



Finansdepartementet  
Postboks 8008 dep  
0030 OSLO

## Høring - forslag om ny nemndsordning på skatte- og avgiftsområdet

Det vises til Finansdepartementets brev av 28. april 2014 vedlagt høringsnotat om endring av nemndsstrukturen på skatte- og merverdiavgiftsområdet. Høringsnotatet har vært forelagt skattekontorene for kommentar.

Skattedirektoratet er i hovedsak positiv til forslaget. I det følgende vil vi likevel peke på enkelte forhold som kan ha betydning for forslaget.

### Saksforberedelse

Skattedirektoratet foreslo i brev av 4. juli 2013 å legge saksforberedelsen til et eget organ underlagt Skattedirektoratet. Vi har ingen innvendinger mot departementets forslag om å legge sekretariatet til Skattedirektoratet. Det som etter vår oppfatning er viktig er

- at saksforberedelsen skjer et annet sted enn der det påklagede vedtaket er truffet og
- at saksforberedende organ er en del av skatte- og avgiftsmyndighetene.

Ved å legge det saksforberedende organ til skatte- og avgiftsmyndighetene, og ikke utenfor etaten, unngås parallelle fagmiljøer. Parallelle fagmiljøer som kan ha ulikt syn på hva som er riktig rettsanvendelse i enkelte saker, vil gi usikkerhet med hensyn til hva som er korrekt skatte- og avgiftsbehandling både for de skatte- og avgiftspliktige og skatte- og avgiftsmyndighetene. Det vil heller ikke fremme likebehandling. Vi anser det derfor som svært viktig at sekretariatet legges til skatte- og avgiftsmyndighetene som har ansvar for rettsanvendelsen på skatte- og merverdiavgiftsområdet. Vi oppfatter for øvrig forslaget slik at det verken er lagt føringer på hvor eller hvordan sekretariatet organiseres i Skattedirektoratet. For øvrig krever forslaget at en rekke rutiner er på plass før en eventuelt ny nemndsordning trer i kraft.

## Organisering av skatteklagenemndas arbeid

Etter forslaget skal nemnda organiseres av Skattedirektoratet slik at det skal være flest alminnelige avdelinger og minst en stor avdeling. I hvilken grad avdelingene skal være spesialiserte oppfatter vi er en del av dette arbeidet. Av utkast til forskriftstekst § 2 siste ledd fremgår det at kriteriene for behandling i stor avdeling er dissens eller krav om slik behandling fra minst ett av nemndsmedlemmene. Leder og nestleder deltar i behandlingen i stor avdeling. Forslaget fremstår noe uklart for oss. Departementets forslag til organisering synes å forutsette at det skal skje en viss grad av spesialisering. Skattedirektoratet vil peke på enkelte uklare forhold knyttet til forslaget:

- Det fremstår som uklart hvilke saker det er behov for å få behandlet i stor avdeling
- Stor avdeling, som skal overprøve spesialisert alminnelig avdeling, skal i liten grad være spesialisert
- Hva begrunner en svekket behandling av saker som i dag behandles av nemndene ved sentralskattekontorene og Klagenemnda for merverdiavgift?
- Leder og nestleders deltakelse i møter ved organisering av flere stor avdelinger

Saker som behandles i nemndene er ulike og av varierende kompleksitet. I tillegg til at sakene skal få et riktig resultat, er det også viktig at klagebehandlingen er effektiv og at saksbehandlingstiden ikke blir for lang. Erfaring viser at mange av sakene som i dag behandles av nemndene er egnet for skriftlighet, og at det er relativt få saker krever diskusjon. Det bør derfor søkes løsninger som ivaretar dette samtidig som at de rette sakene blir gjenstand for grundig behandling og drøftelser i møte.

Etter vår oppfatning bør hensikten med en toinstansbehandling av saker i nemnda slik departementet legger opp til, være å sikre at også kompliserte saker, saker av prinsipiell karakter eller saker som er av allmenn interesse blir gjenstand for muntlig behandling. I høringsnotatet gis det inntrykk av at også de mer kompliserte, tvilsomme og prinsipielle sakene bør gå videre fra alminnelig avdeling til behandling i stor avdeling. Vi er usikre på om dette vil bli resultatet av behandlingen i alminnelig avdeling, og særlig dersom disse blir mer eller mindre spesialiserte. Det er ikke gitt at en alminnelig spesialisert avdeling ser nytten av å sende en prinsipiell eller tvilssak til behandling i en stor avdeling som ikke er spesialisert på samme måte. Forslaget synes derfor å vanskeliggjøre for stor spesialisering i alminnelig avdeling, samtidig som spesialisering i en viss grad fremstår nødvendig for å sikre en forsvarlig behandling på noen områder, som f.eks. merverdiavgift.

I departementets forslag til landsdekkende nemnd inngår også saker fra nemndene ved sentralskattekontorene og Klagenemnda for merverdiavgift. Disse nemndene er i dag sammensatt på en annen måte enn dagens skatteklagenemnder og har en annen arbeidsform, blant annet behandler de to førstnevnte alle saker muntlig og i alle nemndene er det fem voterende medlemmer. Vi er usikre på hvilken vurdering som ligger bak når disse sakene etter forslaget i utgangspunktet blir gjenstand for skriftlig behandling av tre nemndsmedlemmer. I høringsnotatet punkt 10.2.2 nevner departementet merverdiavgiftssaker, saker som gjelder skattytere som behandles ved Sentralskattekontoret for storbedrifter og Sentralskattekontoret for utenlandssaker som eksempler



på saker som kan være egnet til spesialisering. Den muntlige behandlingen vil derimot være i en stor avdeling som i utgangspunktet ikke skal være spesialisert.

Som nevnt ovenfor mener vi at det er en risiko for at de sakene som er forutsatt behandlet i stor avdeling ikke kommer så langt, men stopper i alminnelig avdeling. Hensynet til kvaliteten på klagebehandling av sakene som i dag hører inn under nemndene ved sentralskattekontorene og Klagenemnda for merverdiavgift kan tilsi at det er minst to store avdelinger, hvor den ene er spesialisert knyttet mot disse temaene og at medlemmene rulleres fra de alminnelige avdelingene som har denne kompetansen. Forslaget gir imidlertid rom for en usikkerhet knyttet organiseringen av en eller flere store nemndsavdelinger, og i hvilke grad en eller flere av disse bør være spesialiserte og hvordan leder og nestleder av nemnda skal være plassert i disse, jf. at disse etter forskriftsforslaget skal delta i behandlingen i stor avdeling.

Med minst to store nemndsavdelinger, må det ses nærmere på hvordan leder og nestleder skal kunne delta i behandlingen i stor avdeling. Skattedirektoratet antar at både antall saker til behandling i stor avdeling og grad/type spesialisering vil ha betydning for vurderingen av hvor gjennomførbart det er å innføre et prinsipp om at leder/nestleder skal delta i behandling av alle saker i stor avdeling.

Etter Skattedirektoratets oppfatning kan departementets forslag til organisering av nemndas arbeid fungere best om det i minst mulig grad skjer en spesialisering av nemndas avdelinger. Forslaget synes å bygge på en modell hvor behandling i stor avdeling skal innebære en styrking i forhold til behandlingen som skjer i alminnelig avdeling. Slik Skattedirektoratet ser det, gjennomføres dette ved at stor avdeling medfører nye øyne på saken, behandling av fem medlemmer, samt møtebehandling. En spesialisering av de alminnelige avdelingene vil svekke betydningen av behandling av saker i en stor uspesialisert avdeling.

Vi vil derfor foreslå at avdelingene, både de alminnelige og den store avdelingen, blir bemannet uten spesialisering, bortsett fra på merverdiavgiftsområdet. Merverdiavgiftsloven og merverdiavgiftssystemet skiller seg i så vesentlig grad fra skattesystemet, at valg av modell uten en merverdiavgiftspesialisering i alminnelig og stor avdeling, vil innebære en kraftig svekkelse av klagebehandlingen på merverdiavgiftsområdet. Selv om det har skjedd en økning i antall klager til Klagenemnda for merverdiavgift, vil merverdiavgiftssakene utgjøre en svært liten del av det totale antall saker. Nemndsmedlemmene vil ikke oppnå tilstrekkelig kompetanse på dette området dersom merverdiavgiftssakene skal sendes til behandling i avdelinger hvor det også behandles skattesaker. Denne økningen i antall saker på merverdiavgiftsområdet vil kunne kreve to alminnelige avdelinger og en egen stor avdeling med egen leder og nestleder for å håndtere eventuelle dissenser etc. Der merverdiavgiftssaken har sammenfallende problemstillinger på skattesiden, f.eks i skjønnssaker, foreslås det at saken behandles i de alminnelige avdelingene. Vi oppfatter departementets forslag slik at det gir rom for denne organiseringen av nemndas arbeid (bortsett fra egen leder og nestleder i en stor avdeling på merverdiavgiftssiden), men er noe usikker på hva det ligger i at nemndas leder skal godkjenne organiseringen.



### **Skattyters adgang til å møte i nemnda**

Departementet foreslår at skatteklagenemnda i den enkelte sak skal kunne bestemme at skattyter skal ha adgang til å møte i nemnda. Bestemmelsen om dette i forskriftsutkastet § 7 annet ledd og omtalen av denne er noe uklar.

Hensikten med en møteadgang bør være at den treffer de skattyterne som har et reelt behov for å fremlegge sin sak muntlig for avgjørende myndighet. Det avgjørende for en eventuell møteadgang bør derfor være om skattyters deltakelse på møte vil frembringe noe av betydning for avgjørelsen som ikke like forsvarlig kan bedømmes etter sakens skriftlige opplysninger. Om en sak skal behandles i stor avdeling beror etter forslaget på om det er dissens i saken eller om et medlem i alminnelig avdeling krever møtebehandling. Er det da det medlem som krever møtebehandling som kan bestemme at skattyter skal ha adgang til å møte eller er det de som til enhver tid sitter i stor avdeling, jf. at det er skatteklagenemnda som skal bestemme dette? For å unngå at medlemmer blir påvirket til å kreve møtebehandling og en møteadgang for skattyter, bør det etter vår oppfatning være nemndas leder som tar standpunkt til om skattyter skal gis møteadgang i en konkret sak.

Skattyters møteadgang kan, iallfall om ordningen blir benyttet i et visst omfang, medføre betydelig lenger saksbehandlingstid både forut for og under nemndsmøtene og gi økte restanser. Av hensyn til fremdriften i den enkelte sak og avholdelse av effektive møter, bør nemndas leder også kunne bestemme hva skattyter skal redegjøre for, dvs. om det skal være knyttet til et bestemt faktum eller om også den rettslige oppfatningen i saken skal kunne redegjøres for.

### **Forslag til lov og forskriftstekst**

Ligningsloven § 2-5 om utelukkingsgrunner bør etter vår oppfatning endres på enkelte punkter:

Ligningsloven § 2-5 bokstav a angir hvem i påtalemyndigheten og politiet som er utelukket fra å gjøre tjeneste som medlem av nemnd. I stedet for å angi konkret hvilke tjenestemenn som er utelukket, foreslår vi at ordlyden tar høyde for endring av stillingsbetegnelser. Det vises til at loven angir politiadjutant som er erstattet med politiadvokat.

I ligningsloven § 2-5 bokstav e er det vist til investeringsavgiftsloven som ble opphevet 1. oktober 2002. Etter vår oppfatning bør denne utgå da det bare er en teoretisk mulighet for at det finnes kandidater til nemndsmedlemmer som de siste ti årene har vært straffet for overtredelse av denne loven. Skattedirektoratet mener det bør vurderes om ikke bokføringsloven, folketrygdloven og lov om merverdiavgiftskompensasjon skal tas inn som alternativer under dette punkt.

I ligningsloven § 2-5 bokstav f er skjerpet tilleggsatt angitt som en utelukkelsesgrunn. Ved en samordnet nemnd for skatt og merverdiavgift bør det vurderes om ikke også tilleggsavgift ilagt med høy sats bør angis som en utelukkelsesgrunn.

Ligningsloven § 2-8 nr. 2 er ikke foreslått endret. Siden ingen nemnder lenger vil bli oppnevnt ved valg, foreslås det at også denne bestemmelsen endres slik at "nytt valg eller" utgår.

I ligningsloven § 9-11 nr. 5 antar vi det skal være skattekontorets avgjørelse om sakskostnader som skal kunne påklages til Skatteklagenemnda, og ikke Skattedirektoratets.

I forslag til forskrift om oppnevning, sammensetning og organisering av skatteklagenemnda bør det i § 7 første setning stå Skatteklagenemnda isteden for klagenemnda.

### **Ikrafttredelse 1. januar 2016**

Gitt ikrafttredelse 1. januar 2016 må det påregnes omfattende administrative forberedelser i 2015 med å organisere og bemanne nemnda og sekretariatet. Det må tas stilling til lokaliserings- og bemanningsspørsmål, og for nemndas vedkommende må det bl.a. gjøres en gjennomgang av godtgjørelsesordningen og tilrettelegges for gode IKT- arbeidsverktøy. Det må videre gjennomføres informasjons- og opplæringstiltak, samt at rutiner, veiledninger og utadrettet informasjon om klagebehandlingen må endres i forhold til ny organisering og nytt regelverk. Det må legges et løp for eventuell overlapping av ny og gammel nemnd. Implementering av en ny nemndstruktur vil i stor grad trekke på de samme avdelingene som allerede avgir ressurser til Skatteetatens utredning med blant annet overføring av særavgiftene og merverdiavgift ved innførsel fra Toll fra 1. januar 2016, innlemming av Statens innkrevingsentral fra 1. januar 2015 og hvordan skatteoppkreverfunksjonen skal overføres fra kommunene til Skatteetaten. Det er derfor viktig at regelverket gir rom for å videreføre dagens nemnder frem til ny nemndsordning er på plass. Det antas at ligningsloven § 2-8 nr. 2 vil gi tilstrekkelig hjemmel på skatteområdet for å forlenge perioden medlemmene er valgt eller oppnevnt for. På merverdiavgiftsområdet er merverdiavgiftsforskriften § 12-2-1 annet ledd foreslått opphevet, og vi antar derfor det vil være behov for en overgangsbestemmelse om dette og for en gradvis overgang til behandling i ny Skatteklagenemnd og avvikling av saker for dagens nemnder.

Med hilsen

Jan M. Magnus

Direktør

Rettsavdelingen

Skattedirektoratet

Ingrid B. Svæstad  
Ingrid Bøe Svæstad