

Finansdepartement
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 Dep.
0030 OSLO

1. mai 2012

Høring – forslag til presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll hos tredjemann og ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 31. januar 2012 med vedlagte høringsnotat om forslag til presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll hos tredjemann, ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet, samt forslag om at det fastsettes tilsvarende bestemmelser i forslag om gjennomføring av etterkontroll på toll- og avgiftsområdet.

Presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll hos tredjemann

Norsk Øko-Forum (NØF) støtter forslaget om at det foretas en presisering av bestemmelsen i ligningsloven § 6-15 om at det også ved kontroll av tredjeparter vil være adgang til å foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos skattyter eller hos ligningsmyndighetene, på tilsvarende måte som etter ligningsloven § 4-10 ved kontroll av skattyters egen ligning. Det er viktig, slik departementet fremhever i høringsnotatet, at forslaget kun er en *presisering* av hva som anses som gjeldende rett i dag. Slik vi ser det har dette vært gjeldende rett både før og etter lovendringene 12. desember 2008, da tilsvarende presiseringer ble foretatt i ligningsloven § 4-10. Ligningsmyndighetene har da også praktisert bestemmelsene i henhold til dette, etter det vi er kjent med. Vi er heller ikke kjent med at det er reist innvendinger mot dette i praksis. Vi anser det mer som en inkurie at ligningsloven § 6-15 ikke ble endret samtidig med presiseringene i ligningsloven § 4-10. Likevel er vi enig med departementet at det er uheldig at dette ikke klart fremgår bestemmelsen i ligningsloven § 6-15. For å fjerne enhver tvil og ikke minst for å unngå tvister, bør adgangen til å kopiere klart fremgå av lovbestemmelsen om kontroll overfor tredjeparter.

Når det samtidig i de parallelle bestemmelsene om kontroll av tredjeparter i folketrygdloven § 24-5, skattbetalingsloven § 5-13 og merverdiavgiftsloven § 16-1 er adgang til å foreta kopiering til datalagringsmedium, gir det lite sammenheng i regelverket og er nærmest meningsløst at det ikke skulle være tilsvarende adgang ved kontroll av tredjeparter etter ligningsloven § 6-15.

De fleste kontrollene ligningsmyndighetene gjennomfører omfatter både skattyters egne forhold og forhold som gjelder andre skattytere. Nær sagt alle bokføringspliktige benytter i dag elektroniske media i regnskapsføringen og i virksomheten ellers. Kontroll av og kopiering

av elektroniske media er da i praksis det eneste og mulige alternativet ved skattekontrollen. Papirkopiering vil både være tungvint og kostbart, ikke minst for den opplysningspliktige.

I mange tilfeller er det nær sammenheng mellom kontroll av skattyters egne forhold og kontroll av andre skattytere. Kontroll av et foretaks lønnskostnader er et eksempel på dette, som dels er kontroll av foretakets egne forhold og dels en kontroll av de ansattes forhold. Her kan det være spørsmål om en utbetaling er lønn til ansatte eller om det er vederlag til selvstendig næringsdrivende, eller det kan være en kontroll av om det er utbetalt svarte lønninger kontant for mer enn 10 000 kroner, hvor det ikke er fradragsrett hos foretaket (kontroll etter § 4-10) og hvor det samtidig er unndratte inntekter hos de ansatte (kontroll etter § 6-15). Et ytterligere eksempel er kontroll av fiktiv fakturering, som er særlig utbredt i byggebransjen og renholdsbransjen. Her etableres det nettverk av ikke-reelle virksomheter, angivelige underleverandører, som produserer falske og fiktive fakturaer for å legitimere urettmessig fradrag for kostnader og inngående merverdiavgift i virksomheten som mottar fakturaen. For å kunne avdekke de faktiske forhold og realitetene i saken, må skattemyndighetene foreta kontroll hos den virksomheten som mottar de fiktive fakturaene både etter bestemmelsene i ligningsloven § 4-10 om virksomhetens egne forhold og etter ligningsloven § 6-15 om den eller de som utsteder de fiktive fakturaene. Kopiering til datalagringsmedium av virksomhetenes pc-er kan være helt avgjørende for disse kontrollene.

I forhold mellom nærstående (interessefelleskap), for eksempel mellom selskap, aksjonærer, styremedlemmer og ledende ansatte eller mellom selskaper i samme konsern, vil kontrollene normalt foretas etter både ligningsloven § 4-10 og § 6-15. Formålet med kontrollen vil både være å kontrollere selskapets egen ligning og de nærståendes ligning. Dersom det ikke skulle være adgang til å foreta kopiering til datalagringsmedium ved kontroll av tredjeparter etter ligningsloven § 6-15, ville det gjøre slike kontroller umulige eller svært vanskelig å gjennomføre.

Ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet

Vi er enig i at det er en klar fordel både for kontrollmyndighetene og for den kontrollerte at det er felles saksbehandlingsregler for kontrollene som foretas av skatte-, avgifts- og tollmyndighetene. Vi støtter derfor forslaget om en ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet og nye forskriftsbestemmelser om gjennomføring av etterkontroll på toll- og avgiftsområdet.

Forskriften § 4

Når det gjelder forskriften § 4 om kopiering, omfatter den etter ordlyden all kopiering – også papirdokumenter som kopieres til papirkopier. Vi kan ikke se av høringsnotatet at dette skulle være tilsiktet og heller ikke hvorfor det skulle være nødvendig. Overskriften bør derfor endres til kun å omfatte elektronisk kopiering av arkiv/dokument. Vi kan heller ikke forstå hvorfor det skulle være nødvendig å forskriftsfeste en spesiell metode ("sjekksummer") for å sikre de kopierte dataenes integritet. Den teknologiske utviklingen går fort og det kan raskt komme nye og bedre metoder for dette.

Forskriften § 5

Det foreslås at skatte- og avgiftsmyndighetene skal ha tilgang til det elektroniske arkivet frem til kontrollrapporten er ferdigstilt. Etter vår oppfatning vil et mer naturlig tidspunkt være når skattekontorets *vedtak* er ferdig. Mange skattytere besvarer ikke spørsmål under kontrollen, eller gir mangelfulle eller ufullstendige svar på spørsmål fra bokettersynsrevisor.

Erfaringsmessig venter mange med å gi utfyllende svar til rapporten er ferdig og skattekontoret sender varsel om endring. Det vil da ofte være behov for ytterligere søk i det elektroniske arkivet for avklaring av faktum og for bistand av bokettersynsrevisor i dette arbeidet.

Vi foreslår at ordet ”varsles” i siste setning i andre ledd erstattes med ”underrettes” for å unngå misforståelser om hvilke rettigheter en slik gjenåpning gir den opplysningspliktige.

Forskriften § 9

Overskriften til bestemmelsen er ”Sletting” og er helt generell og kan oppfattes å gjelde alle dokumenter, både papirdokumenter, utleverte elektroniske dokumenter og elektroniske kopierte arkiver. Vi leser høringsnotatet slik at bestemmelsen kun er ment å gjelde sletting av kopierte elektroniske arkiv, og ikke for eksempel papirdokumenter. Overskriften bør derfor endres til kun å omfatte sletting av elektronisk kopiert arkiv.

I andre ledd er det foreslått at kopier av elektroniske arkiv skal slettes senest når saken er endelig avgjort. Saken ansees etter forslaget som endelig avgjort når frist for endring og søksmålsfristen er utløpt, eller når det foreligger rettskraftig dom, og kravet er betalt. I høringsnotatet begrunnes dette med at skatte- og avgiftsmyndighetene vil ha behov for å beholde kopier av elektroniske arkiv til saken er endelig avgjort, for å kunne bevise dataenes integritet. Det er imidlertid ikke sagt noe eksplisitt om *straffesaker* og behovet for å beholde kopier av elektroniske arkiver i slike saker. Etter vår oppfatning er behovet for å kunne bevise dataenes integritet enda større i slike saker, gitt de strenge beviskravene i straffesaker. Vi forstår det imidlertid slik at bestemmelsen også vil omfatte straffesaker innenfor skatteetatens forvaltningsområde og at en straffesak først vil være endelig avgjort når det foreligger rettskraftig dom.

Med hilsen
for Norsk Øko-Forum

Jan-Egil Kristiansen
leder faglig utvalg