet sitt forslag. Dei uttalar:

”Advokatforeiningens forslag går ut på å sørge for at pengeoverføringer/transaksjoner og innestående over et visst beløp skilles ut i egne klientbankkonti. På den måten vil skatte- og avgiftsmyndighetene ved å henvende seg til bankene få den informasjonen som de trenger.”

Foreininga meiner at advokatlovutvalet bør gjere ei nærmare vurdering og utgreiing, men ber likevel Finansdepartementet vurdere det alternative forslaget dersom arbeidet ikkje blir teke inn under advokatlovutvalet.

Forslaget frå Advokatforeininga inneber endringar i advokatforskrifta og ikkje i reglane om opplysningsplikt for advokatar som tredjepart etter skatte- og avgiftslovgivinga. Advokatforeininga foreslår at grensa for pengeoverføringar som skal føre til ei oppretting av egne bankkonti, skal liggje på om lag 250 000 kroner. Vidare tek foreininga opp nokre problemstillingar som må utgreiast nærmare, blant anna om det er klientar som ikkje kan ha særskilte klientkonti. Virke støttar forslaget til Advokatforeininga, og FNO og Revisorforeininga meiner departementet bør vurdere forslaget ytterlegare.

Departementet viser til at Advokatforeininga meiner det leiande syn må vere at skatte- og avgiftsstyresmaktane skal ha same tilgang til opplysningar om pengeoverføringar og innestående på bankkonto, anten det dreier seg om ein vanleg

bankkonto eller ein klientbankkonto hos ein advokat. Foreininga meiner deira forslag til alternativ regulering vil vere dekkjande for dette behovet. Departementet er ikkje einig i denne vurderinga. Sjølv om forslaget frå Advokatforeininga treng ytterlegare utgreiing, legg departementet til grunn at det i første rekkje av praktiske grunnar må vere ei fastsett beløpsgrense for når det skal opprettast egne bankkonti for klienten. Ei beløpsgrense på 250 000 kroner er klart for høg, men sjølv om grensa er mykje lågare vil mange transaksjonar falle utanfor. Det vil også vere enkelt å unngå grensa ved å splitte overføringar i fleire mindre beløp. Dermed vil mange av transaksjonane på klientbankkontiane framleis vere utanfor kontrollen til skatte- og avgiftsstyresmaktene. Det same vil gjelde dersom det ikkje kan opprettast særskilte klientbankkonti for enkelte klientar. Departementet viser til at det også i dag blir oppretta særskilte klientbankkonti som lyder i namnet til klienten. Når det er oppretta egne klientbankkonti for kvar klient, vil skatte- og avgiftsstyresmaktene kunne få opplysningar om transaksjonar og middel på kontoen frå bankane. Det vil likevel vere behov for å ha reglar som sikrar at skatte- og avgiftsstyresmaktene får tilgang til informasjon om dei transaksjonane som framleis går over klientbankkonto i namnet til advokaten.

Juristforbundet meiner ein på skatte- og avgiftsområdet bør opprette eit uavhengig revisjonsorgan som kan føre kontroll med advokatar sine klientkonti på liknande måte som Tilsynsrådet for advokatvirksomhet fører generell kontroll med verksemda. Forbundet meiner eit slikt organ kan ta rutinemessige stikkprøver, og foreta kontroll der det ligg føre mistanke. Departementet meiner ei slik løysing ikkje vil vere eit aktuelt alternativ til at skatte- og avgiftsstyresmaktane kan krevje opplysningane direkte frå advokatane. Eit uavhengig kontrollorgan vil ikkje ha den nødvendige kunnskapen for å kunne avgjere i kva slags tilfelle det er aktuelt å innhente opplysningar og å foreta kontrollar, ettersom dette er kunnskap skatte- og avgiftsstyresmaktene får i arbeidet med skatte- og avgiftsfastsetjinga.

Advokatforeininga meiner departementet bør vurdere om domstolane skal avgjere om advokatar og andre tredjepartar skal gi opplysningar som er underlagt teieplikt til skatte- og avgiftsstyresmaktene. Departementet meiner at å påleggje domstolane denne oppgåva vil medføre betydeleg meirarbeid både i domstolane og hos skatte- og avgiftsstyresmaktene, og føre til ein rekkje unødige prosessar. Den opplysningspliktige vil uansett kunne klage over eit pålegg frå skatte- og

avgiftsstyresmaktene etter dei alminnelege reglane i skatte- og avgiftslovgivinga, og eventuelt bringe saka inn for domstolane.

### 12.6.2 Kven som skal gi opplysningar

Departementet foreslo i høyringsnotatet at ”advokater” skulle påleggjast ei plikt til å gi skatte- og avgiftsstyresmaktene opplysningar om klientar sine innskot og gjeld, pengeoverføringar, deposita, og andre mellomvere. Det blei også foreslått at andre tredjepartar som har lovbestemt teieplikt om denne typen opplysningar, skulle ha ei tilsvarende plikt. Som dømer på aktuelle yrkesgrupper som vil kunne bli omfatta av forslaget, blei revisorar, eigedomsmeklarar og rekneskapsførarar særleg framheva.

I høyringa har *Virke* etterlyst ei utgreiing av andre tredjepartar si rettsstilling. *Tilsynsrådet for Advokatvirksomhet* har følgjande merknad til forslaget:

”Tilsynsrådet gjør oppmerksom på at rettshjelpere har en lovpålagt taushetsplikt etter domstoloven § 218 tredje ledd, og at reglene for behandling av betrodde midler gjelder tilsvarende for både rettshjelpere og advokater, jf. advokatforskriften § 3-8. Denne gruppen profesjonsutøvere er ikke særskilt omtalt i høringsbrevet, men Tilsynsrådet legger til grunn at også rettshjelpere vil være omfattet av lovforslagene på lik linje med advokater, jf. at opplysningsplikten også vil gjelde for ”andre med lovbestemt taushetsplikt.”

Departementet opprettheld forslaget om at også andre med lovbestemt teieplikt skal vere omfatta, og er einig med Tilsynsrådet for Advokatvirksomhet i at rettshjelparar typisk vil falle inn under denne kategorien dersom dei oppbevarer klientmiddel på klientbankkonti. Rettshjelparar er underlagt lovbestemt teieplikt etter domstolova § 218 tredje ledd, og er også underlagt dei same reglane som advokatar for behandling av tiltrudde middel i medhald av advokatforskrifta § 3-8. Departementet vil framheve at det avgjerande for om ei yrkesgruppe er omfatta av opplysningsplikta, er om dei brukar klientbankkonti i eige namn ved oppbevaring av klientmiddel, og om dei er underlagt lovbestemt teieplikt. Andre tredjepartar som ikkje er underlagt teieplikt, vil ha opplysningsplikt etter likningslova § 6-2 nr. 1 og meirverdiavgiftslova § 16-2 første ledd.

*Advokatforeininga* og *FNO* har i sine høyringsinnspel bedt departementet vurdere om skatte- og

avgiftsstyresmaktene sin rett til innsyn hos advokatar skal vere subsidiaer, slik at ein først må innhente opplysningane frå skattytar eller avgiftssubjektet.

Departementet har vurdert forslaget, men meiner ein slik subsidiaer rett ikkje vil vere hensiktsmessig. I mange tilfelle der skatte- og avgiftsstyresmaktene har behov for opplysningar tilknytt ein klientbankkonto, er det nettopp for å identifisere dei reelle partane i ein transaksjon. Omsynet til ein effektiv kontroll tilseier også at skatte- og avgiftsstyresmaktene må kunne velje om dei vil innhente opplysningar frå den skatte- og avgiftspliktige eller frå ein tredjepart.

Departementet viser til forslag til ny nr. 2 i likningslova § 6-2 og nytt andre ledd i meirverdiavgiftslova § 16-2.

### 12.6.3 Kva opplysningsplikta skal omfatte

#### 12.6.3.1 Innleiing

Departementet foreslo i høyringsnotatet at opplysningsplikta for advokatar og andre tredjepartar med lovbestemt teieplikt skulle omfatte dei same opplysningane som bankar og andre finansinstitusjonar har opplysningsplikt om. Etter tidlegare § 6-4 i likningslova og § 16-2 i meirverdiavgiftslova var desse tredjepartane pliktig å gi skatte- og avgiftsstyresmaktene opplysningar om pengeoverføringar, derunder kven som er partar i ei overføring, og ”underbilag og annen dokumentasjon” knytt til opplysningane. Vidare omfatta plikta opplysningar om middel institusjonane har til forvaltning for ein namngitt person, bu, selskap eller innretning og om avkasting av midlane. Plikta omfatta også opplysningar om tilgodehavande og gjeld, og opplysningar om innskots- og gjeldskonti. Departementet foreslo at opplysningsplikta skulle gjelde:

”...innskudd og gjeld, pengeoverføringer, deposita og andre mellomværender på deres konto tilhørende skattyter. Opplysningsplikten omfatter også opplysninger om underbilag og annen dokumentasjon om pengeoverføringer, herunder hvem som er parter i overføringene.”

Departementet vurderte å bruke omgrepet ”transaksjon” i forslaget ettersom dette blei brukt i likningslova § 6-4. For å unngå tvil om innhaldet i omgrepet valde departementet å liste opp dei aktuelle opplysningane. Det blei presisert i høyringsnotatet at juridiske vurderingar ikkje skulle vere omfatta av forslaget.

Departementet har motteke fråsegner til høyringa frå fleire instansar som synest det er uklart kva opplysningar som skal inngå i omgrepet "underbilag og annen dokumentasjon". Blant anna meiner *Advokatforeininga, Norsk Øko-forum, FNO, NHO, Tax Justice Network – Norge* og *PWYP* at dette må gjerast klarare.

Advokatforeininga uttalar:

"... selv om det i forslaget er angitt hvilke bestemte opplysninger som skal gis, vil det fortsatt oppstå vanskelige avgrensningsspørsmål. I den grad en pengeoverføring kan sies å gi uttrykk for eller være et resultat av en juridisk vurdering eller råd, er det etter lovforslaget uklart om og eventuelt i hvilken grad taushetsplikten vil gjelde. Det vises i denne sammenheng til at Finansdepartementet uttrykkelig presiserer at forslaget ikke skal gjelde juridiske vurderinger og råd, men at ordlyden i lovforslaget ikke avgrenser mot opplysninger som kan gi slutninger om innholdet i juridiske råd og vurderinger. Usikkerhet med hensyn til hvilke opplysninger som skal gis, vil sette advokaten i en svært vanskelig situasjon, siden brudd på taushetsplikten vil være straffbart.

Finansdepartementets forslag omfatter ikke bare pengeoverføringer og navnet på klienten, men også "underbilag og annen dokumentasjon til overføringene". Hva slags opplysninger dette kan være, sier høringsnotatet lite om, bortsett fra at juridiske vurderinger ikke skal omfattes. Dette vil i praksis kunne medføre svært vanskelige avgrensingsproblemer. Dersom en overføringer skjer i forbindelse med et forlik, skal da selvet forliket kunne kreves fremlagt? Hva med avtaler og andre kontrakter?

Dersom Finansdepartementets forslag er ment å omfatte også slike dokumenter, innebærer det et meget sterkt inngrep i advokaters taushetsplikt. Vi er klar over at underbilag og annen dokumentasjon er omfattet av opplysningsplikten etter ligningsloven § 6-4 og merverdiavgiftsloven §16-2. Men advokater står her i en helt annen stilling."

*ØKOKRIM* meiner det er nødvendig at innsynsretten omfattar namn på personar/selskap som er involvert i ein transaksjon og "underbilag" til overføringa, slik det er foreslått i høringsnotatet.

### 12.6.3.2 Opplysningsplikta

Etter departementet si vurdering er det avgjerande for skatte- og avgiftsfastsetjinga at skatte- og avgiftsstyresmaktene får tilgang til opplysningar om pengar som blir oppbevart på, og som blir overført til og frå ein advokat sin klientbankkonto.

Departementet meiner utgangspunktet må vere at opplysningsplikta for advokatar og andre tredjepartar med lovbestemt teieplikt skal omfatte dei same opplysningane som skatte- og avgiftsstyresmaktene i dag får frå bankar og andre finansinstitusjonar om inneståande og overføringar til og frå bankkonti.

I endringslova om nye kontrollføresegner som trer i kraft 1. juli 2013 er det gjort ei utviding av bankar og andre finansinstitusjonar si opplysningsplikt. Utvidinga inneber at "enhver" tredjepart etter dei nye reglane skal gi alle opplysningar som er av betydning for skattytar si likning, eller avgiftsplikt, når skatte- og avgiftsstyresmaktene krev det, jf. likningslova § 6-2 nr. 1 og meirverdiavgiftslova § 16-2 første ledd. Skatte- og avgiftsstyresmaktene kan også krevje at opplysningane blir dokumentert, jf. § 6-2 nr. 4 i likningslova og § 16-2 fjerde ledd i meirverdiavgiftslova. Også advokatar er som tredjepartar omfatta av desse føresegnene, men fordi opplysningsplikta viker for teieplikta vil skatte- og avgiftsstyresmaktene i liten grad kunne krevje opplysningar frå advokatar, verken om klientbankkonti eller om andre forhold. Det er derfor nødvendig å ha føresegner om at advokatane har plikt til å gi opplysningar om inneståande og overføringar til og frå klientkonti utan omsyn til teieplikta.

Å gjere unntak frå advokatar si teieplikt medfører eit inngrep etter EMK artikkel 8, og det blir derfor stilt særleg strenge krav til presisjonsnivået i ein unntaksheimel. Det er derfor viktig at føresegnene er klare og føreseielege.

Departementet meiner skatte- og avgiftsstyresmaktene sitt behov for opplysningar vil kunne dekkjast ved at dei får innsyn i saldo og transaksjonsopplysningar på klientbankkonti. På denne bakgrunn er forslaget avgrensa til å gjelde opplysningar om pengeoverføringar, innskot og gjeld, og derunder partar i ei overføring. Det er etter departementet si oppfatning ikkje nødvendig at "deposita" er lista opp i lovteksten ettersom dette vil vere omfatta av dei andre omgrepa. Departementet har også valt å ta ut "andre mellomværender" frå forslaget fordi omgrepet ikkje er tilstrekkeleg klart og opplysningsbehovet til skatte- og avgiftsstyresmaktene vil vere dekt av dei andre omgrepa.

### 12.6.3.3 Dokumentasjonsplikta

Når det gjeld kva dokumentasjon skatte- og avgiftsstyresmaktene skal kunne krevje for å kontrollere opplysningane, er departementet einig med høyringsinstansane i at det er behov for å presisere forslaget i høyringsnotatet. Omgrepet ”*underbilag og annen dokumentasjon*” vil etter sin ordlyd kunne omfatte juridiske vurderingar sjølv om dette ikkje har vore hensikta. Departementet ser også at omgrepet ikkje bør vere knytt til spesifikke dokument, men til dokumentasjon av opplysningar.

Etter dei nye kontrollføresegnene er plikta til å dokumentere opplysningar teken inn i likningslova § 6-2 nr. 4 og meirverdiavgiftslova § 16-2 fjerde ledd. Dokumentasjonsplikta inneber at ein tredjepart må dokumentere dei opplysningane han pliktar å gi, på ein slik måte som er nemnt i likningslova § 6-1 nr. 1 og meirverdiavgiftslova § 16-1 første ledd. Det avgjerande etter desse føresegnene er om dei opplysningane tredjeparten har plikt til å gi, blir dokumentert. Dokumentasjonsplikta skal altså vere samsvarande med opplysningsplikta. I likningslova § 6-1 nr.1 og meirverdiavgiftslova § 16-1 første ledd er det lista opp ulike døme på korleis ein tredjepart kan dokumentere opplysningane han pliktar å gi. Lista er ikkje uttømmende, og dokumentasjonsplikta er som nemnt avgrensa av opplysningsplikta.

Departementet meiner dokumentasjonskravet i likningslova § 6-1 nr. 4 og meirverdiavgiftslova § 16-2 fjerde ledd også bør gjelde for opplysningsplikta til advokatar og andre tredjepartar med lovbestemt teieplikt. Departementet ser derfor ikkje grunn til å ta inn eit særskilt dokumentasjonskrav i ny nr. 2 i likningslova § 6-2 og nytt andre ledd i meirverdiavgiftslova § 16-2. Kravet til dokumentasjon vil ikkje rekke lengre enn opplysningsplikta, og omfattar derfor berre dokumentasjon av dei faktiske opplysningane som skatte- og avgiftsstyresmaktene har åtgang til å krevje. Der som opplysningsplikta er avgrensa av teieplikta, vil det same gjelde dokumentasjonsplikta. Fordi dokumentasjonsplikta gjeld opplysningar, og ikkje spesifikke dokument, kan opplysningspliktige ta ut eventuelle delar av dokument som også inneheld andre opplysningar enn dei som dokumenterer opplysningspliktig informasjon. Det same gjeld opplysningar som er underlagt teieplikt, med mindre det er bestemt i lov at den skal vike for opplysningsplikta.

Advokatforeininga har gitt uttrykk for at dei meiner det er uklart om opplysningar som er eit resultat av eit juridisk råd eller ei vurdering advo-

katen har gjort, også skal inngå i opplysningsplikta. Departementet ser at det kan oppstå situasjonar der ein kontotransaksjon kan vere eit resultat av eit råd advokaten har gitt sin klient, men meiner at opplysningsplikta og dokumentasjonsplikta må vere den same her som for andre opplysningar om kontotransaksjonar. Advokaten skal ikkje gi meir dokumentasjon enn det som er nødvendig for å bekrefte opplysningane som blir gitt om pengeoverføringar, innskot og gjeld, og om eventuelle partar.

Departementet viser til forslag til likningslova § 6-2 ny nr. 2 og meirverdiavgiftslova § 16-2 nytt andre ledd.

### 12.6.4 Ufråvikeleg opplysningsplikt

Skatteunndragingsutvalet foreslo i NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser ei føresegn om at:

”Uten hinder av den taushetsplikt som man ellers har, plikter enhver som har bistått skattyter med planlegging eller gjennomføring av en transaksjon eller med skatterådgivning, etter krav fra myndighetene å gi opplysninger om transaksjoner og andre faktiske forhold i samme utstrekning som skattyter er pliktig å gi slike opplysninger.”

Samstundes foreslo dei at ”*advokater og andre som ervervsmessig eller stadig yter rettshjelpsvirksomhet, har ikke plikt til å gi opplysninger om forhold som de har fått kjennskap til før, under eller etter en rettsak, når forholdene har direkte tilknytning til rettstvisten*”.

Sjølv om forslaget er avgrensa av unntaket, går det langt i å påleggje advokatar og andre tredjepartar ei opplysningsplikt. Unntaket inneheld delar av unntaket i kvitvaskingslova § 18 andre ledd, men utvalet avgrensa mot å gjere unntak for forhold ein har fått kjennskap til gjennom arbeidet med å fastslå klienten si rettsstilling. Departementet fremja ikkje ei tilsvarande avgrensing i forslaget om ny nr. 2 i likningslova § 6-2 og nytt andre ledd i meirverdiavgiftslova § 16-2. Grunngevinga for dette var at eit unntak frå plikta til å gi opplysningar om transaksjonar på klientkonto for forhold ein har fått kjennskap til gjennom arbeidet med å slå fast klientane si rettsstilling, vil uthole den opplysningsplikta føresegna er meint å regulere. Eit unntak vil også gi moglegheiter for å omgå opplysningsplikta. Departementet fann heller ikkje grunn til å gjere unntak for opplysningar ein advokat har fått kjennskap til før, under og etter ei rettsak.

*Advokatforeininga* viser i sine høyringsmerknader til unntaket i kvitvaskingslova § 18 andre ledd, og uttalar at dersom departementet ikkje kan vente på innstillinga frå advokatlovutvalet, bør opplysningsplikta avgrensast til ikkje å gjelde pengeoverføringar som kan vere uttrykk for juridiske råd, slik det er avgrensa mot på kvitvaskingslova sitt område. *Riksadvokaten* uttalar i sitt høyringsvar at departementet si grunngeving for ikkje å gjere eit tilsvarande unntak som Skatteunndragingsutvalet foreslo, ikkje er treffande.

Departementet opprettheldt sitt standpunkt om at eit tilsvarande unntak som gjeld etter kvitvaskingslova eller som Skatteunndragingsutvalet foreslo, ikkje kan gjelde for plikta til å gi transaksjonsopplysningar til skatte- og avgiftsstyresmaktene. Departementet meiner at ein ved å gjere unntak frå opplysningsplikta som berre skal gjelde faktiske opplysningar om pengeoverføringar, innskot og gjeld, og partane i ein overføring, allereie har avgrensa mot opplysningar om advokatar si rådgiving og vurderingar av klienten sin rettsstilling. Av same grunn er det heller ikkje nødvendig å gjere unntak for opplysningar om forhold advokatane har fått kjennskap til før, under og etter ei rettssak. Som det er nemnt over meiner departementet at faktiske opplysningar som *kan* gi uttrykk for råd eller vurderingar, må handsamast på same måte som andre faktiske transaksjonsopplysningar. Annan informasjon enn det som er nødvendig for å dokumentere faktiske transaksjonsopplysningar, skal den opplysningspliktige ikkje leggje fram etter reglane om dokumentasjonsplikt.

*Advokatforeininga* meiner departementet bør vurdere om det skal vere eit krav om at skatte- og avgiftsstyresmaktene ikkje skal kunne krevje opplysningar utan at det ligg føre ein *"rimelig grunn"* til å mistenkje skattytar eller den avgiftspliktige for unndragingar. Foreininga peikar på at mistanke om straffbare forhold er ein grunnleggjande rettstryggingsgaranti i eit demokratisk samfunn. *Riksadvokaten* uttalar at teieplikt om opplysningar som er knytt til straffesak eller moglege straffbare forhold, bør bli drøfta særskilt.

Departementet meiner ein ikkje kan stille opp vilkår om mistanke i reglane om opplysningsplikt til skatte- og avgiftsstyresmaktene. Skatte- og avgiftsstyresmaktene vil ha bruk for transaksjonsopplysningar utan at det er mistanke om at det ligg føre straffbare forhold, til dømes ved alminneleg kontroll av sjølvmeldingar og omsetningsoppgåver.

Departementet kan heller ikkje sjå at det er grunn til å gjere unntak for tilfelle der opplysnin-

gane om transaksjonar og inneståande på konti er knytt til straffesak eller moglege straffbare forhold. Ein viktig grunn for forslaget om unntak frå teieplikta er at skatte- og avgiftspliktige ikkje skal kunne unndra midlar frå skatte- og avgiftsstyresmaktene sin kontroll, og dermed unndra skatt og avgift. Slik unndraging vil vere eit mogleg straffbart forhold, og det vil uthole opplysningsplikta dersom ikkje slike forhold er omfatta.

### 12.6.5 Kontroll hos den opplysningspliktige

Åtgangen skatte- og avgiftsstyresmaktene har til å foreta kontrollundersøking hos den skatte- og avgiftspliktige og hos tredjepartar etter likningslova § 6-5 og meirverdiavgiftslova § 16-6, gjeld for dei som er opplysningspliktige i medhald av lovene. I høyringsnotatet foreslo departementet at denne åtgangen også skulle gjelde ved den nye opplysningsplikta for advokatar. Ingen av høyringsinstansane har knytt merknader direkte til dette. Etter departementet si oppfatning bør det også ved den nye opplysningsplikta for advokatar vere opp til skatte- og avgiftsstyresmaktene om dei ønskjer å be om opplysningane, eller om dei ønskjer å foreta ei kontrollundersøking hos advokaten. Åtgangen til kontrollundersøking etter likningslova § 6-5 og meirverdiavgiftslova § 16-6 skal derfor også gjelde for kontrollundersøkingar av opplysningsplikta.

### 12.6.6 Forholdet til EMK

Som det er nemnt over, er informasjonsutvekslinga mellom ein advokat og hans klient verna mot inngrep etter EMK artikkel 8. Det same vernet gjeld for informasjon mellom ein skattytar og andre tredjepartar som har lovbestemt teieplikt.

Etter EMK artikkel 8 nr. 1 har *"enhver"* rett til respekt for sitt privatliv og familieliv, sin heim og sin korrespondanse. Inngrep av offentlege styresmakter i utøvinga av denne retten kan berre skje når det er i samsvar med lova, nødvendig i eit demokratisk samfunn av omsyn til den nasjonale sikkerheit, offentlig tryggleik, eller den økonomiske velferda i landet, for å førebyggje uorden eller kriminalitet, verne om helse eller moral eller andre sine rettar og fridom, jf. artikkel 8 nr. 2. For å sikre at det er ein tilfredsstillande balanse mellom behovet til samfunnet for å gjere inngrep og borgarane sin rett til vern, er det oppstilt tre kumulative vilkår for å legitimere eit inngrep. Det må liggje føre ein klar og presis lovheimel for inngrepet, føremålet med inngrepet må vere legitimt



og det må vere proporsjonalitet mellom inngrepet og føremålet.

I høyringsnotatet vurderte departementet forholdet til EMK for forslaget om unntak i advokatar si teieplikt. Departementet kom til at lovheimelen, slik den var foreslått i høyringsnotatet, var tilstrekkeleg klar og tilgjengeleg, ved å angi kva for opplysningar advokatar og andre tredjepartar underlagt lovbestemt teieplikt skulle gi til skatte- og avgiftsstyresmaktene. Departementet vurderte inngrepet til å vere legitimt av omsyn til førebygging av kriminalitet og samtidig omsynet til å verne om den økonomiske velferda i landet. Kravet til proporsjonalitet mellom inngrepet og føremålet blei også vurdert etter praksis frå EMD. Fordi inngrepet var avgrensa til å gjelde opplysningar knytt til pengeoverføringar, og til dokumentasjon av opplysningane, meinte departementet at behovet for opplysningar tilsa at det måtte gjerast unntak i vernet etter artikkel 8. Det blei blant anna vist til at den som blir pålagt opplysningsplikt har alminneleg åtgang til å klage, og kan også bringe pålegget inn for domstolane. Departementet konkluderte med at forslaget oppfyller dei krav som EMK artikkel 8 set for å gjere unntak i vernet etter artikkelen.

Under høyringa har *Virke* og *Advokatforeininga* komme med merknader til vurderinga av forholdet til EMK. *Virke* meiner departementet ikkje har dokumentert kva omfang og behov det er for å gjere inngrep i teieplikta, og at det ikkje er tilstrekkeleg med eit generelt behov for opplysningar. *Advokatforeininga* meiner eit inngrep i advokatar si teieplikt ikkje berre krev eit klart lovgrunnlag, men også ei brei og fullstendig vurdering både rettsleg og i samfunnssamanheng. I lys av nyare praksis frå EMD meiner foreininga det blir stilt enda strengare krav til lovregelen sin presisjon og klarheit, når det gjeld inngrep i tillitsforholdet mellom advokat og klient. Advokatforei-

ninga meiner det er tvilsamt om forslaget er i samsvar med EMK artikkel 8.

Departementet held fast ved vurderinga om at forslaget oppfyller dei vilkåra som følger av EMK artikkel 8, for å legitimere eit inngrep i advokatar si teieplikt. Føremålet med føresegnene er både å førebyggje kriminalitet og hindre skatte- og avgiftsomgåing. Reglane vil også bidra til å verne om landet sin økonomi.

Som nemnt over, har departementet likevel sett at det har vore behov for gjere reglane klarare, slik at det ikkje vil oppstå tvil om kva slags opplysningar plikta skal omfatte. Departementet har derfor avgrensa og presisert opplysningsplikta ytterlegare samanlikna med forslaget som var på høyring. Etter departementet si oppfatning er forslaget avgrensa til berre å omfatte eit minimum av dei opplysningane skatte- og avgiftsstyresmaktene treng for å kunne fastsetje riktig skatt og avgift, og for å føre kontroll med at opplysningsplikta blir overhalden.

## 12.7 Økonomiske og administrative følger

---

Etter departementet si vurdering får forslaget ingen nemneverdige økonomiske eller administrative følger for verken aktuelle tredjepartar eller for skatte- og avgiftsstyresmaktene.

## 12.8 Iverksetjing

---

Departementet foreslår at endringane i likningslova § 6-2 og meirverdiavgiftslova § 16-2 i lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste) tek til å gjelde straks. Endringane vil få verknad frå 1. juli 2013. Reglane gjeld for kontroller som finn stad etter iverksetjinga.

## 13 Heimel for skattekontoret til å endre vedtaket sitt til fordel for skattytar under den førebuande klagesakshandsaminga

### 13.1 Innleiing

Departementet foreslår at skattekontoret skal få heimel i likningslova til å endre eit vedtak i ei endringssak til fordel for skattytaren under den førebuande klagesakshandsaminga. Etter gjeldande rett må skatteklagenemnda avgjere saka sjølv om skattekontoret meiner at skattytaren skal få medhald i klagen. Føremålet med forslaget er å redusere talet på saker for skatteklagenemnda. Forslaget kan også føre til kortare sakshandsamingstid i saker der skattekontoret gir skattytaren medhald i klagen.

Den foreslåtte føresegna er forma etter mønster frå forvaltningslova § 33 andre ledd andre punktum. Det gir skattekontoret den same heime-len til å endre vedtaket sitt i saker det førebur for skatteklagenemnda som i saker for Klagenemnda for meirverdiavgift.

Departementet foreslår i tillegg ei endring i føresegnene om sakskostnader for at skattytaren skal ha same rett til å få dekka slike kostnader når skattekontoret gjer om vedtaket som når skatteklagenemnda gir han eller ho medhald i klagen.

Forslaga i dette kapitlet fører til endringar i likningslova §§ 9-8 og 9-11.

### 13.2 Gjeldande rett

Likningslova § 9-2 nr. 1 bokstav b gir skattytaren rett til å klage til skatteklagenemnda på vedtak skattekontoret har fatta i ei endringssak. Skattekontoret skal førebu saka for skatteklagenemnda, jf. § 3-9 nr. 1. I praksis skjer det ved at skattekontoret lagar innstilling til vedtak i nemnda. Skatteklagenemnda skal alltid avgjere saka, jf. § 9-8 nr. 1. Skattekontoret har ikkje heimel til å fatte nytt vedtak sjølv om det under den førebuande handsaminga kjem til at skattytaren bør få medhald i klagen.

Etter forvaltningslova har underinstansen til samanlikning eit visst høve til å avgjere saker som

gjeld klage over vedtak den sjølv har fatta. Det følger av forvaltningslova § 33 andre ledd andre punktum at underinstansen kan oppheve eller endre vedtaket sitt dersom den finn klagen grunn-gitt. Føresegna fastset at eit forvaltningsorgan kan gjere om vedtaket sitt til fordel for klagaren under den førebuande sakshandsaminga. Den nye avgjerda er eit vanleg forvaltningsvedtak som den det gjeld, kan klage inn for klageinstansen dersom han eller ho ikkje er nøgd med resultatet.

### 13.3 Høyringa

Departementet sende 27. januar 2013 på høyring eit forslag om at skattekontoret skal få heimel til å gjere om vedtaket sitt til fordel for skattytaren under den førebuande klagesakshandsaminga. Saka blei send til 20 høyringsinstansar.

Følgjande instansar har komme med merknader til forslaget:

- Bedriftsforbundet
- Den Norske Advokatforening
- Den norske Revisorforening
- Hovedorganisasjonen Virke
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund
- Næringslivets Hovedorganisasjon
- Skattebetalerforeningen
- Skattedirektoratet

I tillegg har Kåre Lundestad sendt inn merknader til saka.

Merknadene er omtala i punkt 13.4.

Arbeidsdepartementet, Arbeids- og velferdsdirektoratet og Nærings- og handelsdepartementet har ikkje merknader. Landsorganisasjonen i Norge har vedteke å ikkje uttale seg.

## 13.4 Vurderingar og forslag frå departementet

### 13.4.1 Generelt

Statistikk frå Skattedirektoratet viser at skatteklagenemnda i 2012 handsama 3 507 klagesaker. Skattytaren fekk fullt medhald i 888 av sakene og delvis medhald i 633 saker. Dei tilsvarande tala for 2010 og 2011 var 3 712 og 3 829 klagesaker, der skattytaren fekk fullt medhald i 694 og 982 saker og delvis medhald i 767 og 685 saker.

Det er grunn til å tru at i ein vesentleg del av dei sakene der skattytaren fekk medhald, var vedtaket frå skatteklagenemnda i samsvar med innstillinga frå skattekontoret.

Fleire grunnar talar for at skattekontoret bør kunne fatte vedtak til fordel for skattytaren under den førebuaende klagesakshandsaminga. For det første vil talet på saker som skatteklagenemnda skal avgjere, bli redusert. Skatteklagenemnda treng ikkje handsame saker der skattekontoret meiner at skattytaren bør få medhald i klagen. Nemnda kan dermed konsentrere seg om dei sakene der skattekontoret og skattytaren ikkje er einige om løysinga. For det andre er det grunn til å tru at arbeidsbøra til skattekontoret vil bli mindre om det sjølv kan avgjere saka. Skattekontoret slepp å lage innstilling til nemndsvedtak. Vedtaket frå skattekontoret vil i mange høve vere kortare enn eit nemndsvedtak, mellom anna fordi saksforholdet er kjent frå før både for skattekontoret og skattytaren. For det tredje vil det også for skattytaren vere ein fordel om skattekontoret får heimel til å avgjere saka fordi sakshandsamingstida vil bli kortare som følgje av at skattekontoret ikkje må sende saka til nemnda.

Departementet kjenner til at behovet for at skattekontoret skal kunne avgjere klagesaker i praksis til ein viss grad blir dekt ved at skattekontoret sjølv tek sakene opp til endring etter likningslova § 9-5 nr. 1 bokstav b. For at det skal vere høve til å bruke denne heimelen er det likevel eit vilkår at det faktiske grunnlaget for vedtaket som blir endra, var uriktig eller ufullstendig. Dette vilkåret vil ikkje vere oppfylt i alle saker der skattytaren får medhald i klagen. Når skattekontoret tek saker opp til endring, har skattytaren heller ikkje høve til å få dekt sakskostnadane sine fordi det etter likningslova § 9-11 er eit krav om at det er skatteklagenemnda som endrar vedtaket til fordel for skattytaren.

Alle høyringsinstansane som har uttala seg i saka, er positive til at skattekontoret skal få heimel til å gjere om vedtak det sjølv har fatta til for-

del for skattytaren. Fleire av instansane viser til dei nemnde grunnane som grunnlag for synet sitt. *Den Norske Advokatforening* uttalar i tillegg at forslaget vil lette sakshandsaminga i skattesaker og dermed styrkje rettstryggleiken til skattytaren.

Departementet går derfor inn for at skattekontoret skal få heimel til å endre vedtaket sitt til fordel for skattytaren under den førebuaende klagesakshandsaminga for skatteklagenemnda. Departementet foreslår å gjennomføre lovendinga ved at det i likningslova § 9-8 nr. 1 andre punktum blir teken inn ei føresegn om at skattekontoret kan avgjere klagar etter § 9-2 nr. 1 bokstav b. Føresegna vil vere eit unntak frå § 9-8 nr. 1 første punktum som fastset at saker som blir tekne opp til endring etter §§ 9-2 og 9-5, skal avgjerast av det organet som er nemnd i desse føresegnene. Som tidlegare nemnd følgjer det av § 9-2 nr. 1 bokstav b at skattytaren kan klage vedtak frå skattekontoret inn for skatteklagenemnda.

Den foreslåtte føresegna er forma etter mønster frå forvaltningslova § 33 andre ledd andre punktum. Forvaltningslova gjeld i dag utfyllande i saker om meirverdiavgift, jf. meirverdiavgiftslova § 13-1. Skattekontoret får dermed den same heimelen til å fatte vedtak under handsaminga av skattesaker som i saker det førebur for Klagenemnda for meirverdiavgift. Det er grunn til å tru at dette vil gjere skattekontoret si handsaming av saker som både gjeld skatt og meirverdiavgift, meir effektiv.

### 13.5 Nærmare om innhaldet i føresegna

Skattekontoret skal for det første kunne fatte vedtak i saker der det meiner at skattytaren skal få fullt medhald i klagen. Det er eit spørsmål om føresegna også skal omfatte saker der skattekontoret meiner det er riktig berre å gi skattytaren delvis medhald.

Forvaltningslova § 33 andre ledd andre punktum gir underinstansen heimel til å fatte vedtak også i saker der heile klagen ikkje blir teken til følgje. I høyringsnotatet gjekk departementet inn for at det same skal gjelde etter den nye føresegna i likningslova. Departementet viste til at føremåla med lovforslaget talar for at skattekontoret skal kunne fatte vedtak sjølv om skattytaren ikkje får fullt medhald. Det vil føre til at fleire saker som skatteklagenemnda i dag skal avgjere, kan bli handsama av skattekontoret. Det vil også gi raske og meir effektiv avvikling av saker der klagen blir teken delvis til følgje, og skattytaren ikkje finn grunn til å bringe saka vidare.

Samstundes peika departementet på at den foreslåtte løysinga kan bli oppfatta som tungvint av skattyteren fordi han eller ho må klage på nytt over skattekontoret sitt vedtak dersom han eller ho ikkje er nøgd med resultatet. Departementet uttala at det er viktig at den samla sakshandsaminga ikkje blir så tids- og ressurskrevjande at skattyteren av den grunn ikkje klagar til skatteklagenemnda.

Eit fleirtal av høyringsinstansane, *Den Norske Advokatforening*, *Den norske Revisorforeningen*, *Hovedorganisasjonen Virke*, *Næringslivets Hovedorganisasjon*, *Skattebetalerforeningen* og *Skattedirektoratet*, støttar forslaget om at heimelen også bør omfatte saker der skattekontoret berre vil gi delvis medhald. Næringslivets Hovedorganisasjon uttalar i tillegg:

”Selv om en skattyter som ikke får fullt medhold, vil måtte klage på nytt, vil dette i praksis kunne skje ved at opprinnelig klage opprettholdes på de punkter der det fortsatt er uenighet. En eventuell økning i samlet tids- og ressursbruk bør derfor være begrenset.”

*Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)* og *Norges Kemner- og kommuneøkonomers forening* er negative til at skattekontoret skal få heimel til å fatte vedtak i saker der det ikkje tek heile klagen til følgje. NARF meiner at det vil vere urimeleg og at det gir skattyteren unødvendig meirarbeid om han eller ho må lage ei ny klage i saka. Denne høyringsinstansen uttalar at denne delen av forslaget vil kunne svekkje rettstryggleiken til skattyteren og verke mot si hensikt. I merknadene heiter det:

”Skattyter har [...] en berettiget forventning når han leverer sin klage første gang om at rette klageinstans tar stilling til de forholdene han har påklaget. Det er en lite praktisk løsning å måtte bekrefte at man opprettholder en allerede innsendt klage, og det er dessuten fare for at det kan oppstå svikt eller misforståelser slik at skattyter ikke får opprettholdt sin klage innen klagefristen. Dette kan igjen medføre at han taper sin klagerett.

Departementet påpeker også i høyringsnotatet at dersom skattyter må utarbeide ny klage slik det legges opp til, vil dette kunne medføre lengre saksbehandlingstid enn i dag. Vi påpeker at dette også er en uheldig virkning av departementets forslag på dette punkt. En av hensiktene med det fremsatte forslaget er jo som departementet selv gir uttrykk for at det

skal medføre raskere og mer effektiv behandling av skattyters klager.”

NARF meiner i tillegg at det kan vere tvilsamt når ei klage blir teken delvis til følgje og når ho ikkje blir det, til dømes i saker som gjeld fleire spørsmål eller saker der skattekontoret må utvise skjønn. Det talar ifølgje NARF mot at skattekontoret skal få vedtaksheimel i saker der det berre vil gi skattyteren delvis medhald.

Departementet held etter ei samla vurdering fast på forslaget frå høyringsnotatet om at skattekontoret også skal kunne fatte vedtak i klagesaker der det berre gir skattyteren delvis medhald. Departementet viser til dei grunnane som er refererte frå høyringsnotatet og at eit fleirtall av høyringsinstansane er positive til denne løysinga. Skattyteren har alltid rett til å klage det nye vedtaket inn for skatteklagenemnda dersom han eller ho ikkje er nøgd med resultatet. Dette følgjer av at det nye vedtaket er eit ”vedtak i endringssak” etter likningslova § 9-2 nr. 1 bokstav b. På same måte som *Næringslivets Hovedorganisasjon*, reknar departementet med at klagen i mange høve heilt eller delvis kan byggje på det same grunnlaget som den forrige klagen. I praksis vil skattyteren i svært mange saker kunne halde fast ved den delen av klagen han eller ho ikkje har fått medhald i, utan å måtte utarbeide nokon ny klage. Departementet ser for seg at heimelen til å fatte vedtak i saker om delvis medhald kan vere særleg praktisk i høve der skattyteren når fram med store deler, men ikkje heile, klagen.

Den nye føresegna pålegg ikkje skattekontoret å fatte vedtak dersom det meiner at skattyteren berre bør få delvis medhald. Skattekontoret kan til dømes overlata til skatteklagenemnda å avgjere prinsippaker eller saker det uansett trur at vil bli klaga vidare til nemnda.

Departementet legg til grunn at det i dei fleste høva ikkje vil vere tvilsamt om eit vedtak blir endra til fordel for skattyteren. Det er når vedtaket blir stadfesta eller det nye vedtaket fører med seg eit strengare resultat enn det som følgjer av vedtaket skattyteren har klaga på, at skattekontoret ikkje har heimel til å fatte ei ny avgjerd.

Eit vedtak frå skattekontoret kan gjelde fleire forskjellige spørsmål. Dersom skattyteren klagar over fleire av desse, og skattekontoret meiner det er grunn til å endre vedtaket til fordel for skattyteren i nokre av spørsmåla, kan det velje å fatte vedtak om denne delen av saka, medan nemnda avgjer resten av klagen.

Fleire høyringsinstansar peikar på at det er viktig at skattyteren får fullgod informasjon om

høvet til å klage på nytt dersom han eller ho berre får delvis medhald i vedtaket frå skattekontoret. Departementet sluttar seg til dette. Det følger av likningslova § 3-11 nr. 3 at skattekontoret skal gi skattyteren opplysning om klageretten samstundes med at det sender kopi av vedtaket. Denne føresegna vil gjelde også for vedtak skattekontoret fattar etter heimelen departementet no foreslår.

I høyringsnotatet gjekk departementet inn for at den nye føresegna blir forma slik at skattekontoret kan fatte vedtak dersom *”det finner klagen begrunnet”*. Skattedirektoratet meiner at det er betre om heimelen blir formulert slik at det er endringsåtgang når skattekontoret *”finner å kunne ta klagen helt eller delvis til følge”*. Departementet held likevel fast ved løysinga frå høyringsnotatet. Ho har til følge at føresegna i likningslova får akkurat den same ordlyden som forvaltningslova § 33 andre ledd andre punktum som altså allereie gjeld i saker om meirverdiavgift.

### 13.6 Om dekning av sakskostnader

Det følger av likningslova § 9-11 nr. 1 første punktum at skattekontoret skal tilkjenne skattyteren sakskostnader når skatteklagenemnda endrar ei likningsavgjerd til fordel for skattyteren. Høvet til å få dekkja sakskostnader bør vere den same når skattekontoret gjer om vedtaket sitt under den førebuaende klagesakshandsaminga. Departementet gjekk derfor i høyringsnotatet inn for ei endring i § 9-11 nr. 1 andre punktum for at det skal vere heimel til å tilkjenne sakskostnader i desse sakene. Gjeldande andre punktum blei foreslått flytta til nytt tredje punktum med ei endring i utforminga slik at det også gjeld vedtak frå skattekontoret.

*Bedriftsforbundet, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening* og *Skattedirektoratet* støttar forslaget. Ingen andre høyringsinstansar har hatt merknader.

Departementet held i proposisjonen her fast på forslaget frå høyringsnotatet. Dei generelle vilkåra i § 9-11 om at skattyteren sjølv må setje fram krav om sakskostnader, at kostnadene må vere vesentlege, pådratte med god grunn og at det ville vere urimeleg om skattyteren måtte dekke dei sjølv, skal gjelde også når skattekontoret gjer om vedtak under den førebuaende klagesakshandsaminga.

### 13.7 Økonomiske og administrative følger

Departementet legg til grunn at forslaget samla sett ikkje vil ha store økonomiske og administrative følger for Skatteetaten eller skattytarane.

Forslaget vil redusere dei ressursane som Skatteetaten må bruke til å handsame klagar på vedtak frå skattekontoret. For det første vil skatteklagenemnda få færre saker til handsaming. For det andre er det grunn til å tru at skattekontoret i mange saker vil bruke mindre tid på sjølv å fatte vedtak enn å lage innstilling til vedtak i skatteklagenemnda.

Forslaget vil venteleg føre med seg at sakshandsamingstida blir kortare i saker der skattekontoret gir skattyteren medhald i klagen.

I saker der skattekontoret berre gir delvis medhald i klagen og skattyteren vel å bringe saka vidare til skatteklagenemnda, vil den samla ressursbruken hos Skatteetaten og skattyteren i enkelte saker kunne bli noko større enn i dag.

Vilkåra for å tilkjenne sakskostnader vil vere dei same anten det er skatteklagenemnda eller skattekontoret som har gitt skattyteren medhald. Departementet reknar derfor med at forslaget om at skattyteren skal få dekt sakskostnader når skattekontoret endrar vedtaket sitt, verken vil ha økonomiske følger for det offentlege eller skattytarane.

## 14 Endring i reglar for rapportering til Skatteetaten av utbetaling av skadebot og forsikring for personskade til barn og unge

Etter lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (likningslova) § 6-7 har forsikringsselskap og Norsk Pasientskadeerstatning plikt til å levere oppgaver over utbetaling til forsikra og skadelidne. På denne måten kan innsamla grunnlagsdata om beløp som er skattepliktig inntekt bli lagt inn i førehandsutfylt sjølvmelding. Vidare vil informasjonen syte for at dei som oppfyller vilkåra for fritak for skatt på formue for utbetaling av forsikring til barn og unge for personskade eller tap av forsørgjar etter skattelova § 4-22, faktisk kan få fritak.

Desse omsyna gjer seg gjeldande på same måte for utbetaling frå andre utbetalarar av skadebot for personskade og tap av forsørgjar. Dette gjeld utbetaling frå for eksempel Kontoret for voldsoffererstatning, Yrkesskadeforsikringsforeningen, Trafikkforsikringsforeningen og Lege-middelansvarsforeningen. Behovet for rapportering er ytterlegare aktualisert ved ei nyleg endring av skattelova § 4-22 som utvidar fritaket for skatt på formue for utbetalingar til barn og unge

for personskade eller tap av forsørgjar, jf. Prop. 70 L (2012-2013). Departementet foreslår derfor at plikta til å gi oppgåve i likningslova § 6-7 blir utvida til å gjelde generelt for utbetaling av skadebot for personskade og tap av forsørgjar.

Skadebot for personskade og tap av forsørgjar kan komme frå ein privatperson. Det er lite føremålstenleg å gi privatpersonar ei slik plikt til å gi oppgåve. Departementet foreslår at desse blir unntatt.

I medhald av lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste) blir gjeldande likningslov § 6-7 flytt til ny § 5-5 nr. 3 når endringslova tek til å gjelde 1. juli 2013. Departementet har følgjeleg laga forslag til lovendring i ny § 5-5 nr. 3 i likningslova som tek til å gjelde frå same tidspunkt. Departementet viser til forslag til endring i likningslova § 5-5 nr. 3. Endringa får verknad for utbetalingar etter 1. januar 2013. Opplysningar om utbetalingar i inntektsåret 2013 skal den opplysningspliktige levere i januar 2014.

## 15 Skattefrie gevinstar – justering i vedtakskompetansen

Departementet foreslår ei mindre justering i vedtakskompetansen i skattelova § 5-50 om skattefrie gevinstar m.v.

Etter skattelova § 5-50 blir tilfeldige gevinstar frå konkurransar, spel, lotteri o.l. rekna som skattepliktig inntekt. I § 5-50 andre ledd er det gitt enkelte unntak frå skatteplikta. Etter andre ledd bokstav e er det skattefritak for gevinst frå *"offentlig tilgjengelige tiltak arrangert av massemedier."* I same føresegn er Finansdepartementet gitt kompetanse til i tvilstilfelle å *"vedta at et tiltak skal anses som arrangert av massemedier."* Departementet har og kompetanse til å gi utfyllande reglar i forskrift, men denne forskriftskompetansen er ikkje nytta. Departementet tek berre stilling til om tiltaket kan reknast som arrangert av massemedia. Det er Skatteetaten som avgjer om vilkåret om å vere offentleg tilgjengeleg er oppfylt.

Departementet foreslår å oppheve vedtakskompetansen til departementet slik at Skatteetaten vil ta stilling til om alle vilkåra for fritak er oppfylt.

Det gjeldande skattefritaket for gevinstar vunne ved tiltak i massemedia blei innført i 1990. Tidlegare var det berre skattefritak for gevinstar frå offentlege pengespel, tiltak etter lotterilova og gevinstar vunne i kunnskaps- og ferdigheitskonkurransar. Fritaket for kunnskaps- og ferdigheitskonkurransar kunne nyttast på nokre gevinstar frå konkurransar i massemedia. Men dei fleste gevinstar frå tiltak i massemedia var skattepliktige. Avgrensinga mellom ulike typar konkurransar kunne vere vanskeleg, og i nokre tilfelle kunne skilnaden gi mindre rimelege resultat. Ein valde derfor eit vidare fritak for å få meir lik skattlegging av gevinstar frå tiltak i massemedia. Ved innføringa av det gjeldande fritaket såg ein likevel at det kunne bli behov for å presisere grensene for fritaket. Departementet fekk derfor kompetanse

til å gi utfyllande reglar i forskrift, og til i tvilstilfelle å kunne vedta om eit tiltak skal reknast som arrangert av massemedia. Vedtakskompetansen blei gitt som ei sikring for tilfelle der det kunne vere vanskeleg å avgjere om tiltaket skulle reknast som arrangert av massemedia eller ikkje. Denne vedtakskompetansen inneber likevel ikkje at departementet kan treffe endeleg vedtak om gevinsten vil vere skattefri for mottakaren eller ikkje. Etter ordlyden er det to sjølvstendige vilkår som må vere oppfylte for at gevinsten er skattefri. Det eine er at tiltaket må vere *arrangert av eit massemedium*, og det andre er at tiltaket må vere *offentleg tilgjengeleg for deltaking*. Skatteetaten tek stilling til om det siste vilkåret er oppfylt.

Departementet har motteke sær s få oppmødingar om å treffe vedtak etter føresegna. Ein meiner derfor at det ikkje lenger er behov for at departementet har slik vedtakskompetanse. Det er upraktisk at departementet tek stilling til om det eine vilkåret for skattefritak er oppfylt, når departementet ikkje tek stilling til andre fritaksvilkår. Departementet meiner vidare at arrangørane kan få tilstrekkeleg informasjon om skatteplikt for eit planlagt tiltak gjennom den alminnelege rettleiingsplikta hos Skatteetaten. På denne bakgrunn foreslår departementet at vedtakskompetansen blir oppheva. Dette inneber at vedtakskompetansen etter føresegna blir samla hos Skatteetaten. Skatteetaten vil ta stilling til alle vilkåra for skattefridom som ledd i den vanlege likninga. Kompetansen til å gi utfyllande reglar i forskrift blir halden oppe.

Forslaget vil ikkje ha økonomiske eller monalege administrative følgjer.

Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks.

Departementet viser til forslag om endring i skattelova § 5-50 andre ledd bokstav e.

## 16 Opprettingar og klargjeringar i lovtekst

### 16.1 Likningslova § 4-9 nr. 2

---

Likningslova § 4-9 har føresegner om levering av selskapsoppgåve for selskap der skattlegginga av overskotet og netto formue skjer på selskapsdeltakarane si hand. Likningslova § 4-9 nr. 2 tredje punktum gir reglane i likningslova §§ 4-3 nr. 3 og 4-4 om sjølvmelding tilsvarande verknad for selskapsoppgåver. Ved ei lovendring 15. desember 2000 blei daverande § 4-3 nr. 2 i likningslova oppheva samstundes som § 4-3 nr. 3 blei ny § 4-3 nr. 2. Tilvisinga i § 4-9 nr. 2 blei ved ein inkurie ikkje endra tilsvarande. Departementet foreslår at tilvisinga blir retta opp, og viser til forslag til oppretting av likningslova § 4-9 nr. 2.

### 16.2 Skattebetalingslova § 5-1 tredje ledd

---

I lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav blei det innført reglar om ei ny ordning med elektronisk skattekort. Ordninga får verknad frå og med inntektsåret 2014. I nytt tredje ledd i skattebetalingslova § 5-1 er det i andre punktum gitt reglar om at skattekontoret skal utarbeide nye skattetrekksmeldingar når det blir gjort endringar i skattekortet, eller når nye arbeidsgivarar etterspør eit skattekort. Etter departementet si vurdering er det ikkje nødvendig at skattekontora må utarbeide ei ny skattetrekksmelding når nye arbeidsgivarar etterspør eit skattekort. Opplysningane i skattetrekksmeldinga blir ikkje endra ved nye etterspørslar, og det er derfor berre behov for å utarbeide ei ny skattetrekksmelding når det blir gjort endringar i skattekortet. Av personvernsomsyn er det tilstrekkeleg at skattytar mottar ei melding om at ein ny arbeidsgivar har etterspurt skattekortet til skattytaren. Departementet foreslår derfor at dette blir retta opp, og viser til forslag til endring i skattebetalingslova § 5-1 i lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav.

### 16.3 Skattelova § 2-30 første ledd bokstav e nummer to

---

Etter ny lov 29. mai 2009 nr. 30 om Husbanken følger det av § 3 at Husbanken er eit statleg forvaltningsorgan underlagt Kommunal- og regionaldepartementet. Som ein del av staten er Husbanken fritaken for skatteplikt, jf. skattelova § 2-30 første ledd bokstav b. Det er derfor ikkje lenger behov for eit eksplisitt skattefritak for Husbanken i skattelova § 2-30 første ledd bokstav e nummer to. På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve det særskilte skattefritaket for Husbanken i skattelova § 2-30 første ledd bokstav e nummer to.

### 16.4 Skattelova § 5-43 første ledd bokstav f

---

Det er innført ny lov 24. august 2012 om bustøtte (bustøttelova). Lova er meint å samle tidlegare reglar og stortingsvedtak omkring bustøtte. Stønad til husleige er ei skattefri yting i medhald av skattelova § 5-43 første ledd bokstav f. Gjeldande føresegn i skattelova viser til lov om Husbanken. Stønad til husleige er no regulert av den nye bustøttelova, og departementet foreslår å endre paragrafen slik at den viser til riktig lov.

### 16.5 Skattlegging ved uttak av egedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde

---

#### 16.5.1 Innleiing

Ved lov 12. desember 2008 nr. 99 blei det, med verknad frå og med 7. oktober 2008, vedtekne generelle lovføresegner om skattlegging av latente gevinstar ved uttak av egedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde. Departementet viser til skattelova § 9-14, jf. § 14-27 og Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) kapittel 8.

Reglane om skattlegging ved uttak av enkeltobjekt frå norsk skattleggingsområde går ut på at latent gevinst på egedel eller skyldnad som mister tilknytning til norsk skattleggingsområde skal



skattleggjast som om egedelen eller skyldnaden var realisert. Reglane skil mellom på den eine sida fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader, og på den andre sida immaterielle egedelar og objekt meint for omsetnad. Ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader kan skattytar krevje at skattebetalinga skyttast fram til tidspunktet for faktisk realisasjon.

Ved lov 22. juni 2012 nr. 40 blei det vedteke fleire endringar i føresegna i skattelova § 9-14. Departementet viser til Prop. 112 L (2011-2012) kapittel 2. Endringane gjaldt i hovudsak føresegna om utsett skattebetaling ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader.

Med frist til 21. mars 2013 sendte departementet 21. desember 2012 på høyring forslag om opprettingar og klargjeringar av skattelova §§ 9-14 og 14-64. Det kom berre ein høyringsmerknad til lovforslaget. Merknaden gjaldt den språklege utforminga av eit av departementet sine forslag til oppretting av lovtekst, sjå punkt 16.5.3 nedanfor.

#### **16.5.2 Klargjering av føresegna om fastsetting av skattepliktig inntekt ved uttak av objekt i deltakarlikna selskap o.a.**

Deltakarlikning etter nettometoden går ut på at inntekter opptent gjennom eit deltakarlikna selskap skal skattleggjast hos deltakarane. Dette blir gjennomført ved at inntektene i det deltakarlikna selskapet blir rekna ut som om selskapet var skattytar og tilordna deltakarane.

Føresegna om skattlegging av gevinst ved uttak av egedel o.a. frå norsk skattleggingsområde omfattar høve der ein egedel eller skyldnad i eit underliggjande deltakarlikna selskap mister tilknyttinga til norsk skattleggingsområde. Dette kan til dømes skje ved sal av part i deltakarlikna selskap til deltakar utan skatteplikt til Noreg. Departementet viser til omtale i Prop. 112 L (2011-2012) punkt 2.3.2.

Når ein skattytar som høyrer heime i Noreg for skatteføremål overfører part i eit deltakarlikna selskap til eit rettssubjekt som ikkje høyrer heime i Noreg for skatteføremål, kan egedelar o.a. som er eigd av det deltakarlikna selskapet miste si tilknytting til Noreg i same mon som den parten som blir overført. Som departementet gjorde greie for i Prop. 112 L (2011-2012) punkt 2.3.2, vil ikkje føremålet med føresegna i skattelova § 9-14 bli nådd dersom ein ikkje skattlegg slikt uttak.

Av skattelova § 10-41 tredje ledd første punktum følgjer det at når ein part i eit deltakarlikna selskap blir seld eller på anna vis overført til eit anna

rettssubjekt i inntektsåret, skal årets overskot eller underskot på parten fordelast mellom den som overdrar parten og den som overtar parten. Fordelinga skal skje i same mon som det tal månader av året kvar av dei har eigd parten. Etter skattelova § 10-41 tredje ledd andre punktum skal den månaden parten blir overdratt tilordnast overtakaren.

For at føresegna i skattelova § 9-14 skal nå sitt føremål, må latente gevinstar på objekt i deltakarlikna selskap som mister tilknytting til Noreg ved sal o.a. av part frå deltakar med skatteplikt til Noreg til deltakar utan skatteplikt til Noreg skattleggjast på handa til seljaren. Ved sal eller anna overføring av part skal ein forholdsmessig part av den latente gevinsten på objektet i det deltakarlikna selskapet som ved salet blir teke ut frå norsk skattleggingsområde *ikkje* inngå i den inntekta som etter skattelova § 10-41 tredje ledd skal fordelast mellom den som overdrar og den som overtar parten. Sagt med andre ord skal deltakaren sin forholdsmessige part av gevinsten eller tapet på det objektet som blir teke ut frå norsk skattleggingsområde, inngå fullt ut i berekninga av årets overskot eller underskot på seljaren sin part. Ikkje nokon part av den berekna gevinsten skal tilordnast overtakaren. Dersom ein ikkje gjennomfører skattlegginga på denne måten, vil ein risikere at heile eller delar av den latente gevinsten på objektet som blir teken ut ikkje kjem til skattlegging her på noko tidspunkt. Sjå omtale i høyringsnotatet punkt 5 og i Prop. 112 L (2011–2012) punkt 2.3.2

I samsvar med høyringsnotatet foreslår departementet ei klargjering i lovteksten slik at det kjem klart fram at føresegna i skattelova § 10-41 tredje ledd ikkje skal leggjast til grunn for gevinst ved uttak frå norsk skattleggingsområde som følgje av sal eller anna overføring av part i deltakarlikna selskap. Departementet foreslår ei tilsvarande endring i skattelova § 14-64 tredje ledd nytt tredje punktum.

I tillegg foreslår departementet ei omredigering av føresegnene i skattelova § 9-14 andre ledd og § 14-60 tredje ledd, og viser til forslag til endringar i skattelova § 9-14 andre ledd, § 14-60 tredje ledd og § 14-64 tredje ledd.

Departementet foreslår at endringane i skattelova § 9-14 andre ledd og § 14-60 tredje ledd trer i kraft frå same tidspunkt som gjeldande føresegn i skattelova § 9-14 andre ledd fjerde punktum og § 14-60 tredje ledd fjerde punktum trede i kraft. Det vil seie at endringane trer i kraft med verknad for uttak frå norsk skattleggingsområde frå og med 22. juni 2012.

Endringa i skattelova § 14-64 tredje ledd skal gjelde frå og med inntektsåret 2013.

### 16.5.3 Oppretting av lovtekst i skattelova § 9-14 niande ledd andre punktum

Som nemnd ovanfor kan skattytar ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader på visse vilkår krevje at skattebetalinga blir skoten fram til tidspunktet for faktisk realisasjon. Dersom skattytar har underskot frå andre kjelder i same inntektsår som uttaksåret eller har tidlegare års underskot til framføring, jf. skattelova § 14-6, vil uttaksskatten som kan gi grunnlag for utsett skattebetaling vere avgrensa til den totale netto inntektsskatten som er utlikna for uttaksåret. Med andre ord kan ikkje den skatten ein kan krevje utsett betaling av etter skattelova § 9-14 niande ledd overstige årets netto utrekna skatt på inntekt, etter at alle omstende er tekne omsyn til.

Føresegna om utsett betaling av uttaksskatten har som siktemål å avhjelpe eventuelle likviditetsvanskar som kan oppstå i samband med uttaksskattlegginga. Dette er bakgrunnen for at føresegna berre bør gi rett til utsett betaling av eit beløp som ikkje overstig netto berekna skatt på inntekta i uttaksåret.

Av lovteksta i skattelova § 9-14 niande ledd andre punktum kjem det fram at *"[r]etten til utsettelse gjelder i den utstrekning skatt etter denne paragraf overstiger årets netto utlignede skatt på inntekt."*

I høyringsnotatet gav departementet uttrykk for at hensikta har vore motsett, nemleg at retten til utsettelse berre gjeld i den utstrekning skatten etter skattelova § 9-14 *ikkje* overstig årets utlikna skatt på inntekt.

Departementet sluttar seg til *Skattedirektoratet* sin høyringsmerknad om at dette best kan uttrykkest ved at det står i føresegna at den skatt som ein kan krevje utsett betaling av ikkje kan utgjere meir enn samla skatt i uttaksåret. Departementet foreslår å endre ordlyden på denne måten.

Departementet viser til forslag om endring i skattelova § 9-14 niande ledd andre punktum.

Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks frå same tidspunkt som gjeldande føresegn i skattelova § 9-14 niande ledd andre punktum, det vil seie med verknad for uttak frå norsk skattleggingsområde frå og med 15. mai 2012.

### 16.5.4 Skattytars plikt til å levere oppgåve med utrekning av gevinst

Når skattytar krev utsett betaling av skatten etter skattelova § 9-14 niande ledd ved uttak av fysiske

driftsmiddel, finansielle egedeler og skyldnader frå norsk skattleggingsområde, er det eit krav at skattytar leverer oppgåve som viser utrekning av gevinst. Dette kjem fram i Finansdepartementets samleforskrift til skatteloven (forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN)) § 9-14-3 første ledd. Det kjem fram av Skattedirektoratet si rettleiing til skjemaet RF-1109 at slik oppgåve skal leverast i alle høve der eit objekt er teke ut av norsk skattleggingsområde, også når det ikkje er høve til eller blir sett fram krav om utsett skattebetaling.

Departementet opprettheld forslaget i høyringsnotatet om å endre skattelova § 9-14 trettande ledd slik at det kjem uttrykkjeleg fram at departementet sin kompetanse til å gi utfyllande føresegner i forskrift også gjeld føresegn om generell plikt til å levere oppgåve med utrekning av gevinst eller tap ved uttak frå norsk skattleggingsområde.

Departementet viser til forslag om endring i skattelova § 9-14 trettande ledd.

Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks.

### 16.5.5 Økonomiske og administrative følger

Endringane vil ikkje ha økonomiske eller administrative følger.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriv under eit framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.
- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)
- lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om endring i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

- lov om endringer i lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste)
- vedtak om endringer i Stortingets vedtak 27. november 2012 om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013
- vedtak om endring i Stortingets vedtak 27. november 2012 om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2013
- vedtak om endringer i Stortingets vedtak 27. november 2012 om avgift på motorvogner mv. A. Engangsavgift for budsjetterterminen 2013

---

Vi **HARALD**, Noregs Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til

- lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skatlegging av undersjøiske petroleumforekomster m.v.
  - lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)
  - lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
  - lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
  - lov om endringer i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
  - lov om endring i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
  - lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
  - lov om endringer i lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste)
  - og
  - vedtak om endringer i Stortingets vedtak 27. november 2012 om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013
  - vedtak om endring i Stortingets vedtak 27. november 2012 om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2013
  - vedtak om endringer i Stortingets vedtak 27. november 2012 om avgift på motorvogner mv. A. Engangsavgift for budsjetterterminen 2013
- i samsvar med vedlagt forslag.
-

## A Forslag

### til lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

#### I

I lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. gjer ein følgjande endring:

§ 5 fjerde ledd første punktum skal lyde:  
Friinntekten settes til 5,5 pst. av kostpris for driftsmiddel som nevnt i § 3 b.

#### II

I lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. gjer ein følgjande endring:

§ 5 femte ledd fjerde punktum skal lyde:  
Friinntekten settes til 5,5 pst. av beregningsgrunnlaget, og medregnes i 4 år fra og med realisasjonsåret.

#### III

Endringa under I tek til å gjelde straks med verknad for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt frå og med 5. mai 2013.

Endringa under II tek til å gjelde straks med verknad for realisasjon eller uttak av driftsmiddel frå og med 5. mai 2013.

#### IV

Ved iverksetjing av endringa under I gjeld følgjande overgangsføresegn:

(1) Endringen under I gjelder ikke for kostnader til erverv av driftsmiddel som nevnt i petroleums-skatteloven § 3 b omfattet av

- a. plan for utbygging og drift etter petroleumsloven § 4-2 innkommet til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, eller
- b. plan for anlegg og drift etter petroleumsloven § 4-3 innkommet til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, eller
- c. søknad om fritak for plan etter petroleumsloven § 4-2 sjette ledd og § 4-3 fjerde ledd, jf. § 4-2 sjette ledd, innkommet til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, eller
- d. skriftlig underretning (søknad) om vesentlig avvik eller endring av forutsetningene for fremlagt eller godkjent plan for utbygging og drift etter petroleumsloven § 4-2 syvende ledd, eller plan for anlegg og drift etter § 4-3 fjerde ledd, jf. § 4-2 syvende ledd, innkommet til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013.

(2) Første ledd gjelder bare kostnader pådratt senest i året for produksjonsstart for petroleumsforekomsten eller året for driftsstart for innretningen. Hvis plan eller søknad etter første ledd gjelder tilleggsinvestering på petroleumsforekomst som allerede er i produksjon, omfatter første ledd bare kostnader pådratt senest i året for driftsstart for tilleggsinvesteringen.

(3) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne overgangsbestemmelsen, herunder fastsette hva som skal regnes som produksjonsstart eller driftsstart etter annet ledd for plan eller søknad som omfatter flere trinn eller petroleumsforekomster.

## Forslag

### til lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)

#### I

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 4-9 nr. 2 skal lyde:

2. Selskapsoppgaven skal inneholde spesifisering av selskapets brutto formue og inntekt, fradragsposter og ellers andre opplysninger som har betydning for ligningen av deltakerne, herunder for fastsettelsen av personinntekt etter skatteloven § 12-2 bokstav f, og tillegg i alminnelig inntekt etter skatteloven § 10-42. Selskapet plikter ikke å føre opp beløp for poster som må ansettes ved skjønn, men skal gi de opplysninger som er nødvendige for at ligningsmyndighetene kan fastsette beløpet. §§ 4-3 nr. 2 og 4-4 gjelder tilsvarende.

§ 9-8 nr. 1 nytt andre punktum skal lyde:

*Skattekontoret kan avgjøre klage etter § 9-2 nr. 1 bokstav b når det finner klagen begrunnet.*

§ 9-11 nr. 1 skal lyde:

1. Når skatteklagenemnda endrer en ligningsavgjørelse til gunst for skattyteren, skal skattekontoret tilkjenne skattyteren helt eller delvis dekning av statskassen for sakskostnader. *Det samme gjelder når skattekontoret i medhold av § 9-8 nr. 1 annet punktum endrer en ligningsavgjørelse til gunst for skattyteren.* Skattyteren må fremme krav om dekning av sakskostnader innen tre uker etter at meldingen om vedtaket er kommet fram.

#### II

Endringane under I tek til å gjelde straks.

## Forslag

### til lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

#### I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjer ein følgjande endring:

§ 23–3 andre ledd nr. 2 ny bokstav f skal lyde:

- f) *godtgjørelse til deltaker for arbeidsinnsats i deltakerlignet selskap i næring der det svares produktavgift som nevnt i § 23-5.*

#### II

Endringa under I tek til å gjelde straks med verk-  
nad frå og med inntektsåret 2013.

## Forslag

### til lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

## I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 2-30 første ledd bokstav e nr. 2 blir oppheva.

Noverande nr. 3 til 7 blir nr. 2 til 6.

§ 5-43 første ledd bokstav f skal lyde:

f. husleiestøtte etter *lov om bustøtte* og kommunal bostøtte utenfor arbeidsforhold,

§ 5-50 andre ledd bokstav e skal lyde:

e) offentlig tilgjengelige tiltak arrangert av massemedier. Departementet kan gi forskrift for å utfylle forrige *punktum*.

§ 9-14 trettande ledd skal lyde:

(13) Departementet kan gi regler til utfylling og gjennomføring av denne paragraf, *herunder om plikt til å levere oppgave med beregning av gevinst eller tap*.

§ 14-64 tredje ledd nytt tredje punktum skal lyde:

*Ved uttak av eiendel eller forpliktelse gjennom overføring av andel i selskap som nevnt i § 10-40, jf. § 14-60 tredje ledd fjerde punktum bokstav a, skal inntekten ved inntektsoppgjøret tas med ved beregning av årets overskudd eller underskudd på andelen uten fordeling mellom overdrager og erverver etter § 10-41 tredje ledd.*

## II

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 9-14 andre ledd fjerde punktum og nytt femte og sjette punktum skal lyde:

*Eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler selskap som nevnt i § 10-40 anses tatt ut av norsk beskatningsområde*

a. *ved overføring av andel i selskapet fra deltaker som har skatteplikt etter §§ 2-1 eller 2-2, til deltaker som ikke har slik skatteplikt og*

b. *når eiendelen eller forpliktelsen på annen måte mister tilknytning til Norge slik at norsk skattemotgift ikke får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen.*

*Eiendel eller forpliktelse som nevnt i foregående punktum anses tatt ut av beskatningsområdet med en forholdsmessig del, svarende til den overførte andelen. Den forholdsmessige delen av gevinsten eller tapet skal tas med ved beregning av årets overskudd eller underskudd på andelen uten fordeling mellom overdrager og erverver etter § 10-41 tredje ledd.*

§ 9-14 niande ledd andre punktum skal lyde:

*Retten til utsettelse etter denne paragraf begrenses til årets netto utlignede skatt på inntekten.*

§ 14-60 tredje ledd fjerde punktum og nytt femte punktum skal lyde:

*Eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler selskap som nevnt i § 10-40 anses tatt ut av norsk beskatningsområde*

a. *ved overføring av andel i selskapet fra deltaker som har skatteplikt etter §§ 2-1 eller 2-2, til deltaker som ikke har slik skatteplikt og*

b. *når eiendelen eller forpliktelsen på annen måte mister tilknytning til Norge slik at norsk skattemotgift ikke får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen.*

*Eiendel eller forpliktelse som nevnt i foregående punktum anses tatt ut av beskatningsområdet med*

en forholdsmessig del, svarende til den overførte andelen.

### III

Endringane under I tek til å gjelde straks.

Endringane under II § 9-14 andre ledd og § 14-60 tredje ledd tek til å gjelde straks med verknad for uttak frå norsk skattleggingsområde frå og med 22. juni 2012.

Endringane under II § 9-14 niande ledd tek til å gjelde straks med verknad for uttak frå norsk skattleggingsområde frå og med 15. mai 2012.

---

## Forslag

### til lov om endringer i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)

#### I

I lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 9-5 skal lyde:

§ 9-5 Nedsettelse av toll

(1) Departementet kan treffe enkeltvedtak om nedsettelse av toll dersom det oppstår tilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da Stortingets vedtak om toll ble truffet, og tollene i det enkelte tilfellet får en utilsiktet og klart urimelig virkning.

(2) Departementet kan gi forskrift om nedsettelse av toll etter denne paragraf, herunder om søknadsbehandling, frister og vilkår for nedsettelsen.

Ny § 13-10 skal lyde:

§ 13-10. Planlegging, målretting og gjennomføring av kontroller

(1) Ved planlegging, målretting og gjennomføring av kontroller kan tollmyndighetene innhente,

lagre, sammenstille og bruke nødvendige personopplysninger, herunder sensitive personopplysninger som nevnt i personopplysningsloven § 2 nr. 8 bokstav b og c.

(2) Kildene for personopplysningene kan være anonyme. Det er ikke krav om at personopplysningene er fullstendige og verifiserte. Tollmyndighetene må innen fire måneder avklare om ikke-verifiserte personopplysninger er korrekte og relevante.

(3) Personopplysninger skal ikke lagres lenger enn det som er nødvendig ut fra formålet med behandlingen. Personopplysninger knyttet til resultatene av analyser av varer og substanser, kan lagres i inntil fem år eller inntil rettskraftig dom foreligger.

(4) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av reglene i denne paragraf.

#### II

Endringane under I tek til å gjelde straks.

## Forslag

### til lov om endring i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

#### I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjer ein følgjande endring:

§ 11-1 tredje ledd nytt andre punktum skal lyde:  
*Representanten er likevel ikke ansvarlig for betaling av merverdiavgift dersom den næringsdrivende er*

*hjemmehørende i et land som Norge har inngått avtale med om utveksling av opplysninger og gjensidig bistand til innfordring mv. av merverdiavgiftskrav.*

#### II

Endringa under I tek til å gjelde 1. juli 2013.

---

## Forslag

### til lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

#### I

I lov 22. juni 2012 nr. 41 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav gjer ein følgjande endring:

§ 5-1 tredje ledd skal lyde:  
(3) Før inntektsårets begynnelse utarbeider skattekontoret en skattetrekkmelding for skattyter, som viser beregnet forskuddstrekk, beregningsgrunnlaget for skattetrekket, og opplysnin-

ger om hvem som har etterspurt skattekort for skattyteren i foregående inntektsår. Skattekontoret skal utarbeide nye skattetrekkmeldinger dersom det blir gjort endringer i *skattekortet*. *Skattekontoret skal i tillegg gi melding til skattyter når nye arbeidgivere etterspør skattekortet.*

#### II

Endringa under I tek til å gjelde straks.



## Forslag

### til lov om endringer i lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste)

#### I

I lov 26. april 2013 nr. 16 om endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste) gjer ein følgjande endringar:

Likningslova § 5-5 nr. 3 andre punktum skal lyde:

*Utbetaler av erstatning for personskade og tap av forsørger skal gi opplysninger om slike utbetalinger siste år, unntatt når fysiske personer er utbetaler.*

Likningslova § 6-2 ny nr. 2 skal lyde:

*2. Advokater og andre tredjeparter plikter, uten hinder av lovbestemt taushetsplikt, etter krav fra ligningsmyndighetene å gi opplysninger om pengeoverføringer, innskudd og gjeld, herunder hvem som er parter i overføringene, på deres konti tilhørende skattyter.*

Nr. 2 til 5, blir ny nr. 3 til 6.

Meirverdiavgiftslova § 16-2 nytt andre ledd skal lyde:

*(2) Advokater og andre tredjeparter plikter, uten hinder av lovbestemt taushetsplikt, etter krav fra avgiftsmyndighetene å gi opplysninger om pengeoverføringer, innskudd og gjeld, herunder hvem som er parter i overføringene, på deres konti tilhørende avgiftssubjektet.*

Andre til femte ledd, blir nytt tredje til sjette ledd.

#### II

Endringane under I tek til å gjelde straks.

---

**B****Forslag****til vedtak om endringer i Stortingets vedtak 27. november 2012  
om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013**

Frå 1. juli 2013 gjer ein følgjande endringar i Stortingets vedtak 27. november 2012 om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013:

§ 3 første ledd nytt tredje strekpunkt skal lyde:

- *Ved beregning av arbeidsgiveravgift fra og med 4. termin 2013 skal satsen i sone Ia være 14,1 pst. dersom differansen mellom satser på henholdsvis 14,1 pst. og 10,6 pst. overstiger 450 000 kroner i 2013. For veitransportforetak er den tilsvarende beløpsgrensen fra og med 4. termin 2013 225 000 kroner. Disse beløpsgrensene gjelder også som øvre grense for samlet bagatellmessig støtte ved avgiftsberegningen fra og med 4. termin 2013, jf. annet strekpunkt ovenfor.*

Nogjeldande tredje til sjuande strekpunkt blir fjerde til nytt åttande strekpunkt.

§ 4 andre ledd nytt siste punktum skal lyde:

*Ved avgiftsberegningen fra og med 4. termin 2013 er øvre grense for differansen som nevnt i første punktum 450 000 kroner.*

§ 4 fjerde ledd skal lyde:

Bestemmelsen i § 3 annet strekpunkt femte og sjette punktum, jf. tredje strekpunkt, om begrensningene for samlet bagatellmessig støtte gjelder tilsvarende for virksomheter som anvender reduserte satser etter denne bestemmelse.

---

**Forslag****til vedtak om endring i Stortingets vedtak 27. november 2012  
om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og  
selfangstnæringen for 2013**

Frå 1. juli 2013 gjer ein følgjande endring i Stortingets vedtak 27. november 2012 om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2013:

II første setning skal lyde:

*Produktavgiften skal være 3 pst. fra og med 1. juli 2013.*

---

## Forslag

### til vedtak om endringer i Stortingets vedtak 27. november 2012 om avgift på motorvogner mv. A. Engangsavgift for budsjetterminen 2013

Frå 1. juli 2013 gjer ein følgjande endring i Stortingets vedtak 27. november 2013 om avgift på motorvogner, A. Engangsavgift for budsjetterminen 2013:

§ 2 første ledd skal lyde:  
Avgift skal betales med følgende beløp:

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO <sub>x</sub> - utslipp (mg/ km)	CO <sub>2</sub> - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm <sup>3</sup> )	Sats per enhet (kr)	Vrak- pant- avgift (kr)
<b>Avgiftsgruppe A</b>							<b>2 400</b>
Personbiler, varebiler klasse 1, busser under 6 m med inntil 17 seteplasser	0 – 1 150					37,59	
	1 151 – 1 400					81,94	
	1 401 – 1 500					163,90	
	over 1 500					190,61	
		0 – 65				0	
		66 – 90				275,00	
		91 – 130				790,00	
		over 130				1 960,00	
			over 0			35,00	
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO <sub>2</sub> -utslipp, og med							
– utslipp 110 g/km og over				0 – 110		0	
				111 – 125		764,00	
				126 – 165		770,00	
				166 – 235		1 796,00	
				over 235		2 883,00	
– CO <sub>2</sub> -utslipp under 110 g/km t.o.m 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 110 g/km t.o.m 50 g/km						814,00	

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO <sub>x</sub> - utslipp (mg/ km)	CO <sub>2</sub> - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm <sup>3</sup> )	Sats per enhet (kr)	Vrak- pant- avgift (kr)
– CO <sub>2</sub> -utslipp under 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 50 g/km							966,00
<b>Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO<sub>2</sub>-utslipp</b>							
– bensindrevne							0 – 1 100 14,60 1 101 – 1 650 48,63 1 651 – 2 050 114,14 over 2 050 123,12
– ikke bensindrevne							0 – 1 100 11,19 1 101 – 1 650 39,71 1 651 – 2 050 93,17 over 2 050 96,92
<b>Avgiftsgruppe B</b>							<b>2 400</b>
Varebiler klasse 2, lastebiler med tillatt totalvekt mindre enn 7 501 kg og godsrom med lengde under 300 cm og bredde under 190 cm							
		22 pst. av A	22 pst. av A	25 pst. av A			
<b>Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO<sub>2</sub>-utslipp, og med</b>							
– utslipp 110 g/km og over							0 – 110 0 111 – 125 191,00 126 – 165 192,50 over 165 449,00
– CO <sub>2</sub> -utslipp under 110 g/km t.o.m 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 110 g/km t.o.m 50 g/km							203,50
– CO <sub>2</sub> -utslipp under 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 50							241,50
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO <sub>2</sub> -utslipp							25 pst. av A

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO <sub>x</sub> - utslipp (mg/ km)	CO <sub>2</sub> - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm <sup>3</sup> )	Sats per enhet (kr)	Vrak- pant- avgift (kr)
<b>Avgiftsgruppe C</b>							<b>2 400</b>
Campingbiler	22 pst. av A	22 pst. av A	0 pst. av A	22 pst. av A	22 pst. av A		
<b>Avgiftsgruppe D</b> (opphevet)							
<b>Avgiftsgruppe E</b>							<b>0</b>
Beltebiler						36 pst. av verdi- avgifts- grunn- laget	
<b>Avgiftsgruppe F</b>							<b>0</b>
Motorsykler						10 837	
		0 – 11				0	
		over 11				482,28	
					0 – 125	0	
					126 – 900	37,22	
					over 900	81,62	
<b>Avgiftsgruppe G</b>							<b>2 400</b>
Beltemotorsykler (snøscootere)							
		0 – 100				15,27	
		101 – 200				30,55	
		over 200				61,07	
			0 – 20			40,74	
			21 – 40			81,44	
			over 40			162,87	
					0 – 200	3,19	
					201 – 400	6,37	
					over 400	12,73	
<b>Avgiftsgruppe H</b>							<b>2 400</b>
Motorvogn i avgiftsgruppe A, som ved første gangs registre- ring her i landet blir registrert på løyveinnehaver til bruk som ordinær drosje (ikke reserve- eller erstatningsdrosje) eller for transport av funksjonshemmede	40 pst. av A	40 pst. av A	100 pst. av A	100 pst. av A	100 pst. av A		









Offentlege institusjonar kan tinge fleire  
eksemplar frå:  
Departementenes servicesenter  
Internett: [www.publikasjoner.dep.no](http://www.publikasjoner.dep.no)  
E-post: [publikasjonsbestilling@dss.dep.no](mailto:publikasjonsbestilling@dss.dep.no)  
Telefon: 22 24 20 00

Opplysningar om abonnement, laussal og  
pris får ein hos:  
Fagbokforlaget  
Postboks 6050, Postterminalen  
5892 Bergen  
E-post: [offpub@fagbokforlaget.no](mailto:offpub@fagbokforlaget.no)  
Telefon: 55 38 66 00  
Faks: 55 38 66 01  
[www.fagbokforlaget.no/offpub](http://www.fagbokforlaget.no/offpub)

Publikasjonen finst på internett:  
[www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no)

Trykk: OFA – 05/2013

