

**UTKAST TIL LOV OM BETALING OG INNKREVIING AV
SKATTE- OG AVGIFTSKRAV MM.
(SKATTEINNKREVINGSLOVEN) – HØRINGSUTTALELSE
FRÅ KOMMUNENES SENTRALFORBUND**

INNHALDSFORTEGNELSE

1. KS' OVERORDNEDE VURDERING	5
2. OPPSUMMERING AV KONSEKVENSENE AV FORSLAGET TIL NY INNKREVINGSLOV	5
2 1 Mindre helhetlighet, redusert tilgjengelighet og brukervennlighet ..	5
2 2 Økt ressursbruk og administrasjon ..	7
2 3 Redusert folkevalgt innsyn og kontroll ..	8
2.3.1 Skatteutvalgene ..	8
2.3.2 Ettergivelse på billighetsgrunnlag ..	9
2 3 3 Overføring av innkreivingsmyndighet til Staten innkreivingsentral ..	10
2 3 4 Fjerning av deler av embetsverksloven ..	11
2 3 5 Overføring av regler om forskudd på skatt fra Stortinget til forvaltningen ..	11
2 4 Risiko for redusert proveny og økt omfang av svart økonomi ..	11
2 5 Forbedringsmuligheter som ikke er vurdert ..	12
2 6 "Lukket" utarbeidelsesprosess ..	13
2 7 Staten "tar" kommunale inntekter ..	13
3. KONKRETE KOMMENTARER TIL DE ENKELTE DELER AV LOVFORSLAGET	13
3.1 Forslag om ny hjemmel for å overføre innkreivingsoppgaver fra kommunalt til statlig organ (lovforslag § 2-5) – og andre forslag om myndighetsoverføring fra Storting til departement ..	13
3 1 1 Overføring av innkreivingsoppgaver til Statens Innkreivingsentral?	13
3 1 2 Oppheving av oppgavefordelingsregelen i embetsverksloven?	14
3 1 3 Overføring av skatte- og avgiftsvedtak fra Stortinget til forvaltningen ..	15
3 2 Oppgjørsmåte (betalingsmåte) – (høringsnotat kap 5)	15
3 2 1 Gjeldende rett ..	15
3 2 2 Forslaget ..	15
3 2 3 Kommentarer/vurderinger ..	16
3 2 4 Forslag til endringer ..	17
3 3 Tid og sted for betaling (høringsnotat kap 6)	17
3 3.1 Gjeldende rett ..	17
3 3 2 Forslaget ..	17
3 3 3 Kommentarer/vurderinger ..	18
3 3 4 Forslag til endringer ..	19
3 4 Avregning av forskudd på skatt og forhåndsskatt i utliknet skatt (del av høringsnotat kap 7)	19
3 4 1 Gjeldende rett ..	19
3 4 2 Forslaget ..	19
3 4 3 Kommentarer/vurderinger ..	19
3 4 4 Endringsforslag ..	22
3 5 Godskriving av forskuddstrekk og påleggstrekk (del av høringsnotat kap 7)	22
3 5 1 Gjeldende rett ..	22
3 5 2 Forslaget ..	23
3 5 3 Vurderinger ..	23
3 5 4 Forslag til forbedringer ..	23
3 6 Renter (høringsnotat kap 8)	24
3 6 1 Gjeldende rett ..	24

3 6 2	Forslaget	24
3 6 3	Kommentarer/vurderinger	24
3 6 4	Forslag til forbedringer	29
3.7	Lemping av innfordringshensyn (høringsnotat kap 9)	30
3 7 1	Gjeldende rett	30
3 7 2	Forslaget	30
3.7 3	Kommentarer/vurderinger	30
3 7.4	Endringsforslag	32
3.8	Lemping av billighet (høringsnotat kap 10)	33
3.8.1	Gjeldende rett	33
3.8 2	Forslaget	33
3 8 3	Kommentarer/vurderinger	33
3.8 4	Forslag til forbedringer	36
3.9	Foreldelse overfor skyldnere i utlandet (høringsnotat kap 11)	36
3 9 1	Gjeldende rett	36
3 9 2	Forslaget	36
3 9 3	Kommentarer/vurderinger	37
3 9 4	Forslag til forbedringer	37
3 10	Ektefellenes solidaransvar (høringsnotat kap. 12)	37
3 10 1	Gjeldende rett	37
3.10 2	Forslaget	37
3 10 3	Kommentarer/vurderinger	37
3 10 4	Forslag til forbedringer	37
3 11	Rettergang (høringsnotat kap 13)	38
3 11.1	Gjeldende rett	38
3 11 2	Forslaget	38
3 11 3	Kommentarer/vurderinger	38
3 11 4	Forslag til forbedringer	39
3 12	Utskriving og gjennomføring av forskuddstrekk og forskuddsskatt (høringsnotat kap 14)	39
3 12 1	Gjeldende rett	39
3 12 2	Forslaget	39
3 12 3	Kommentarer/vurderinger	40
3 12 4	Forslag til forbedringer	43
3 13	Rettsgebyr ved forretning for utleggspant avholdt av skatteoppkreveren og skattefogden (høringsnotat kap 15)	46
3 13 1	Fremstillingen av gjeldende rett	46
3 13 2	Forslaget	46
3 13 3	Kommentarer/vurderinger	46
3 13 4	Forslag til forbedringer	46
3 14	Sikring av krav i hastesaker (høringsnotat kap 16)	46
3 14 1	Gjeldende rett	46
3 14 2	Forslaget	47
3 14 3	Kommentarer/vurderinger og forslag til forbedring	47
3 14 4	Forslag til forbedringer	48
3.15	Saksbehandling (lovforslag kap 3)	48
3 15 1	Gjeldende rett	48
3 15 2	Departementets forslag	48
3 15 3	Kommentarer/vurderinger	49
3 15 4	Forslag til forbedringer	51

3 16	Forfall (lovforslag kap 5)	51
3 16 1	Gjeldende rett	51
3 16 2	Forslaget	51
3 16 3	Kommentarer/Vurderinger	52
3 16 4	Forslag til endringer	53
3 17	Motregning (lovforslag kap 7)	54
3 17 1	Gjeldende rett	54
3 17 2	Departementets forslag	54
3 17.3	Kommentarer/vurderinger	54
3 17.4	Forslag til forbedringer	54
3.18	Tvangsfullbyrdelse (lovforslag kap. 8)	55
3 18 1	Gjeldende rett	55
3 18.2	Forslaget	55
3 18 3	Kommentarer/vurderinger	55
3 18 4	Forslag til forbedringer	60
3 19	Bortfall (lovforslag kap 10)	60
3 19 1	Gjeldende rett	60
3 19.2	Forslaget	60
3 19 3	Kommentarer/vurderinger	61
3 19 4	Forslag til forbedringer	62
3 20	Ansvarsregler (lovforslag kap 12)	62
3 20 1	Gjeldende rett	62
3 20 2	Forslaget	62
3 20 3	Vurderinger/kommentarer	64
3 20 4	Forslag til endringer	64
3 21	Kontrollhjemmel, taushetsplikt og tredjemannsopplysninger (sktbl § 47)	64
3 21 1	Gjeldende rett	64
3 21 2	Forslaget	65
3 21 3	Vurderinger	65
3 21 4	Forslag til forbedringer	67
3 22	Straff og trekkseparering (lovforslaget kap 13 og § 5-41, samt lign loven kap 13)	67
3 22 1	Gjeldende rett	67
3 22 2	Forslaget	67
3 22 3	Vurderinger	67
3 22 4	Forslag til forbedringer	69
3 23	Spesielt om inntekter fra bøter (høringsnotatet punkt 18 12)	70
3 23 1	Gjeldende rett	70
3.23 2	Forslaget	70
3 23 3	Vurderinger/merknader	70
3 23 4	Forslag til endringer	70
3 24	Spesielle merknader til emner og enkeltparagrafer i forslaget	70
3 24 1	Merknad til ligningsloven § 2-5 bokstav e	70
3 24 2	Terminologi (korrektur)	70
3 24 3	Utvanning av bestemmelsen om betalingsplikten	71

1 KS' OVERORDNEDE VURDERING

Det fremlagte forslag til ny innkrevingslov vil etter KS' vurdering innebære

- Mindre helhetlighet, dårligere oversiktighet og dårligere tilgjengelighet til lovbestemmelsene for brukerne
- Redusert folkevalgt innsyn og kontroll
- Økt ressursbruk og administrasjon for arbeidsgivere, skattytere og øvrige brukergrupper.
- Redusert proveny og økt risiko for økonomisk kriminalitet
- Bidra til å legge forholdene tilrette for statliggjøring av skatteinnkrevingen

I tillegg vil Kommunenes Sentralforbund anføre at forslaget til ny lov har blitt til i en lukket prosess, der brukerne ikke har fått anledning til å uttale seg, og at man dessverre ikke har benyttet anledningen til å foreslå reelle forbedringer i skattebetalingssystemet

Oppsummert mener Kommunenes Sentralforbund at forslaget til ny innkrevingslov – og den henvisningsteknikk som lovforslaget er basert på – må avvises. Den eksisterende skattebetalingsloven bør opprettholdes som den grunnleggende lov for skattebetaling og innkreving, gjerne i modernisert fasong. En eventuell ny innkrevingslov bør ikke gjøres gjeldende for skattebetaling.

Dersom forslaget til ny innkrevingslov og henvisningsteknikken den er basert på, allikevel blir vedtatt og gjort gjeldende også for skattebetaling, må det etter KS' vurdering gjøres omfattende forbedringer i forhold til det forslaget som nå er sendt på høring. KS viser til sine mange forbedringsforslag som er nærmere beskrevet i det følgende.

2 OPPSUMMERING AV KONSEKVENSENE AV FORSLAGET TIL NY INNKREVINGSLOV

2.1 Mindre helhetlighet, redusert tilgjengelighet og brukervennlighet

Grunnelementet i det norske skattebetalingssystemet er forskuddstrekkordningen som ble innført i 1957 "Skatt av årets inntekt", og som er grunnleggende regulert i skattebetalingsloven. Således fremstår det norske skattebetalingssystemet og den eksisterende skattebetalingsloven som en naturlig enhet.

Skattebetalingsloven beskriver plikter og rettigheter til samtlige aktører (arbeidsgivere, skattytere, skatteoppkrevere mm.) som inngår i den norske skattebetalingsordningen. Alle sider ved skattebetalingsordningen (forskuddsutskriving, betaling, avregning, renteberegning, innkreving, rettergangregler, straffebestemmelser osv.) fremgår av skattebetalingsloven. Skattebetalingsloven har fungert – og fungerer fortsatt godt.

Forslaget til departementet går ut på å oppheve skattebetalingsloven. Istedenfor foreslår man å etablere en "smal" innkrevingslov hvor man plasserer noen av skattebetalingslovens bestemmelser. De øvrige bestemmelser flyttes til andre lover, eller man fjerner bestemmelsene og henviser isteden til generelle bestemmelser i andre lover. Bestemmelsene i

den foreslåtte innkreivingsloven – og i lovene som man henviser til - foreslås gjort gjeldende for en rekke forskjellige typer avgifter og krav (herunder toll), som til dels er grunnleggende forskjellig fra skatt, og som berører til dels helt andre målgrupper

Finansdepartementets lovforslag innebærer - slik KS ser det - at den helhetlige skattebetalingsloven elimineres og erstattes av en innkreivingslov som må ses i sammenheng med en rekke andre lover (bl a ligningsloven, finansavtaleloven, forvaltningsloven, skatteloven, gjeldsordningsloven) for å få oversikt over helheten

Forslaget innebærer at regler som hører nært sammen flyttes til forskjellige lover eller til forskjellige steder i samme lov.

De ulike typer skatter og avgifter som departementet legger inn i innkreivingsloven er til dels betydelig forskjellige. Konsekvensen blir at ikke alle regler passer for alle krav – og man må gjøre unntak. Unntaksbestemmelsene står i betydelig grad et annet sted enn hovedreglene. Henvisningsteknikken som den foreslåtte loven er basert på, medfører etter KS' vurdering redusert oversiktighet og tilgjengelighet, skaper merarbeid for brukeren og vil i praksis også virke rettssikkerhetsmessig negativt.

Blant de påregnelige konsekvenser av lovforslaget kan nevnes

- Uklarheter og problemer vedrørende "betaling", "betalingsmåte" og "tid og sted for betaling" som følge av henvisningene til finansavtaleloven
- Redusert oversiktighet for brukerne pga avregningsbestemmelsenes plassering
- Reglene om renter er pga den valgte kombinasjon av generelle – og spesielle renteregler – og kombinasjonen av unntak og henvisninger - vanskelig forståelige. De foreslåtte renteregler medfører etter KS' vurdering økt ressursbruk. Dessverre oppmuntrer enkelte av de foreslåtte rentereglene også til spekulativ og illojal tilpasning fra skattyteres side
- De foreslåtte regler om lemping på innfordringsgrunnlag fremstår som fragmenterte og vanskelig tilgjengelige
- Måten forvaltningslovens regler er koblet opp mot den foreslåtte innkreivingsloven på, skaper etter KS' vurdering usikkerhet snarere enn økt rettssikkerhet. Grunnleggende bør forvaltningslovens bestemmelser tas inn konkret ifm de funksjoner de foreslås å gjelde for. Teknikken som er benyttet i lovforslaget medfører behov for en rekke helt unødvendige unntaksbestemmelser som skaper uklarhet og uoversiktighet. Etter KS' vurdering vil det også kunne få konsekvenser som departementet trolig ikke har tilsiktet at det i lovforslaget ikke er tatt stilling til hvilke handlinger og beslutninger under skattebetalingen som skal anses som enkeltvedtak. Etter KS' vurdering vil også måten det er henvisning til forvaltningsloven på, gjøre det vanskelig å forstå bestemmelsene om klageadgang – blant annet ifm motregning
- Plasseringen av rettergangsreglene i to lover medfører uoversiktighet
- Den foreslåtte plassering (i ligningsloven) av reglene om utskriving og gjennomføring av forskuddstrekk splitter opp den helhetlige oversikt over nærstående funksjoner som i dag finnes i skattebetalingsloven
- I lovforslaget foreslås det innført nye begreper som usynliggjør og vanskeliggjør arbeidsgiverens rolle og funksjoner og som helt unødvendig endrer vel innarbeidede begreper

- Konsekvensene av de foreslåtte regler om forfall for krav, kan man vanskelig lese seg til i det foreslåtte lovforslaget. Dette er lite akseptabelt. De foreslåtte regler om forfall for ansvarskrav har konsekvenser som KS antar at departementet ikke har tilsiktet.
- Den i lovforslaget foreslåtte utvidelse – og presisering av hvilke regler i tvangsfullbyrdsloven som kommer til anvendelse for skatteoppkreveren, er ikke tilfredsstillende utredet, og fremstår som lite hensiktsmessig og til dels inkonsekvent – og vil etter KS' vurdering ha negative effekter når det gjelder ressursbruk og proveny.

For nærmere beskrivelse, se kap. 3

2.2 Økt ressursbruk og administrasjon

Departementet hevder at det fremlagte lovforslag ikke har vesentlige økonomiske – og administrative konsekvenser. KS kan ikke være enig i dette. Etter KS' vurdering vil forslaget til ny innkrevslov medføre at aktørene innen skattebetalingsordningen i Norge vil bli påført større administrativ ressursbruk. Dette dreier seg om flere millioner skattytere og flere hundre tusen bedrifter og arbeidsgivere. For KS fremstår det slik at de forbedringer utenfor skattebetalingsområdet som lovforslaget eventuelt vil føre til, ikke kan oppveie den økte ressursbruk og den økte administrasjon som skatteaktørene og brukerne av skattebetalingsloven påføres.

KS er ikke minst urolig over at den foreslåtte nye lovgivning vil medføre en vanskeligere hverdag for arbeidsgiverne. Arbeidsgiverne er skatteoppkrevernes forlengede arm i det norske skattebetalingssystemet, og den reelt viktigste aktør i systemet, som at arbeidsgiverne gjennomfører forskuddstrekk i lønn hos sine ansatte og innrapporterer og innbetaler trekket til skatteoppkreverne. Sammen med arbeidsgiveravgift som innbetales og innrapporteres sammen med skattetrekk og den skatt som arbeidsgiverne betaler i egenskap av skattytere utgjør dette mer enn 300 mrd. kroner pr. år, dvs. mer enn 90 % av den samlede årlige innbetaling av direkte skatter.

I departementets forslag til ny innkrevslov er arbeidsgiveren erstattet av konstruksjonen "trekkansvarlig". Arbeidsgiveren er blitt usynlig – uten at det er gjort reelle endringer i eller forenkling av arbeidsgiverens plikter. For KS fremstår det som lite forståelig og at den reelt viktigste aktør i skattebetalingsordningen usynliggjøres.

Lovforslaget vil etter KS' vurdering blant annet føre til

- Arbeidsgiverens ansvar og oppgaver skal opprettholdes uten riktig fokus på rollen, dvs. arbeidsgiveren likestilles i lovforslaget med en alminnelig debitor.
- Arbeidsgiveren blir ikke lenger ansett som førsteprioritetsaktør, men mer en teknisk utøver av oppgave- og innbetalingspliktene.
- De samme plikter og rettigheter for arbeidsgiveren opprettholdes, men oppgave- og forskuddstrekkplikten foreslås flyttet til to helt andre lover – ligningsloven og skatteloven.
- Innholdet i hva som er trekkpliktig ytelse beskrives i lovforslaget ved en generell henvisning til skatteloven kapittel 5 (fremgår i dag direkte av skattebetalingsloven). Departementet har oversett at det ikke er en absolutt sammenheng mellom skatteplikten og trekkplikten!

- Begrepet "trekkansvarlig" omfatter flere enn den egentlige arbeidsgiver (se definisjon i forslag til ny § 11-1 i ligningsloven) og har en uheldig likhet med ordet "trekkpliktig" som benyttes om en godtgjørelse som det skal foretas forskuddstrekk i
- Definisjonen av "arbeidsgiver" i skattebetalingsloven har bestått i en årrekke, og er godt innarbeidet. Denne definisjonen er også lagt til grunn i reglene om arbeidsgiveravgift etter folketrygdloven, forskrift av 04.07.91 om arbeidsgiver- og arbeidstakerregisteret § 3 har likeledes en tilsvarende definisjon av arbeidsgiver. Dette samsvar i definisjon av "arbeidsgiver" i disse sterkt beslektede lover og forskrifter blir borte dersom forslaget til ny innkrevingslov blir vedtatt
- Dagens balanserte trekkregler for arbeidsgivere i hht. skattebetalingsloven blir uoversiktlige i departementets lovforslag og med uklar sammenheng, eksempelvis at forskuddstrekk og påleggstrekk beskrives som sammenlignbare trekkordninger, at samme trekkgrunnlag reguleres i flere lovverk og at sammenhengen mellom "skattetrekk" og "godskrift av arbeidstakerne" (avregning) blir uoversiktlig og uten nærhet. Dette er problematisk blant annet ifm. nedregulering av trekkansvaret dersom godskrift helt eller delvis er unnlatt

KS har registrert at departementet mener man har behov for bedre regler for betaling og innkreving av tollvesenets krav. KS har også registrert departementets ønske om å etablere like regler for forskjellige typer avgiftskrav, f.eks. like renteregler. KS har selvfølgelig ikke innvendinger mot at man etablerer like regler når det er hensiktsmessig. Dette bør imidlertid gjøres på en annen måte enn det er lagt opp til i forslaget til ny innkrevingslov. Teknikken som der er brukt, skaper etter KS' vurdering større problemer - enn man løser.

For nærmere beskrivelse, se kap. 3

2.3 Redusert folkevalgt innsyn og kontroll

Skattebetaling berører alle voksne innbyggere og alle norske bedrifter. Mange skattytere betaler 30 – 40 % av sin inntekt i skatt. Samlet inngang av de skatter og avgifter som reguleres av skattebetalingsloven er mer enn 300 milliarder kroner pr. år. Dette tilsier etter KS' vurdering at skattebetalingssystemet må være under folkevalgt innsyn og kontroll på alle nivåer i skattebetalingsprosessen.

Forslaget til ny innkrevingslov medfører reduksjon av folkevalgt innsyn og kontroll med skattebetalingsordningen. Det gjelder blant annet forslaget om å eliminere de kommunale skatteutvalgene og det sterkt beslektede forslaget om å fjerne bestemmelsen i skattebetalingsloven § 41 om ettergivelse av skattekrav på billighetsgrunnlag. Dette er etter KS' vurdering uakseptable forslag, og de representerer sammen med de øvrige ulemper den foreslåtte nye lov vil innebære, gode grunner til å gå imot lovforslaget i sin helhet.

2.3.1 Skatteutvalgene

Det fremgår av skattebetalingsloven § 42 at enhver kommune skal ha et skatteutvalg eventuelt at skatteutvalgets funksjoner utføres av formannskapet. Skatteutvalget er en kommunal særlovsnemnd som er sammensatt forholdsmessig som kommunestyret i kommunen. Skatteutvalget er delegert avgjørelsesmyndighet i søknader om lemping av skatt av billighetsgrunner etter nærmere fullmaktsgrenser, og har innstillingsmyndighet i saker som gjelder så høye beløp at de avgjøres av Skattefogden eller av Skattedirektoratet.

Skatteutvalgene representerer også et ubyråkratisk korrektiv og en innsynskanal i det forvaltnings- og teknokratdominerte skattebetalingssystemet

Skatteutvalgene hadde tidligere et bredere mandat og myndighetsområde, men Finansdepartementet har over årene innskrenket myndighetsområdet. I utkast til ny innkreivingslov går departementet enda lenger. Nå foreslås at de kommunale skatteutvalgene skal nedlegges og myndigheten overføres til forvaltningen.

KS er overrasket over departementets forslag. Skatteutvalgene fyller en viktig funksjon i skattebetalingssystemet. Dette er en velprøvd og veletablert ordning som sikrer at et folkevalgt organ har innflytelse og innsyn i forvaltningens arbeidsområder og som bidrar til at skattyterne får tillit til at vedtakene er fattet på rettferdig grunnlag. Etter KS' vurdering vil skattyters stilling bli svekket dersom ettergivelse på billighetsgrunnlag ikke lenger skal vurderes/avgjøres av et folkevalgt organ.

KS vil gå sterkt imot forslaget om å eliminere skatteutvalgene og vil gå inn for at skatteutvalgene skal få tilbake de oppgaver som ble tatt bort i 1997, og som blant annet gjaldt ettergivelse på innføringsmessige grunnlag.

Departementets anførsler for å fjerne skatteutvalgene fremstår som liggende så langt fra den virkelighet KS kjenner, at det er grunnlag for å spørre hvor disse anførsler er hentet fra. Departementet mer enn antyder at skatteutvalgene representerer en rettssikkerhetsmessig risiko og lekkasjerisiko. Dette er ikke underbygget med noen form for dokumentasjon. Mener departementet at forvaltningen er bedre egnet til å vurdere kriteriene ensartet enn skatteutvalgene? Mener departementet at folkevalgte organ ikke er egnet til å behandle konfidensiell informasjon?

Oppsummert går KS imot forslaget om å eliminere de kommunale skatteutvalg. Etter KS' vurdering må den lokale, folkevalgte tilstedeværelse i skattebetalingssystemet i Norge styrkes og ikke svekkes. En svekkelse, som forslaget til ny innkreivingslov vil innebære, betyr redusert folkevalgt kontroll og innsyn og svakere legitimitet for skattebetalingsordningen hos skattyterne.

2.3.2 Ettergivelse på billighetsgrunnlag

Skattebetalingsloven § 41 og tilhørende regelverk sier at skatter og avgifter med renter og omkostninger kan reduseres/lempes på billighetsgrunnlag dersom en skattyter er kommet i en helt umulig økonomisk og helsemessig situasjon og er objektivt ute av stand til å betale 100 % av forfalt skatt. Kriteriene er meget strenge, men ordningen representerer en nødvendig nødløsning i systemet. Avgjørelse av søknader om lemping på billighetsgrunnlag ligger hos skatteoppkreveren (renter og omkostninger for små beløp) hos skatteutvalget eller hos skattefogd eller skattedirektorat – etter innstilling fra skatteutvalget. De fleste saker er små og avgjøres endelig av skatteutvalgene.

Departementet foreslår å eliminere ordningen med lemping på billighetsgrunnlag og erstatte denne ordningen med gjeldsordningslovens bestemmelser evt. med innvilgelse av betalingsutsettelse og rentefritak.

KS går imot forslaget om å eliminere ordningen med ettergivelse på billighetsgrunnlag slik ordningen er nedfelt i sktbl. § 41. Dagens ordning er en velfungerende og lite

ressurskrevende ordning som har hjulpet mange skattytere som har vært i en helt umulig situasjon. Den typiske skattyter som får innvilget søknad om ettergivelse på billighetsgrunnlag er syk, trygdet eller gammel, og er ikke i en varig tvangssituasjon, men trenger engangshjelp for å unngå å bli et varig gjeldsoffer.

Departementet beskriver ordningens påstått negative sider. Også denne beskrivelse ligger så langt fra den virkeligheten KS kjenner, at man også her finner grunn til å spørre hvor departementet har hentet sine informasjoner fra.

Det alternative forslaget som departementet stiller opp i forslaget til ny innkrevslov – gjeldsordning etter gjeldsordningsloven eller midlertidig betalingsutsettelse eventuelt kombinert med rentefritak – mener departementet vil føre til større klarhet for så vel skattytere som myndigheter. Denne beskrivelse kan KS ikke være enig i.

Gjeldsordningsinstituttet er etter KS' vurdering ikke en realistisk løsning for skyldnere med skattekrav av mindre størrelse og lite eller ingen annen gjeld, som er den typiske situasjonen for skattytere som søker om ettergivelse på billighetsgrunnlag. Ordningen som departementet foreslår å fjerne og gjeldsordningsinstituttet henvender seg ikke til samme brukergruppe. Praksis viser at en stor andel av de saker som ettergis på billighetsgrunnlag utgjøres av tilfeller som ikke ville ha blitt fanget opp av gjeldsordningsinstituttet. Etter KS' vurdering fremstår det dessuten som både urimelig og unødvendig å trekke den aktuelle gruppe skattytere inn i en obligatorisk 5-års gjeldsordningsperiode, når problemet kan løses ved et beskjedent engangstiltak etter dagens lovgivning.

Departementet mener videre at ressursbruken blir lavere ved det forslag som departementet legger fram. Dette mener KS ikke er korrekt. Gjennomføring av betalingsutsettelse eventuelt kombinert med rentefritak krever stor ressursinnsats av skatteoppkreveren. Gjeldsordning etter gjeldsordningsloven er meget ressurskrevende og involverer mange offentlige og private instanser, blant annet skattyteren selv, skatteoppkrever, skattefogd, private kreditorer og namsretten.

Oppsummert går KS imot opphevelse av ordningen med ettergivelse på billighetsgrunnlag iht skattebetalingsloven § 41.

2.3.3 Overføring av innkrevsmyndighet til Staten innkrevsentral

Departementet har lagt inn en bestemmelse i forslaget til ny innkrevslov som åpner for at departementet i forskrift kan bestemme at skatte- og avgiftskrav skal kunne overføres til Statens innkrevsentral for innkreving der.

KS går imot dette forslaget når det gjelder skatt.

Innkrevingsentralen i Mo i Rana driver en sentralistisk type innkrevsvirksomhet uten praktisk mulighet til kommunikasjon med berørte skattytere og arbeidsgivere – og som etter KS' vurdering ikke er egnet til å innkreve skattekrav.

KS legger heller ikke skjul på at man ikke ønsker at Finansdepartementet skal få fullmakt til å kunne overføre innkreving av skattekrav til Statens innkrevsentral. Dette vil kunne medføre en "snikstatliggjøring" av skatteinnkrevingen etter departementalt vedtak, uten forutgående realitetsbehandling i Stortinget. Medvirkende til KS's uro over et slikt forslag er

at embetsverket i Finansdepartementet har gitt uttrykk for at man ønsker å statliggjøre skatteinnkrevingen i Norge – til tross for at Stortinget både ved behandlingen av St prp nr 44 (1993-94) og ved behandlingen av St prp nr 41 (1995-96) har sagt at man ikke vil endre den eksisterende organisering av skatteinnkrevingen i Norge.

2 3 4 Fjerning av deler av embetsverksloven

Departementet foreslår å fjerne § 5 i lov av 21. juli 1894 om delvis omordning av det sivile embetsverk. Denne paragraf beskriver blant annet at kommunene har ansvaret for fellesinnkrevingen av skatt

KS er betydelig usikker på om departementets situasjonsbeskrivelse vedrørende dette forslag er korrekt. Fjerning av § 5 kan legge til rette for snikstatliggjøring av skatteinnkreving uten forutgående behandling og vedtak i Stortinget. Under henvisning til det ovenstående går KS imot at man fjerner § 5 i embetsverksloven

2 3 5 Overføring av regler om forskudd på skatt fra Stortinget til forvaltningen

Finansdepartementet varsler på side 16 i høringsdokumentet at enkelte regler om forskudd på skatt i fremtiden kan bli overført fra Stortingets årlige skattevedtak til å bli gitt etter administrativ fullmakt

KS går på prinsipielt grunnlag imot forslaget. Bestemmelser om hva den enkelte borger og bedrift skal betale i skatt og hvor og hvordan dette skal gjøres, er etter KS vurdering en oppgave for nasjonalforsamlingen

For nærmere beskrivelse, se kap 3

2.4 Risiko for redusert proveny og økt omfang av svart økonomi

KS mener at det fremlagte lovforslag og teknikken det er basert på vil medføre redusert skatteproveny og også "oppmuntre" til spekulativ tilpasning fra illojale skattyteres side, som i neste omgang vil kunne føre til økt omfang av svart økonomi – eller til større behov for kontroll for å forhindre slik økning

Blant de forslag/mangel på forslag som vil ha negativ innvirkning på proveny og/eller svart økonomi kan nevnes

- "Utvanning" av den ubetingede betalingsplikt som ligger i den eksisterende skattebetalingsloven § 30
- De foreslåtte regler om renter ved vedtak om endring (§ 6-3 i lovforslaget)
- Manglende gjennomgang av effektene av reglene om rentetillegg og rentegodtgjørelse
- Manglende vurdering av behovet for gjennomskjæringsregel ifm reglene om solidaransvar mellom ektefeller
- Manglende innføring av mulighet til å sikre krav mot illojale skattytere i hastesaker (Departementets begrunnelse for ikke å forenkle sikring av krav i hastesaker mot illojale skattytere er at "illojale skattytere uansett vil finne en måte å unndra formuesgoder fra beslag på". Er dette i samsvar med regjeringens anstrengelser for å bekjempe økonomisk kriminalitet?)

- Reglene om forfall for ansvarskrav, jfr lovforslagets § 5-22
- Reglene om klageadgang ifm motregning
- Forslaget om å ikke lenger å tillate "avtalt" påleggstrekk
- Manglende mulighet til overføring av påleggstrekk til trygdemyndigheten
- De foreslåtte endringer i reglene om hvilke deler av tvangsfullbyrdsloven som skal legges til grunn for skatteinnkrevingen, jfr lovforslaget § 8-5, herunder reglene om frivillig sikkerhetsstillelse.
- Straffereglene om unnlatt separering av skattetrekk

For nærmere beskrivelse, se kap. 3

2.5 Forbedringsmuligheter som ikke er vurdert

Blant forbedringsmuligheter som burde ha vært drøftet og eventuelt foreslått ifm lovforslaget, vil KS blant annet peke på

- Skatteoppkrevernes manglende mulighet for innhenting av tredjemannsopplysninger Slik fullmakt for skatteoppkreverne vil ha stor positiv effekt i kampen mot økonomisk kriminalitet, og vil medføre vesentlig forenkling av kontrollarbeidet. Forslag om slik fullmakt til skatteoppkreverne ble sendt på høring allerede i juli 2000, men er ennå ikke ferdigbehandlet i departementet
- Adgang for skatteoppkreverne til mottak av elektronisk informasjon av skattyternes selvangivelsesopplysninger Skatteoppkreverne mottar slik informasjon i dag, men det gjøres vha fysisk kopiering av selvangivelsesopplysninger og oversendelse fra ligningskontorene til skatteoppkreverkontorene pr post eller telefaks Dette er helt unødvendig tidkrevende og ressurskrevende Forslag om elektronisk informasjon er fremmet overfor Skattedirektoratet for mange år siden, direktoratet har gitt positiv innstilling, høringsrunde er gjennomført, men spørsmålet ligger etter mange år fortsatt uløst
- Adgang til innhenting av kontrollopplysninger fra bankene Finansdepartementet har sendt ut forslag om slik fullmakt for lignings- og avgiftsmyndighetene med høringsfrist 15 oktober 2003 Skatteoppkreverne er ikke omfattet av lovforslaget på tross av at skatteoppkreverne har et minst like stort og legitimt behov for slike opplysninger Forslag om slik fullmakt for skatteoppkreverne og andre innkrevingsmyndigheter burde ha vært lagt inn i forslaget til ny innkrevingslov

KS vil også peke på at dagens EDB-baserte skatteregnskapssystem og de innkrevningssystemer mm som brukes av innkrevingsmyndighetene, er basert på den eksisterende skattebetalingslov og det eksisterende regelverk Det vil være ressurskrevende å gjøre endringer i systemene som vedtakelse av den foreslåtte innkrevingsloven vil føre til Ikke minst vil KS peke på at forslaget til nytt, landsomfattende skatteregnskapssystem "SKARP/SOFIE", som har vært under arbeid siden 1996, er basert på den eksisterende lovgivning Endringer her som følge av eventuell ny innkrevingslov vil kunne ha negativ innvirkning på en allerede hardt presset prosjektøkonomi KS savner en drøfting av dette i premissene for lovforslaget

For nærmere beskrivelse, se kap. 3

2.6 "Lukket" utarbeidelsesprosess

Proessen som har ført til det fremlagte forslag til ny innkrevingslov har pågått i flere år som en i hovedsak lukket prosess. Etter KS' vurdering er det uheldig at brukergrupper ikke har vært invitert til å delta.

Det ytre apparat innen skatteetaten har blitt invitert inn i utarbeidelsesprosessen. Inntrykket som skatteoppkrevere sitter igjen med er imidlertid at flere av prosessene stoppet opp før lovforslaget var fullført.

Etter KS' vurdering burde brukerorienteringen under utarbeidelsesprosessen ha vært betydelig sterkere.

2.7 Staten "tar" kommunale inntekter

KS mener det er uheldig at departementet i forslaget til ny innkrevingslov foreslår at bøter som har sammenheng med skattebetaling ikke lenger skal gå til kommunen – men til staten. Disse meget beskjedne bøte-inntektene utgjør omtrent den eneste direkte godtgjørelse kommunene mottar for utførelse av fellesinnkrevingen. Istedenfor å etablere en tungvinn kompensasjonsordning i inntektssystemet, bør disse bøte-inntektene etter KS' vurdering fortsatt gå til kommunene.

3 KONKRETE KOMMENTARER TIL DE ENKELTE DELER AV LOVFORSLAGET

De konkrete kommentarene om lovforslaget følger systematikken i høringsnotatet – først kommenteres de områder som er gitt spesiell omtale i høringsnotatet, deretter kommenteres spørsmål som i høringsnotatet kun er omtalt i tilknytning til lovtekstene.

3.1 Forslag om ny hjemmel for å overføre innkrevingsoppgaver fra kommunalt til statlig organ (lovforslag § 2-5) – og andre forslag om myndighetsoverføring fra Storting til departement

Finansdepartementet foreslår i utkast til ny innkrevingslov å gi seg selv fullmakt til å overta oppgaver fra øvrige deler av forvaltningen og fra de kommunale skatteutvalg, og hjemmel til å endre oppgavefordelingen mellom forvaltningsnivåene uten å måtte legge særskilt forslag om dette frem for Stortinget.

Forslaget om å nedlegge de kommunale skatteutvalgene er omtalt i eget punkt i høringsuttalelsen. I det følgende kommenteres øvrige deler av lovforslaget som gjelder myndighetsoverføring.

3.1.1 Overføring av innkrevingsoppgaver til Statens Innkrevingssentral?

I lovforslaget § 2-5 foreslår departementet at departementet får mulighet til ved forskrift å bestemme at Statens Innkrevingssentral (SI) skal kunne tvangsinnfordre skatte- og

avgiftskrav Bakgrunnen for bestemmelsen synes å være at SI fra årsskiftet skal tvangsinnfordre årsavgift, som er et skatte- og avgiftskrav etter innkrevslovens definisjon

Dersom denne bestemmelsen blir vedtatt, får man et hjemmelsgrunnlag for å kunne statliggjøre deler av skatteinnkrevingen uten at ny lovendring er nødvendig Forskriftshjemmelen betyr i realiteten at Finansdepartementet kan bestemme hvilke skattekrav SI skal tvangsinnfordre Fra å ha klart hjemmelsgrunnlag i embetsverksloven og i skattebetalingsloven § 48 om at myndighet og plikter etter skattebetalingsloven utøves av den kommunale skatteoppkrever, får man i så fall nå et regelverk der oppgaven er tillagt skatteoppkreveren i loven, men der departementet kan bestemme noe annet. Ser man dette forslaget i sammenheng med forslaget om å oppheve § 5 i embetsverksloven, jf neste punkt, ser man en utvikling der departementet legger lovmessig til rette for en stykkevis statlig overtakelse av skatteinnkrevingen uten å måtte legge forslag om dette frem for Stortinget

KS oppfatter dette forslaget som både uryddig og unødvendig bredt anlagt KS ber om at forslaget strykes, eventuelt omformuleres slik at det ikke omfatter de skattekrav som kommunene har innkrevsansvaret for

3 1 2 Oppheving av oppgavefordelingsregelen i embetsverksloven?

Det er i § 5 i lov av 21 07 1894 om delvis Omordning av det civile Embedsværk (embetsverksloven) gitt regler om fordeling av oppgaver mellom ulike deler av embetsverket, herunder regler om at inndrivning av inntekts- og formuesskatt foretas av den kommunale skatteoppkrever, og om at skattebetalingsloven gjelder tilsvarende for tvangsinnfordring av skattefogdens krav Departementet foreslår å oppheve § 5 i sin helhet

Departementet anfører som begrunnelse at henvisningsreglene mht tvangsinnkreving av merverdiavgift og arveavgift har gitt opphav til tolkningstvil, og at man ved nye regler for innkreving vil unngå dette KS er ukjent med at det er reell tolkningstvil tilstede her, jfr nedenfor

Dersom det er behov for en presisering av skattefogdens hjemmelsgrunnlag, er det grunn til å spørre hvorfor man ikke begrenser seg til å oppheve den delen av § 5 som er "tvilsom" (dvs tredje ledd) – men også fjerner regelen i første ledd som lovfester kommunal skatteinnkreving Reglene om skattefogdenes kompetanse til tvangsinnkreving ble for øvrig gjennomgått i forbindelse med innføringen av tvangsfullbyrdsloven i 1992 I Ot. prp nr 65 (1990-91) mente Departementet at man ved å innføre i § 5 en uttrykkelig bestemmelse om skattefogdenes adgang til beslutte utlegg, ville rydde opp i uklarhetene Nå ser det ut til at departementet mener at man allikevel ikke ryddet opp?

Når det gjaldt de øvrige reglene om oppgavefordeling som er gitt i § 5 i embetsverksloven – bla spørsmålet om kommunekasserernes innkreving av skatt – viste departementet i Ot. prp nr 65 til det pågående arbeid med utredning av ny skatte- og avgiftsadministrasjon

"Departementet har funnet det klart at man ikke i ny tvangsfullbyrdslov kan foregripe noen av de omlegginger som her måtte komme" (pkt 2 8 2 på side 58)

Har departementet oversett at man nå er i omtrent samme situasjon som i 1990-91? I det pågående arbeid i "Skatteoppkreverutvalget" er nettopp spørsmålet om oppgavefordelingen innen skatteinnkreving tema Ved å fjerne en del av hjemmelsgrunnlaget for kommunal

skatteinnskreving "foregriper" departementet resultatet fra dette arbeidet. KS antar at departementet mener at Stortingets standpunkt bør foreligge før man skaffer seg hjemmel for organisasjonsendringer.

KS ber om at forslaget om å fjerne § 5 i embetsverksloven utgår, eventuelt at forslaget reduseres til kun å omfatte tredje ledd.

3.1.3 Overføring av skatte- og avgiftsvedtak fra Stortinget til forvaltningen

I dag fastsetter Stortingets årlige skattevedtak § 6-1 skattested for forskuddsutskrivningen.

Det legges i høringsutkastet opp til at disse reglene om forskudd på skatt i fremtiden skal overføres fra Stortingets årlige skattevedtak til ligningsloven. Samtidig foreslås at Skattedirektoratet får myndighet til å fravike reglene.

KS kan ikke se behovet for å overføre myndigheten til å fastsette skattested bort fra Stortinget. Det foreslåtte forslaget til forskriftshjemmel for unntak innebærer dessuten i realiteten at myndigheten overføres til departementet. Dette fører til reduksjon av folkevalgt styring og kontroll med skattbetaling og innkreving.

KS' går imot dette forslaget.

3.2 Oppgjørsmåte (betalingsmåte) – (høringsnotat kap. 5)

3.2.1 Gjeldende rett

Det vises til fremstillingen i høringsutkastet.

3.2.2 Forslaget

Departementet mener at hovedregelen ved oppgjør av skatte- og avgiftskrav bør være en generell adgang for debitor til å foreta oppgjør i form av betaling via bank til innkrevingsmyndighetens bankkonto. Det vises til at debitors adgang til å betale via bank følger av finansavtaleloven § 38 første ledd og en gjennomgang av gjeldende rett viser at det er gitt regler som åpner for dette også for enkelte skatte- og avgiftskrav.

Selv om debitors adgang til å betale via bank følger av generelle bestemmelser, foreslår departementet at innkrevingsloven får en egen bestemmelse om dette. Det vises til at det vil være behov for å gi særlige regler for hvordan oppgjør skal skje ved betaling via bank, bl.a. når det gjelder ordningen med bruk av særskilt blankett og bruk av KID. Departementet viser videre til at når det er nødvendig med enkelte særlige regler for skatte- og avgiftskrav, antas det hensiktsmessig å gi god informasjon om adgangen til å betale via bank.

Departementet mener det fortsatt bør være en generell adgang til å betale med kontanter. Også debitors adgang til å betale med kontanter følger av generelle bestemmelser jf. sentralbankloven § 14, men departementet foreslår at også dette fremgår direkte av ny innkrevingslov. Departementet ser det som en fordel at loven gir et helhetlig bilde av måten debitor kan betale skatte- og avgiftskrav.

3 2 3 Kommentarer/vurderinger

Videreføring

KS mener det ikke kan være tvilsomt at en moderne og effektiv betalingsordning for skatte- og avgiftskrav må bygge på debtors adgang til å betale via bank til innkreivingsmyndighetens konto. KS oppfatter departementets forslag som en videreføring av det som også i dag er en utbredt betalingsmåte for skatte- og avgiftskrav.

Når det gjelder videreføring av en generell adgang til å betale med kontanter vil KS vise til at dette er en ressurskrevende oppgjørsform for innkreivingsmyndighetene og at omfanget av kontant betaling er i sterk reduksjon. Videre vil en peke på den større mulighet for å holde betalingens opprinnelse skjult som ligger i å akseptere kontant betaling – og at man derved frasier seg et virkemiddel i kampen mot hvitvasking og svart økonomi. Samtidig ser man en utvikling innenfor bankvesenet som vanskeliggjør kontant betaling ved hjelp av bankremisse eller advisert giro (utbetalingsanvisning), og at dette medfører ulempe for betaler. KS prinsipielt syn er at adgangen til kontant betaling av skatte- og avgiftskrav bør opphøre, men antar imidlertid at tiden ennå ikke er moden for generelt å fjerne debtors adgang til å betale skatte- og avgiftskrav med kontanter.

KS ser i likhet med departementet det som en klar fordel at bestemmelsene om betalingsmiddel og oppgjørsmåte fremgår direkte av ny skatteinnkreivingslov. Hensynet til god tilgjengelighet tilsier at sentrale bestemmelser bør følge direkte av loven.

Nærmere regulering i forskrift

KS er enig med departementet i at det er nødvendig å videreføre ordningen med bruk av KID ved betaling via konto mv. og at det pga disse bestemmelsenes mer tekniske karakter er hensiktsmessig at de tas inn i forskrift til skatteinnkreivingsloven.

KS vil for øvrig vise til den stadige teknologiske utvikling mv. i tilknytning til betalingsformidling (e-faktura) og man mener det er viktig at skattemyndighetene i forbindelse med betaling av skatte- og avgiftskrav følger opp og tilpasser regelverket en ny teknologisk virkelighet. I noen grad savner man en drøftelse av slike perspektiver i høringsutkastet og mener dette hører naturlig hjemme i en gjennomgang av grunnlaget for en ny lov.

Utforming av lovteksten

Utkastet til ny innkreivingslov § 4-1 er til dels utformet etter mal fra finansavtaleloven § 38 første ledd.

KS finner generelt at departementet i for stor grad har bundet seg til finansavtalelovens løsninger ved utforming av ny innkreivingslov. Det er ikke gitt at de løsninger som der er valgt, passer for skatte- og avgiftsbetaling, som på flere områder er reelt forskjellig fra den "gjennomsnittlige" finanstransaksjon som finansavtaleloven er innrettet mot. KS mener at bestemmelsene i utkastet til § 4-1 med fordel kan forenkles. Hovedregelen om debtors adgang til å betale med kontanter eller via bank bør fremheves. Unntakene fra denne hovedregelen bør presiseres og gis en selvstendig plassering. Det vises til at bestemmelsen om kontant betaling dersom innkreivingsmyndighetene har bedt om det, er svært generelt utformet og fremstår som noe kryptisk. I motsetning til i finansavtaleloven vil det på dette området være hensiktsmessig å presisere når slik kontant betaling skal skje. Alternativt bør man

henvise til forskriftsbestemmelser vedrørende dette. Den løsning departementet har valgt her illustrerer vanskelighetene med en generell samordning mellom ulike typer transaksjoner og krav og at "samordnede" løsninger ikke sjelden innebærer det motsatte av forenkling, nemlig uklarhet for brukeren.

3.2.4 Forslag til endringer

På bakgrunn av ovennevnte vil KS foreslå følgende endringer

- Forslag til ny innkreivingslov § 4-1 bør forenkles. Hovedpoenget om betaling vha kontanter eller overføring via konto bør fremheves.
- Bestemmelsen om betaling i kontanter dersom innkreivingsmyndighetene har bedt om det synes å passe kun for tollkrav og bestemmelsen bør derfor presiseres nærmere.
- Overflødige ord og uttrykk i lovteksten bør tas ut jf "likevel" i § 4-1 nr. 1, annet punktum, "enkelte eller en gruppe" i § 4-1 nr. 2 mv.

3.3 Tid og sted for betaling (høringsnotat kap. 6)

3.3.1 Gjeldende rett

Det vises til fremstillingen i høringsutkastet

3.3.2 Forslaget

Bestemmelsene om tid og sted for betaling regulerer tidspunktet for når betaling har funnet sted med friggjørende virkning, samt betalingssted, dvs bestemmelsen regulerer skyldnerens ansvar og risiko for at betalingen har kommet frem til kreditor dersom ikke annet er avtalt.

Departementet mener det er behov for å samordne regelverket på dette området for de ulike skatte- og avgiftskrav. Departementet mener videre at reglene om tid og sted for betaling på skatte- og avgiftsområdet, så langt det er praktisk mulig og hensiktsmessig, bør samsvare med de reglene som gjelder generelt for betaling av alminnelige pengekrav. Det vises her til hensynet til betalerne.

Departementet erkjenner imidlertid at praktiske forhold kan tilsa at reglene på skatte- og avgiftsområdet ikke fullt ut bør tilpasses de alminnelige pengekravsrettslige regler. Det vises til Justisdepartementets uttalelse i Ot.prp. nr. 41 (1998-99) om at spesielt den tekniske utviklingen og det store antall betalingstransaksjoner på skatte- og avgiftsområdet gjør at en særregulering kan aktualiseres.

Når det gjelder kontant betaling antar departementet, at fordi de alminnelige pengekravsrettslige regler skal gjelde også for skatte- og avgiftskrav, er det ikke nødvendig å regulere dette nærmere i innkreivingsloven.

Når det gjelder betaling ved overføring via bank er departementets prinsipielle utgangspunkt at skatte- og avgiftsreglene så langt som mulig bør tilpasses reglene i finansavtaleloven. Departementet foreslår derfor at finansavtalelovens bestemmelser skal gjelde tilsvarende for skatte- og avgiftskrav. For å unngå usikkerhet mht endring av reglene om fristavbrudd foreslår departementet at innkreivingsloven har særlige regler om dette. Det foreslås videre at departementet kan bestemme at forbrukerreglen i finansavtalelovens § 39 andre ledd, bokstav

a bare skal gjelde for de kravstyper hvor hovedvekten av betalerne er forbrukere. Det vises til at forbrukerbestemmelsen i finansavtaleloven § 39 andre ledd, bokstav a, vil være umulig for skatte- og avgiftsmyndighetene å praktisere da dagens forvaltningssystemer for skattebetaling og skatteinnkreving ikke er utviklet med sikte på å skille mellom forbruker og andre.

3.3.3 Kommentarer/vurderinger

Høringsutkastet

KS finner at departementets tilnærming og drøftelse av problemstillingene knyttet til frigjørende betaling i høringsutkastet er unødig komplisert og vanskelig tilgjengelig. Ved å knytte seg så sterkt til et prinsipielt utgangspunkt om at skatte- og avgiftsreglene bør tilpasses reglene i finansavtaleloven med den sontringen mellom forbruker og andre som der gjelder, mener KS at en praktisk – og brukerorientert tilnærming til problemstillingene vanskelig gjøres.

Samordning

Departementet uttaler et behov for å samordne regelverket på dette området for de ulike skatte- og avgiftskrav. Behovet for samordning er i og for seg ikke begrunnet nærmere.

KS er enig i at man for ulike skatte- og avgiftskrav kan ha like materielle løsninger der det er hensiktsmessig. Bestemmelsene knyttet til frigjørende betaling er et område der det kan være grunnlag for like bestemmelser. Man savner imidlertid en nærmere drøftelse i høringsutkastet av om det reelt sett – der man også vurderer brukerens behov for en tydelighet og klarhet – er grunnlag for en samordning av løsningene for ulike skatte- og avgiftskrav på dette området.

Forholdet til alminnelige pengekravsrettslige regler og behovet for særlige bestemmelser på skatte og avgiftsområdet

KS mener at man ved utforming av reglene på skatte og avgiftsområdet må tilstrebe en praktisk tilnærming til problemstillingene nettopp ut fra det store antall brukere og betalingstransaksjoner som her er aktuelle og de forvaltningssystemer man i dag har. Særlig i forholdet til finansavtaleloven synes det viktig at vurderingen av de materielle løsninger for ulike skatte- og avgiftskrav står på egne ben. Dette er viktig fordi finansavtalelovens sontring mot ”forbruker” ikke passer på skatte- og avgiftsområdet – som er et ”pliktområde”. Den sterke knytning til finansavtaleloven vanskeliggjør etter KS’ vurdering gode – og brukervennlige bestemmelser for betaling av skatte- og avgiftskrav.

Utforming av lovteksten

Utkast til ny innkretingslov § 4-2 henviser til finansavtaleloven § 39 og angir at den skal gjelde tilsvarende for skatte- og avgiftskrav, at deler av den allikevel ikke skal gjelde, men at departementet kan bestemme at denne delen allikevel skal gjelde.

KS finner at den lovteknikk som er benyttet i § 4-2 strider mot hovedintensjonene bak ny innkretingslov, nemlig et enklere og mer tilgjengelig regelverk. KS finner videre at lovteksten er ufullstendig all den tid henvisningen til finansavtaleloven innebærer at bestemmelsene i innkretingsloven om tid og sted for betaling bare vil gjelde oppgjør ved overføring via konto. Innkretingsloven gir debitor adgang til å betale med kontanter og tid og sted ved betaling i kontanter er ikke omhandlet i lovteksten. Departementet har i

høringsforslaget uttalt at dette ikke er nødvendig, da skatte- og avgiftskrav ved kontant oppgjør følger alminnelige pengekravsrettslige regler. KS er ikke enig i dette og mener at hensynet til et helhetlig regelverk tilsier at bestemmelsene om tid og sted for betaling bør omfatte alle oppgjørsformer.

KS konkluderer med at man er sterkt uenig i departementets valg av løsninger mht utforming av lovteksten her og mener departementet av hensyn til et fullstendig, tilgjengelig og brukervennlig regelverk for skatte- og avgiftskrav må omformulere § 4-2 i sin helhet. KS mener det bør fremgå direkte av loven hva som skal være den generelle hovedregel for skatte- og avgiftskrav med ev. presiserte unntak.

3.3.4 Forslag til endringer

På bakgrunn av ovennevnte vil KS foreslå at utkast til ny innkrevingslov § 4-2 må omformuleres i sin helhet.

3.4 Avregning av forskudd på skatt og forhåndsskatt i utliknet skatt (del av høringsnotat kap. 7)

3.4.1 Gjeldende rett

Det vises til fremstillingen i høringsutkastet pkt. 7.1.

3.4.2 Forslaget

Departementet foreslår at reglene om avregning og avstemming videreføres i innkrevingsloven.

På bakgrunn av den nære sammenheng mellom forskuddsutskriving og avregning/avstemming foreslås enkelte samordningstiltak også i reglene om avregning/avstemming, herunder en samordning av enkelte sentrale begreper. Begrepene "resterende skatt" og "avstemming" foreslås tatt ut og isteden benyttes begrepene "restskatt" og "avregning" også når det gjelder etterskuddspliktige.

Videre foreslår departementet at bestemmelser om beløpsgrenser mv. under avregningen fastsettes i forskrift. Forslaget innebærer også en lovfesting av hvem som skal foreta avregning, samt en lovfesting av at det ikke er klageadgang ved oppdekking/motregning under avregningen.

Departementet uttaler at forslaget vedr. avregning ikke er ment å innebære realitetsendringer i forhold til gjeldende rett.

3.4.3 Kommentarer/vurderinger

Plassering av avregningsbestemmelsene – valg av systematikk

Departementet foreslår at reglene om avregning og avstemming videreføres i ny innkrevingslov. Det vises til at avregning og avstemming foretas av skatteoppkreveren og ved å plassere reglene om dette i innkrevingsloven, vil de mest sentrale bestemmelsene som skatteoppkreverne forholder seg til være samlet på ett sted. Departementet antar at dette kan være en fordel både for innkrevingsmyndighetene og publikum. KS er enig i dette.

Når det gjelder plassering av avregningsbestemmelsene i forslag til ny innkrevingslov, finner KS det imidlertid uheldig at så sentrale bestemmelser i det totale skattebetalingssystem er tatt inn under kapittel 5 med overskriften "Forfall". Avregningsbestemmelsene står på egne ben og bør derfor gis et eget kapittel i en ny lov.

Begrepsendringer

Avregning/avstemming

Departementet foreslår at begrepene "avregning" og "avstemming" i tilknytning til hhv forskuddspliktige og etterskuddspliktige erstattes av fellesbetegnelsen "avregning" i ny innkrevingslov. Det vises til at begrepene "avregning" og "avstemming" strengt tatt betegner samme realitet og at bruken av ulike betegnelser på samme handling kan være egnet til å skape uklarhet.

KS er enig i at "avregning" og "avstemming" begge betegner det at nærmere angitte forskuddsbeløp skal gå til fradrag i den skatt som skattyter får utlignet, og er enig i at begrepet "avstemming" utgår og erstattes av fellesbetegnelsen "avregning". Heller ikke i gjeldende skattebetalingslov finner vi begrepet avstemming og i praksis har det nok variert meget hvorvidt begrepet avstemming (istedenfor avregning) har vært benyttet i forbindelse med etterskuddspliktige.

Restskatt/resterende skatt

Departementet foreslår at differansebeløpet mellom utliknet skatt og eventuelle forskuddsbeløp kalles "restskatt", uavhengig av om skattesubjektet er forskuddspliktig eller etterskuddspliktig, dvs at begrepet "resterende skatt" i tilknytning til etterskuddspliktige utgår. Det vises til at begrepene restskatt/resterende skatt dekker samme realitet og at forslaget om bruk av betegnelsen "restskatt" er et ledd i den samordning og forenkling departementet går inn for i reglene om forskuddsutskriving og avregning.

KS er ikke enig i at begrepet "resterende skatt" i tilknytning til etterskuddspliktige bør utgå. Betalingsordningen for etterskuddspliktige skattytere avviker fra betalingsordningen for forskuddspliktige. Det beløp som fremkommer som "resterende skatt" har en annen tilnærming og grunnlag enn "restskatt" for forskuddspliktige. Det kan derfor være et selvstendig poeng at ulikhetene gjenspeiles i ulike begrepsbruk.

Videre finner KS grunn til å anta at det både for skattyterne og innkrevingsmyndighetene vil være praktisk viktig å kunne skille klart mellom ulike skattearter, både i forbindelse med innbetaling og ellers. Begrepene "restskatt" og "resterende skatt" finner vi i gjeldende skattebetalingslov og det er godt innarbeidede – og helt presise begreper. Trolig vil derfor departementets forslag her innebære det motsatte av forenkling i praksis, og fremstår som unødvendig.

Lovregulering av avregning

Departementet foreslår å lovfeste sikker praksis om at avregning skal skje ved skatteoppkreverkontoret for den kommune hvor ligningen skal skje.

KS er enig i det, men finner det imidlertid mindre hensiktsmessig at bestemmelsen om skatteoppkreverens kompetanse vedr. avregning er plassert i forslaget til ny innkrevingslov §

2-1 nr 2 KS mener det må være mer hensiktsmessig og gir bedre oversikt dersom alle bestemmelsene knyttet til avregningen samles i et eget kapittel

Forholdet til forvaltningsloven

Departementet foreslår at forvaltningsloven også får anvendelse for avregningen, men at det – på bakgrunn av avregningens spesielle karakter som ”massevedtak” – gjøres enkelte unntak og det vises til utkastet § 3-2 Reglene i forvaltningsloven §§ 16, 24 og 25 om forhåndsvarsling og begrunnelse gjelder således ikke, men forvaltningsmessig klagerett vil gjelde for avregningen som sådan

KS mener at hensynet til tilgjengelighet og brukervennlighet tilsier at forholdet til forvaltningsloven knyttes opp mot de emner der unntakene fra forvaltningsloven skal gjelde. Man mener derfor at bestemmelsene i § 3-2 nr 3 bør tas inn i sammenheng med de øvrige avregningsbestemmelsene

Oppdekking/motregning og klageadgang

Departementet foreslår å lovfeste at det ikke skal være klageadgang mot oppdekking/motregning i forbindelse med avregningen

KS legger til grunn at den klageadgang som her omtales, gjelder klage overfor domstolene. Det vises til at forslaget er knyttet opp til Høyesteretts kjæremålsutvalgs avgjørelse inntatt i Rt 2001 s 1103 En administrativ klageadgang følger ev av at forvaltningsloven er foreslått gitt anvendelse for avregningen, jf. omtalen ovenfor KS regner med at denne sonderingen vil bli vurdert og presisert på egnet måte.

KS er for øvrig enig i departementets forslag om å lovfeste at det ikke er klageadgang på oppdekking/motregning Det fremstår ikke som urimelig overfor den skattepliktige og det medfører store praktiske fordeler for oppgaveutførelsen at det fastholdes at oppdekking/motregning under avregningen ikke er gitt klageadgang Det bør imidlertid klart fremgå at den omtalte (manglende) klageadgang gjelder overfor domstolene, og det er mulig at en slik bestemmelse bør fremkomme på en annen måte enn det lovutkastet legger opp til I tråd med Høyesteretts kjæremålsutvalgs avgjørelse har man ingen innvendinger mot at begrepet ”motregning” ev tas inn i lovteksten

Godskriving av forskuddstrekk – nekting av slik godskriving

Reglene om godskriving/nekting av forskuddstrekk, slik de fremgår av avregningsforskriften (forskrift av 30 04 1958 nr 9990), Skattedirektørens rundskriv (rundskriv nr 58 av 28 03 1962) og rettspraksis til avregningsforskriften, er ikke behandlet i høringsnotatet eller foreslått tatt i inn i loven

Reglene om godskriving av forskuddstrekk og nekting av slik godskriving er prinsipielt – og praktisk viktige bestemmelser og KS savner en gjennomgang av dette i høringsutkastet KS forutsetter at gjeldende regler om dette videreføres under en ny innkrevingslov, men det hadde vært en stor fordel om departementet i forbindelse med arbeidet med en ny lov drøftet gjeldende løsninger og ev vurderte samordning, forenkling, lovfesting osv i den sammenheng Fordi spørsmålet er av stor betydning har vi i neste punkt gitt en spesiell omtale av dette

3 4 4 Endringsforslag

KS' grunnleggende vurdering er at skattebetalingsloven – gjerne i modernisert form – opprettholdes som en helhetlig lov for skattebetaling. En eventuell ny innkrevingslov gjøres ikke gjeldende for skatt. Subsidiært – og på bakgrunn av ovennevnte vil KS foreslå følgende endringer

- Avregningsbestemmelsene gis et eget kapittel i forslag til ny innkrevingslov
- Begrepet "resterende skatt" beholdes i tilknytning til avregning av etterskuddspliktige skattytere
- Lovfesting av skatteoppkrevernes kompetanse i forbindelse med avregningen tas inn i tilknytning til de øvrige avregningsbestemmelsene.
- Unntak fra forvaltningsloven i forbindelse med avregningen tas inn i loven i tilknytning til de relevante avregningsbestemmelsene
- Lovfesting av manglende klageadgang ved motregning i forbindelse med avregning må presiseres å gjelde overfor domstolene
- Reglene om godskriving av forskuddstrekk – nekting av slik godskriving bør gjenspeiles i lovteksten

3.5 Godskriving av forskuddstrekk og påleggstrekk (del av høringsnotat kap. 7)

3 5 1 Gjeldende rett

Skattebetalingsloven kapittel IV regulerer avregning for forskuddspliktige skattytere. Forskuddstrekk og utskrevet forskuddsskatt skal som utgangspunkt avregnes i utliknet skatt, jf skattebetalingsloven § 22. Videre reguleres forholdet i forskrift av 30.04.1958 nr. 9990 om gjennomføring av avregning (avregningsforskriften).

Skattytere har som hovedregel krav på å bli godskrevet forskuddstrekk som er gjennomført i forbindelse med lønnsutbetaling gjennom året, jf avregningsforskriften § 4. Godskriving skal foretas selv om arbeidsgiveren helt eller delvis ikke har innbetalt forskuddstrekket til skatteoppkreveren, jf avregningsforskriften § 4 bokstav b, hvor det fremgår at det skal gjøres fradrag for "*Forskuddstrekk som det er på det rene at arbeidsgiveren har foretatt hos den skattepliktige, men som han ikke har innbetalt*".

Skattedirektøren har i rundskriv nr. 58 av 28.03.1962 gitt merknader til avregningsforskriften § 4 bokstav b. En forutsetning for å godskrive forskuddstrekket er at skattyteren var i *god tro*, med hensyn til at forskuddstrekket virkelig var foretatt, da han mottok lønnsytelsen fra arbeidsgiveren. Denne regelforståelsen er lagt til grunn i langvarig forvaltningspraksis, og den er fulgt opp i rettspraksis.

Når skattyteren er skyld i at trekket ikke blir innbetalt, er ikke vilkårene for godskriving oppfylt selv om forskuddstrekket tilsynelatende er foretatt. Denne tolkningen synes ikke å være i samsvar med ordlyden i avregningsforskriften § 4 bokstav b, men er lagt til grunn i langvarig forvaltnings- og rettspraksis. Vilkåret for å nekte godskriving er at skattyteren har vært skyld i at trukket forskuddstrekk ikke er innbetalt. Skattyteren har altså ved handling eller unnlatelse forårsaket trekkforsømmelsen eller medvirket til den. I rettspraksis er det forutsatt at nekting

av godskriving vil være betinget av at lønnstakeren har hatt en faktisk mulighet til å influere på de aktuelle beslutninger vedrørende arbeidsgiverens behandling av skattetrekket

Det er skatteoppkreveren i skattyterens skattekommune (bostedskommune) som har kompetanse til å fatte vedtak i saker om godskriving av forskuddstrekk og som dermed foretar beslutningen om å nekte godskriving. Imidlertid er det skatteoppkreveren i arbeidsgiverens kontorkommune som foretar innhenting av opplysninger og inngir innstilling i anledning saken, da det er denne som har kompetanse til å gjennomføre arbeidsgiverkontroll overfor arbeidsgiveren

Det er ikke tilsvarende regler for godskriving av påleggstrekk, men det antas korrekt å godskrive skattyteren når det er på det rene at påleggstrekket er foretatt. Dette skjer uavhengig av om det er gitt oppgjør for trekket hvis skattyteren var i god tro og ikke hadde innflytelse på arbeidsgiverens betalingsmislighold.

3 5 2 Forslaget

Departementet foreslår at reglene om avregning videreføres i innkrevsloven når skattebetalingsloven oppheves. Innkrevsloven § 5-50 (1) skal bli erstattet skattebetalingsloven § 22, og annet ledd hjemler forskrift om avregning. Departementet uttaler at forslaget ikke er ment å innebære realitetsendringer. Det følger av forslaget til innkrevslov § 2-1 (2) at avregning skal foretas av skatteoppkreveren for den kommune hvor ligning skal skje, jf ligningsloven § 8-6. Dette er lovfesting av sikker rett, som er pedagogisk og klargjørende for skattyterne. Reglene om godskriving/nekting av forskuddstrekk, slik de fremgår av avregningsforskriften, Skattedirektørens rundskriv og rettspraksis til avregningsforskriften (se forrige punkt), er ikke tatt inn i loven eller behandlet i høringsnotatet. Det fremgår imidlertid av pkt 7.1.1 i høringsnotatet at det er gjennomført forskuddstrekk og utskrevet forskuddsskatt som skal avregnes i utliknet skatt.

3 5 3 Vurderinger

KS er enig i at det i innkrevsloven § 2-1 (2) lovfestes at avregningen skal foretas av skatteoppkreveren for den kommune hvor ligning skal skje. Dette er som departementet fremhever sikker praksis. Kompetansen til å fatte vedtak i saker om godskriving av forskuddstrekk og dermed foreta beslutningen om nekting av godskriving lovfestes. Dette antas å være en fordel for arbeidsgiverne, skattyterne og forvaltningen.

Vedrørende godskriving av forskuddstrekk og påleggstrekk kan vi ikke se at forslaget i innkrevsloven § 5-50 innebærer realitetsendring i forhold til skattebetalingsloven § 22. Da det ikke i høringsnotatet eller lovteksten er nevnt noe om avregningsforskriften, forutsetter vi at innholdet i denne videreføres. KS anbefaler departementet å vurdere lovfesting av deler av forskriftsverket og praksisen, slik det er gjort på andre områder (uten materiell endring).

3 5 4 Forslag til forbedringer

Dagens ordning med reglene om godskriving av forskuddstrekk fordelt i skattebetalingsloven § 22, avregningsforskriften, Skattedirektørens rundskriv og rettspraksis, er lite tilgjengelig for brukerne (både arbeidsgivere, skattytere og skatteoppkrevere). En klargjøring og lovfesting (eller forskriftsfesting) av bestemmelsene ville være en fordel for brukerne.

KS foreslår at det i innkreivingsloven § 5-50 presiseres at det er *gjennomført* forskuddstrekk som skal avregnes i utliknet skatt. Videre bør det vurderes om skattedirektørens uttalelse og rettspraksis skal inntas i lovteksten eller i avregningsforskriften. Som et minimum må vilkårene for godskriving klart fremgå av forskriften.

Videre må det også presiseres i lov eller forskrift hvilke beløp som skal godskrives når det ikke er gitt oppgjør for trukket utleggstrekk (påleggstrekk).

3.6 Renter (høringsnotat kap. 8)

3.6.1 Gjeldende rett

Gjeldende rett om renter er omtalt i pkt 8.1 i høringsutkastet. Reglene om rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteoppgjøret er imidlertid utelatt. Det samme gjelder reglene om rente ved for sen innbetaling av forskuddstrekk. Resultatet av dette blir at endringsforslagene og deres begrunnelser fremstår som ikke godt nok utredet.

3.6.2 Forslaget

Lovutkastet kapittel 6 har regler om fire ulike typer renter

- Renter ved forsinket betaling
- Renter av økning av skatte og avgiftskrav som følge av endringsvedtak
- Renter ved forsinket tilbakebetaling av tilgodebeløp
- Renter av tilgodebeløp ved nedsettelse av skatte og avgiftskrav

I tillegg til disse fire ulike typene kommer

- Rentetillegg § 5-50 nr 3
- Rentegodtgjørelse § 5-50 nr 3 annen setning

I motsetning til fire ulike rentetyper ved dagens ordning, legges det i lovforslaget opp til seks ulike typer renter ifm skattebetaling.

3.6.3 Kommentarer/vurderinger

Generelt

Rent logisk er det to grunner til å legge renter – enten gjør man det for å oppnå en innfordringsmessig effekt (forsinkelsesrenter) eller man gjør det for å kompensere for et rentetap. Med dette som utgangspunkt burde det være mulig å bygge opp et renteregime med et fåtall ulike satser og med klare regler. Dette har departementet etter KS' vurdering ikke greid – tvert i mot er de nye foreslåtte rentereglene på mange områder *mer* kompliserte enn dagens regler.

De foreslåtte renteregler er vanskelig tilgjengelige. Problemene skyldes – etter KS' vurdering – departementets ønske om å samordne mange og til dels svært forskjellige typer skatter og offentlige krav. Sluttresultatet er for brukeren ikke samordning og forenkling, men det stikk motsatte.

Når det gjelder tilgjengeligheten innebærer forslaget et skritt i feil retning. Kombinasjonen av hyppig bruk av henvisninger til andre regler og store mengder unntak fra hovedreglene, gjør loven i praksis nesten umulig å finne frem i. Skal man som bruker finne en rentesats, må man ha foran seg den nyeste utgaven av diverse lover og en hel rekke forskrifter vedrørende disse lover. I tillegg må man bla frem og tilbake for å finne ut om noen av unntaksreglene gjelder.

Renter ved forsinket betaling (§ 6-1)

Departementet har i sitt forslag lagt opp til at det skal være en sats for forsinkelsesrenter for alle skatte- og avgiftskrav. Rentesatsen er koblet til satsen etter forsinkelsesrenteloven § 3, 1 ledd, 1 pkt. – det vil si den satsen som gjelder for skyldnere som ikke er forbrukere.

KS har ikke bemerkninger til departementets forslag.

Særlig regel om renter ved forsinket betaling av arveavgift (§ 6-2)

Bestemmelsen i § 6-2 er i realiteten en lemping av størrelsen på forsinkelsesrentene, og det passer derfor bedre å plassere den under kapittel 9 der de andre reglene for lemping (både av renter og hovedstol) er plassert. For øvrig er KS i tvil om det er behov for en egen lovbestemmelse på et så "smalt" område, og vi foreslår at regler gis i forskrifts form etter § 6-6.

Renter ved vedtak om endring (§ 6-3)

Departementet legger i forslaget opp til en objektiv regel der fastsettingsmyndigheten beregner renter frem til vedtak, og at innkrevingsmyndigheten beregner ordinære forsinkelsesrenter fra vedtak og frem til betaling finner sted. Rentesatsen på etterberegninger settes så lavt at den bare kompenserer for den kreditt skattyter har hatt. I praksis innebærer departementets forslag, at en skattyter med et "ordinært" rentenivå betaler lavere rente på et krav som er etterberegnet frem til vedtak, enn om det hadde vært innrapportert på ordinær måte og til riktig tid. Departementet er klar over at forslaget vil kunne motivere til illojal, spekulativ opptreden fra skattyters side (bevisst forsinket rapportering), men viser til at tilleggsskatt vil kompensere for en slik "gevinst".

Etter KS vurdering må man unngå at en aktør som har misligholdt innrapporteringsplikten kommer bedre ut økonomisk enn en som har etterlevd rapporteringsplikten. Å benytte tilleggsskatt, som departementet foreslår, for å regulere en slik økonomisk fordel er etter KS' vurdering ikke hensiktsmessig, jf. at tilleggsskatt i praksis vil være uavhengig av misligholdets lengde. Den økonomiske fordelen som en skattyter kan oppnå ved bevisst å ikke etterleve rapporteringsplikten er imidlertid tidsavhengig. Jo lenger etter egentlig betalingsfrist at vedtak om høyere ligning kommer, jo bedre vil skattyteren som har unnlatt å rapportere komme ut av det økonomisk.

Et annet forhold er den utviklingen som har skjedd i det siste med hensyn til tilleggsskatt og dobbeltstraff. Skattytere som anmeldes og straffes for skatteunndragelser, vil ikke lenger ilegges tilleggsskatt. I praksis innebærer derfor departementets forslag at de skattyterne som står for de groveste overtrampene, vil kunne komme bedre ut av det økonomisk enn de som overholder rapporteringsplikten.

KS mener derfor man bør finne frem til et system som gjør at det løper ordinær forsinkelsesrente fra ordinært forfall og til betaling skjer. Dette kan enklest gjøres ved at

fastsettsmyndigheten bare beregner skatter og avgifter, mens innkreivingsmyndigheten beregner renter som om kravet var reskontrofert med ordinært forfallstidspunkt

Det vil være behov for å gjøre unntak fra denne bestemmelsen i de tilfellene der skattyter ikke er å laste for at skatten ble fastsatt feil første gang. Imidlertid er dette unntakstilfellene, som bør behandles som unntak, og ikke slik som i lovforslaget at unntaket gjøres til hovedregel. Både i § 6-4 og § 6-5 er det foreslått regler for at det ikke skal beregnes renter dersom skattyter ikke kan lastes for forsinkelsen. En tilsvarende regel – bare med motsatt fortegn – kunne innarbeides i § 6-3. Alternativt kan en slik regel plasseres i kapittel 9 som en nedsettelse.

Betaling før betalingsfristen (§ 6-3)

I § 6-3, 1 ledd, 3 pkt heter det *"Skjer betaling før betalingsfristen beregnes renter frem til tidspunktet for betaling"*. Denne foreslåtte regel vil by på store praktiske problemer, og vil innebære at skatteoppkreverne vil måtte foreta tusenvis av unødvendige utbetalinger av småbeløp.

Det er svært mange skattytere som betaler et skattekrav straks de mottar det, dvs. man velger – til tross for rentetapet – å ikke vente til forfallsdag. Departementets forslag innebærer at man må foreta individuell renteberegning for hvert enkelt krav, omforent beregning av renter frem til forfallsdag er ikke lenger mulig.

Den foreslåtte regel er ikke i harmoni med virkeligheten, og vil innebære et betydelig manuelt merarbeid og en voldsom vekst i antall transaksjoner mellom skatte- og avgiftsmyndighetene og brukerne, jf. at dagens skatteregnskapssystem ikke inneholder automatisk renteberegningsfunksjon. KS mener derfor at renteberegning må knyttes til forfallstidspunktet.

Renter ved forsinket tilbakebetaling (§ 6-4)

Departementet foreslår her at det offentlige skal betale forsinkelsesrente ved forsinket utbetaling til skattyter. § 6-4 gjelder når tilbakebetalingen skjer etter forfallsfristen (for eksempel 3 uker etter et vedtak) og rentesatsen er satt lik ordinær forsinkelsesrentesats. Dette innebærer samtidig en overgang til pro anno rente. Renteperioden skal ved ordinær utlegging av skattelister, begynne å løpe ved utleggingen, jf. henvisningen til § 5-30 (3), 1 pkt. Renteperioden i de øvrige tilfeller skal iht. forslaget regnes fra det tidspunkt avregning ble foretatt, jf. § 5-30 (3), 2 pkt.

I utgangspunktet virker det rimelig at skatte- og avgiftsmyndighetene må betale forsinkelsesrenter etter vanlig sats når de ikke er i stand til å betale ut skatter og avgifter "ved forfall". I forbindelse med den praktiske gjennomføringen vil imidlertid departementets forslag skape problemer, spesielt i forbindelse med forslaget om overgang til pro anno rente.

Departementet sier selv i kommentarene at løsningen vil stille strengere krav til planlegging av utbetalinger, fordi utbetalingsdagen vil være avgjørende for hvor lang periode det skal beregnes renter for. Dette foreslår imidlertid departementet løst ved at det "legges inn" noen dager ekstra. Ved større beløp mener imidlertid departementet at det bør være en noe mer restriktiv praksis.

Den foreslåtte løsningen vitner om for liten kunnskap om de daglige utfordringene offentlige innkrevere står ovenfor. Problemet består i at det behandles så mange tusen tilbakebetalinger f.eks. i forbindelse med skatteoppgjørene – og behandlingen skjer i så mange ledd og involverer så mange aktører (skatteoppkrever, skattedirektorat, sentralskattebank, posten) at det ikke er praktisk mulig på forhånd å vite nøyaktig når tilbakebetalingen vil skje. Skattytere og næringsdrivende vil ikke avfinne seg med at rentene blir beregnet "sånn omtrent", og det er ikke tilfredsstillende å iverksette et regelverk med uavklarte spørsmål og "omtrentlige" løsninger.

I en totalvurdering mener derfor KS at man bør opprettholde dagens ordning med "rente for måned eller del av måned" ved eventuell forsinket tilbakebetaling.

Renter ved tilbakebetaling etter vedtak om endring eller lignende (§ 6-5)

§ 6-5 omhandler det vi i det daglige kaller "venterente". Også her foreslår departementet en overgang til pro anno renter. Dette er etter KS' vurdering at ikke gjennomførbart forslag. Det mest alvorlige er at forslaget vil gi de samme praktiske problemene som beskrevet i ovenstående kommentar til § 6-4.

Rentesatsen i § 6-5 er satt med tanke på å kompensere for det rentetapet skattyteren eller den avgiftspliktige har hatt. Den er derfor satt til *en prosent under halvparten av satsen i § 6-1 andre ledd* (det antas at departementet har ment et prosentpoeng under halvparten).

Problemet med knyttingen til forsinkelsesrenteloven i dette tilfellet, er at rentene i det alminnelige pengemarkedet svinger langt mer og hyppigere enn den forsinkelsesrenten departementet fastsetter. I dagens pengemarked (pr. oktober 2003) ville en rente på 1 prosentpoeng lavere enn halvparten av forsinkelsesrenten – altså 5 prosent – gi skattyteren en altfor høy rentegodtgjørelse. For et år siden ville den vært altfor lav. Intensjonen med bestemmelsen – å erstatte det rentetapet skattyteren har hatt – vil derfor bare slå til når pengemarkedsrenten tilfeldigvis er et prosentpoeng lavere enn halvparten av forsinkelsesrenten. Etter KS vurdering vil det derfor være en bedre løsning å knytte denne renten til Norges Banks pengemarkedsrente ved utbetalingstidspunktet.

Forskrifter (§ 6-6)

Etter § 6-6 kan departementet gi forskrifter som fritar fra plikten til å svare renter. KS har ikke bemerkninger til dette, men mener at dette burde vært plassert under kapittel 9 – *Betalingsnedsettelse og utsettelse. En generell regel om billighetsnedsettelse av renter her*, ville for øvrig også overflødiggjort § 6-2.

Renter ved avregning (§§ 5-51 tredje ledd og 5-52 tredje ledd)

Departementet er kommet til at reglene om rentetillegg skal stå sammen med reglene om avregning. Det er ikke sagt noe om hvorfor departementet har kommet til dette, og det er derfor vanskelig å forstå hvilke beveggrunner en har hatt for å plassere bestemmelsen der. Umiddelbart synes det mest naturlig at denne bestemmelsen ble plassert under kapittel 6.

Rentetillegg/rentegodtgjørelse

Rentetillegg/rentegodtgjørelse er den rente som tillegges/trekkes fra dersom skattyter har innbetalt for lite/for mye på forskuddsstatist og således får restskatt/overskytende ved skatteoppgjøret. Det overraskende for KS er at departementet ikke har behandlet dette temaet.

i høringsutkastet når dette trolig er det området innenfor dagens renteregime hvor behovet for endringer er størst

Rentetillegget/rentegodtgjørelsen har nå ligget stabilt i en årrekke, til tross for at pengemarkedet har svingt opp og ned. Kombinert med et forskuddssystem som gjør det svært enkelt å få endret forskuddsskatt/forskuddstrekk og hvor det ikke er sanksjonsmuligheter mot dem som gir feilaktige opplysninger for å få endret trekket, har dette gjort at stadig flere *spekulerer* i skattesystemet, enten det nå er fordi rentesatsen er *lavere* en normal utlånsrente, eller fordi den er *høyere* enn normal innskuddsrente.

I Dagbladet 11. september i år, stod adm. dir. Tore Fritsch fra Skattebetalerforeningen frem og "reklamerte" for Skatteetaten som sparebank. Mens du ved å sørge for innbetaling av ekstra forskudd kunne oppnå opptil 11 % "innskuddsrente" i Skatteetaten, kunne de beste bankene bare tilby 3,5 % - og det med langt lengre "bindingstid".

Minst like galt blir det når spekulasjonen går den andre veien. Høsten 2001 ble det gjort beregninger som viste at rentetillegget representerte en reell rente på 4,22 % og 3,92 % for restskatter på hhv. vårutlegg og høstutlegg. På samme tidspunkt var rentene for usikrede forbrukslån over 15 % p.a., og slik sett var det å pådra seg restskatt en ekstremt gunstig form for kreditt. At det finnes skattytere som "spekulerer" seg frem til restskatt er ikke tvilsomt.

KS savner i høringsforslaget en gjennomgang av denne problemstillingen og forslag til løsning av problemet.

Lovgivningsteknikk/oversiktligheit mv

Lovtekstene fremstår etter KS' vurdering som en vanskelig tilgjengelig "blanding" av generelle regler og unntak. Ser man for eksempel på § 6-1 finner vi at 1 ledd, 1 og 2 punktum er generell, 3 punktum er unntak, 2 ledd er generell, 3 ledd er unntak og 4 ledd er unntak. I tillegg kommer det nye unntak i § 6-2, og det er også mulig å gi ytterligere unntak i forskrifts form med basis i § 6-6. Det hadde etter KS' vurdering blitt mer oversiktlig om de hadde tatt de generelle reglene først, og samlet unntakene etterpå. Et annet problem med lovforslaget er kombinasjonen av unntak og henvisninger, jf. at det kreves oppslag i en rekke lover og forskrifter for å finne ut om noen av unntaksreglene kommer til anvendelse.

I tillegg medfører de mange henvisninger til at teksten blir uoversiktlig. Et eksempel på dette er § 6-3, 1 ledd, 2 pkt. som lyder: "*Renter beregnes fra den forfallsfrist for kravet etter §§ 5-1 - 5-13 frem til fristen for betaling av økningen, jf. § 5-23.*" Og hva finner man i § 5-23? Jo, nye henvisninger.

Et annet eksempel § 6-3, 3 ledd (som altså er en generell regel) heter: "*Rentesatsen etter første og andre ledd skal være to prosent over halvparten av satsen i § 6-1 andre ledd.*" Og § 6-1 andre ledd lyder: "*Renten skal tilsvare den til enhver tid gjeldende sats fastsatt i forskrift med hjemmel i § 3 første ledd første punktum i lov 17. desember 1976 nr. 100 om renter ved forsinket betaling m.m.*" Etter KS' vurdering er dette meget vanskelig tilgjengelig for brukerne.

Det viktigste spørsmålet er om det i praksis gir bedre tilgjengelighet og brukervennlighet å innføre felles og generelle renteregler for en rekke forskjellige typer krav. Bedømt ut fra lovforslagets kompleksitet og de foreslåtte reglenes vanskelige tilgjengelighet for brukerne, er KS redd for at svaret på dette spørsmålet er nei.

3 6 4 Forslag til forbedringer

Forslag til endringer i lovforslaget er oppsummert i det følgende

Generelt om rentesatser

I utgangspunktet bør kun være to rentesatser, en som har til hensikt å virke betalingsfremmende (forsinkelsesrenter) og en for å kompensere for et rentetap. Den første rentesatsen bør som departementet foreslår knyttes opp mot rentesatsen i forsinkelsesrenteloven, den andre bør knyttes opp mot Norges Banks pengemarkedsrente på utbetalingstidspunktet.

Særlig regel om renter ved forsinket betaling av arveavgift (§ 6-2)

Reglene foreslås gitt i forskrifts form, alternativt flyttet til kapittel 9.

Renter ved vedtak om endring av ligning (§ 6-3)

Det foreslås at det i forbindelse med etterberegninger beregnes ordinære forsinkelsesrenter fra ordinært forfall til betaling skjer. Beregningen bør foretas av den som innkrever kravet, dvs. skatteoppkreveren.

Det foreslås videre at det innarbeides en unntaksregel i § 6-3, hvorefter innkrevingsmyndigheten kan frafalle renter i forbindelse med etterberegninger, når skattyter ikke kan lastes for forsinkelsen. Alternativt kan regelen plasseres under kapittel 9.

Renter ved betaling før betalingsfristen (§ 6-3)

Det foreslås at § 6-3, 1 ledd, 3 pkt sløyfes.

Renter ved forsinket tilbakebetaling (§ 6-4)

Det foreslås at man beholder dagens renteregime, med beregning av renter per påbegynt måned.

Renter ved tilbakebetaling etter vedtak om endring eller lignende (§ 6-5)

Det foreslås at man beholder dagens renteregime, med beregning av renter per påbegynt måned, se også *generelt om rentesatser*.

Forskrifter (§ 6-6)

Det foreslås at fullmakten til å gi forskrift som fritar for plikten til å svare renter, flyttes til kapittel 9.

Renter ved avregning (§§ 5-51 tredje ledd og 5-52 tredje ledd)

Det foreslås at regler for renter i forbindelse med avregning, flyttes til kapittel 6.

Rentetillegg/rentegodtgjørelse

Det foreslås videre at man søker å finne frem til en ordning som gjør det vanskeligere å "spekulere" i forskuddssystemet. En mulig løsning kan være at rentesatsen baseres på

gjennomsnittlig utlånsrente for usikrede krav i løpet av inntektsåret, mens renter på tilgodeskatt kunne baseres på gjennomsnittlig innskuddsrente

Lovgivningsteknikk/oversiktighet mv

Kombinasjonen av unntak og henvisninger, gjør lovteksten lite oversiktlig og svært lite brukervennlig KS mener at det må foretas omskriving av hele kapittel 6, slik at det er mulig å lese reglene direkte ut av bestemmelsene

3.7 Lemping av innfordringshensyn (høringsnotat kap. 9)

3 7 1 Gjeldende rett

Det vises til fremstillingen i høringsutkastet pkt 9 2

3 7 2 Forslaget

Departementet foreslår å videreføre ordningen med lemping på innfordringsmessig grunnlag Det vises til at staten - i likhet med andre kreditorer – må kunne lempe et krav dersom det medfører bedre dekningsutsikter

Departementet foreslår videre at hjemmelen og vilkårene for lemping på innfordringsmessig grunnlag tas inn i loven Som begrunnelse for lovfesting av ordningen viser departementet til at dette vil skape klarhet, gi skyldneren bedre kunnskap om adgangen til å søke lemping og legge til rette for mer ensartet behandling av sakene hos innkrevingsmyndighetene

3 7 3 Kommentarer/vurderinger

Videreføring og lovfesting

KS er enig i at ordningen med lemping på innfordringsmessig grunnlag videreføres, og det vises til departementets begrunnelse

KS er imidlertid ikke enig i at hjemmelen og vilkårene for lemping på innfordringsmessig grunnlag skal lovfestes Lemping er helt grunnleggende kontrært til hovedregelen i det norske skattebetalingssystemet – skattebetalingslovens § 30 – som sier at ethvert skattekrav skal innbetales fullt ut ved forfall Lemping er kun aktuelt når alle andre muligheter for innfordring er forsøkt, og skal kun innvilges når dette er den løsningen som gir best dekning til skattekreditor Grensene for når vilkårene er oppfylt er derfor dels skjønnsmessig og varierer fra sak til sak En lovfesting av instituttet vil over tid uunngåelig gi inntrykk av at lemping er en rettighet for skyldneren Man vil med lovfesting oppleve mange unødvendige klager på avgjørelsene, og at saker om hva vilkårene innebærer vil måtte prøves av domstolene; sannsynligvis med ”gitt” utfall, men med stort og unødvendig ressursforbruk

KS finner heller ikke grunnlag for å si seg enig med departementet i at en lovfesting som sådan, eller selve lovforslaget, vil innebære større klarhet og legge til rette for mer ensartet behandling av sakene hos innkrevingsmyndighetene Ordningen med lemping på innfordringsmessig grunnlag er godt etablert i dag og det er ingen uklarheter knyttet til eksistensen av ordningen Dagens lempingsrutiner følger av retningslinjer gitt i SKD-melding 13/02 av 28 05 02 Meldingen omfatter alle krav som hører under skatte- og avgiftsmyndighetenes ansvarsområde (med unntak av toll) Departementets syn om at en

lovfesting vil kunne legge til rette for en mer ensartet behandling kan KS ikke finne holdepunkter for at medfører riktighet KS finner videre at departementets lovforslag i seg selv inneholder elementer som gir uklarhet og motvirker ensartet behandling av sakene jf nedenfor

Vilkår for lemping

En lovfesting av vilkårene for lemping vil innebære at ev. endringer i vilkårene vil måtte følge en mer omstendelig fremgangsmåte enn om ordningen var mer administrativt forankret. Sett i lys av dette savner man en mer prinsipiell drøftelse av vilkårene i høringsnotatet. Dette også særlig på bakgrunn av at gjeldende vilkår om tilstrekkelig dekningsgrad ikke er tatt inn i lovteksten. Etter gjeldende ordning er det fire alminnelige vilkår som må være oppfylt for at lemping skal aksepteres, jf. SKD-melding 13 /02 av 28.05.02 pkt. 3. Tre av vilkårene er inkludert i departementets forslag til lovtekst, men ikke vilkåret om tilstrekkelig dekningsgrad. Erfaringsvis blir lempingssøknader ofte avslått på bakgrunn av at dekningsgraden anses for lav. KS mener derfor at det er uheldig at departementet ikke omtaler denne endringen nærmere i høringsutkastet. Lovforslaget omfatter riktignok hjemmel for innkrevningsmyndighetene til å sette ytterligere vilkår for å få innvilget lemping, men anvendelse av denne bestemmelsen synes ikke å være koblet opp mot utelatelse av vilkåret om tilstrekkelig dekningsgrad. Det fremstår etter dette som uklart om endringene i vilkårene for lemping er tilsiktet eller ikke og det i seg selv er uheldig.

Iht departementets forslag til ny § 9-2 nr. 2 kan innkrevningsmyndighetene sette ytterligere vilkår for å få innvilget lemping (enn de som fremgår av § 9-2 nr. 1). Ordlyden i bestemmelsen er svært generell og i merknadene til bestemmelsen gis det ingen veiledning mht. praktiseringen av denne. Det synes overlatt til den enkelte innkrevningsmyndighet å fylle bestemmelsen med innhold gjennom praktisering av bestemmelsen. KS mener dette vil kunne innebære uklarhet og usikkerhet både for den enkelte skattyter og de ulike innkrevningsmyndighetene. Videre vil praktisering av bestemmelsen kunne gi variasjoner i om tilleggsvilkår blir gitt og hvilke disse vil være, og dette vil trolig virke mot departementets uttalte formål om mer ensartet behandling av sakene hos innkrevningsmyndighetene.

Delegasjon - regulering i lov, forskrift og instruks

Forslaget til lovfesting av ordningen med lemping på innfordringsmessig grunnlag er begrenset til en lovfesting av grunnvilkårene for lemping. Unntaks- og kompetansebestemmelser, nærmere saksbehandlingsregler osv. foreslås ikke lovfestet. Isteden har departementet valgt å foreslå lovbestemmelser som innebærer delegasjon av kompetanse til ulike forvaltningsnivåer når det gjelder behandling av nevnte spørsmål, for eksempel § 9-2 nr. 2 jf. ovenfor.

Departementets omtale av disse delegasjonsbestemmelsene i høringsnotatet er meget knapp, og departementet berører heller ikke hvorfor ulike spørsmål delegeres til ulike forvaltningsnivåer. Slik KS ser det, innebærer forslaget at ulike bestemmelser knyttet til ordningen til dels blir å finne i lov, forskrift og instruks, samt som enkeltvedtak. Man er redd dette vil gi et svært fragmentert regelverk vedr. lempingsadgangen og dermed et regelverk som vil være vanskelig tilgjengelig både for skatte- og avgiftskreditorene og innkrevningsmyndighetene. KS mener det må være bedre å gi en generell delegasjonshjemmel i lovteksten som grunnlag for en samlet, generell instruks om praktisering av ordningen.

Begrepsbruk – lemping, betalingsnedsettelse

I merknadene til de enkelte bestemmelsene fremgår det at departementet har valgt å ikke bruke begrepet "lemping" i loven. Dette av informasjonshensyn da det vises til at uttrykket kan fremstå som uklart for mange skattytere. Departementet mener at det heller bør fremgå av lovteksten at innkrevingsmyndighetene kan sette ned et krav helt eller delvis eller gi betalingsutsettelse.

KS er enig i at det i selve lovteksten bør anvendes presise formuleringer for hva lemping innebærer, dvs betalingsutsettelse eller delvis nedsettelse av krav. Begrepet "lemping" er imidlertid vel innarbeidet og som samlebetegnelse for bestemmelsene, kan det være nyttig å anvende lempingsbegrepet. Det fremstår derfor som mindre gunstig å fjerne begrepet helt fra lovteksten. En foreslår derfor at lempingsbegrepet tas inn i overskriften til kap. 9 i lovutkastet.

Samtidig foreslår KS å ta ut begrepet "betalingsnedsettelse" som er tatt inn i overskriften til Kap. 9, samt i overskriften til § 9-2. "Betalingsnedsettelse" er et nytt begrep med noe uklart innhold. Det som menes må være "nedsettelse av kravet som sådant" og man mener det gir langt bedre presisjon at dette skrives fullt ut.

Forholdet til forvaltningsloven

Det følger av lovforslaget § 3-2 og departementets merknader til denne bestemmelsen at forvaltningslovens bestemmelser om begrunnelse og klageadgang ikke skal gjelde for saker etter § 9-2. KS er enig med departementet i valg av materielle løsninger, men mener at det gir bedre sammenheng i loven dersom bestemmelsene tas inn direkte i tilknytning til bestemmelsene om betalingsutsettelse og nedsettelse av krav.

Administrative og økonomiske konsekvenser

Det må kunne antas at eventuell lovfesting av lempingsadgangen sannsynligvis vil medføre flere søknader. En økning i antall lempingssaker vil kreve økt behov for ressurser på dette området. I sin omtale av økonomiske konsekvenser i kap. 17 begrenser departementet seg til å omtale økonomiske konsekvenser av forslag til § 9-1 for distriktstollstedene. KS mener det er en svakhet ved høringsutkastet at administrative og økonomiske konsekvenser for skatteoppkreverne ikke omtales i forbindelse med lovfesting av lempingsadgangen på innfordringsmessig grunnlag.

3 7 4 Endringsforslag

På bakgrunn av ovennevnte vil KS foreslå følgende endringer:

- Reglene om lemping på innfordringsmessig grunnlag tas ikke inn i loven.
- Lempingsbegrepet videreføres i overskriften til kap. 9.
- Begrepet "betalingsnedsettelse" tas ut og isteden brukes nedsettelse av krav.
- Det gis (eventuelt) en generell delegasjonshjemmel som grunnlag for å gi nærmere bestemmelser om praktisering av ordningen med lemping på innfordringsmessig grunnlag.
- Unntak fra forvaltningsloven ved avgjørelse om lemping tas inn direkte i tilknytning til lempingsbestemmelsene.

3.8 Lemping av billighet (høringsnotat kap. 10)

3.8.1 Gjeldende rett

Gjeldende rett er fremstilt i høringsnotatet pkt 10.1.1, 10.1.5 og 10.1.10. Fremstillingen er meget summarisk og inneholder også Departementets synspunkter på angivelige negative sider ved gjeldende ordning. Denne beskrivelse av angivelige negative sider ligger så langt til siden for den praktiske virkelighet som KS kjenner at det er grunn til å spørre om departementet er feilinformert. KS mener for øvrig at det er uheldig at man i et høringsnotat samler omtalen av regelverk og egne vurderinger på en slik måte at leseren blir usikker på høringsnotatets objektivitet.

3.8.2 Forslaget

Bestemmelsen i skattebetalingsloven § 41 om lemping av skatter og avgifter med renter og omkostninger av billighetshensyn, foreslås ikke videreført i utkast til ny innkrevslov.

Billighetsnedssettelse knyttet til fastsettelsen av kravet, foreslås videreført i ligningslov § 9-12. Billighetslempe med grunnlag i skattyters personlige situasjon, reduseres derimot til å omfatte kun betalingutsettelse. Se forslag til ny lov § 9-1.

Departementet antar at den endrede gjeldsordningsloven vil fange opp saker som i dag behandles som billighetssøknader. Faller tilfellet utenfor gjeldsordningsloven, mener Departementet man kan gjøre unntak fra vilkåret for lemping på innfordringsgrunnlag om at nedssettelse eller utsettelse må gi bedre dekning enn fortsatt innfordring i særlige tilfeller, jf utkast til ny innkrevslov § 9-2, 3. ledd.

Ordningen med kommunale skatteutvalg og formannskap som avgjørelsesorgan for billighetsaker foreslås ikke videreført. Fastsettelsesmyndighetene skal avgjøre saker i ligningsloven § 9-12, mens innkrevsmyndighetene administrativt skal avgjøre billighetsutsettelse pga skyldners personlige situasjon. Skattebetalingsloven § 42 faller bort.

3.8.3 Kommentarer/vurderinger

Lemping knyttet til fastsettelsen av kravet

Lemping på dette grunnlaget foreslås videreført i ny ligningslov § 9-12. Utkastet innebærer ikke reelle endringer i forhold til gjeldende rett. Ligningsloven § 9-12 er knyttet opp mot grunner som fører til en urimelig fastsetting av skattekravet. Tilfellene er ikke begrenset til situasjoner med dårlig økonomi og har ikke sammenheng med skattyters betalingsevne. Det er fastsettelsesmyndighetene som også i dag er rette instans til å vurdere hvorvidt skatteplikt i enkelte tilfeller vil virke svært urimelig. Den endelige avgjørelsen om lemping ligger hos skatteutvalg/formannskap, som stort sett anses bundet av fastsettelsesmyndighetenes anbefaling. Sakene gjennomgår derfor en "summarisk" behandling i skatteutvalget, som er den avgjørende instans.

Lemping knyttet til den skattepliktiges situasjon

Personlige forhold hos skattyter kan føre til at betaling av utlignet skatt vil gi sterkt urimelige utslag. I dagens regelverk er det i slike tilfeller anledning til å lempe betalingsplikten, jf sktl § 41. Denne adgangen til lemping på bakgrunn av skattyters situasjon bør etter KS' vurdering videreføres helt ut. Dette fordi hensynet til denne gruppen ikke blir tilfredsstillende ivaretatt i

det foreslåtte lovutkastet eller i andre lovregler. Departementet uttaler at en ordning der fastsettingsmyndighetene gis kompetanse til å sette ned krav av billighetshensyn, men innkreivingsmyndighetene bare kan innrømme betalingsutsettelse/avdragsordninger overfor personer med forbigående betalingsproblemer, vil medføre større klarhet for så vel skyldnere som skatte- og avgiftsmyndighetene og legge til rette for at dobbeltbehandling av billighetssøknader unngås. Denne vurdering fra departementets side ligger så langt unna det som allment oppfattes som dagens virkelighet, at KS finner grunn til å spørre hvor departementets vurdering har sitt grunnlag.

Forholdet til gjeldsordningsloven

Departementet foreslår at skattytere med behov for lemping skal henvises til å søke gjeldsordning. Gjeldsordningsinstituttet kan være en hensiktsmessig løsning for skyldnere med stor gjeld til mange kreditorer.

Gjeldsordningsinstituttet er etter KS' vurdering imidlertid ikke en realistisk løsning for skyldnere med skattekrav av mindre størrelse og lite eller ingen annen gjeld. Billighetsinstituttet som departementet foreslår å fjerne og gjeldsordningsinstituttet henvender seg ikke til samme "brukergruppe". Praksis viser at en relativt stor andel saker som lempes på billighet knyttet til skattyters situasjon utgjøres av tilfeller som ikke ville ha blitt fanget opp av gjeldsordningsinstituttet. Gjeldsordningsloven vil ikke kunne ivareta de samme hensyn, slik at en skattyters mulighet for i for ham en helt "umulig" situasjon å oppnå en beskjeden engangsreduksjon av sin skatterestanse, blir svakere dersom forslaget til ny innkreivingslov blir vedtatt.

Praksis viser at den gruppen som oftest får ettergitt i medhold av billighetsgrunner, er personer som vil falle utenfor muligheten til en eventuell gjeldsordning. Gruppen består stort sett av svakt stilte personer – ofte trygdede – som har pådratt seg skattegjeld, vanligvis beskjedne krav over få år, men som de er ute av stand til å betale. I slike tilfeller er det ikke aktuelt med en gjeldsordning og det ville for øvrig være en urimelig "løsning" for disse skattyterne å gjennomføre 5 år på gjeldsordningslovens vilkår. Å gi betalingsutsettelse til denne kategorien skyldnere er ofte meningsløst, all den tid det er høyst usikkert om de noen gang vil klare å betale skattekravet.

Ressursbruk

Departementet legger til grunn at søknader på billighetsgrunnlag har lang saksbehandlingstid. KS er ikke enig i dette. Sett i forhold til gjeldsordningsperiodens normale lengde (5 år) og tidkrevende oppfølging for skatteoppkrever i egenskap av kreditor, er en gjeldsordning et adskillig mer administrativt krevende system enn lemping på billighet.

Departementet foreslår istedenfor lemping på billighetsgrunnlag at innkreivingsmyndighetene kan gi betalingsutsettelse med samtidig innvilgelse av rentefritak så lenge betalingsordningen løper. Etter KS' vurdering er en slik betalingsutsettelses- og rentefritaksordning mer administrativt tunghåndterlig enn en billighetsordning. Skatteoppkrever må i slike situasjoner likevel foreta en billighetsvurdering etter samme prinsipper som gjøres etter nåværende regelverk. En betalingsutsettelse vil dessuten bety ekstra oppfølgingsarbeid for skatteoppkrever samt ny billighetsvurdering ved evt. forlengelse av betalingsutsettelsen.

Sammenlignet med dagens søknadsbehandling etter sktbtll § 41, vil de av Finansdepartementet foreslåtte alternativene være både mer langvarige og tidkrevende.

Eventuell opphevelse av muligheten til å lempe skatt på billighetsgrunnlag i hht skattebetalingslovens § 41 og § 42 vil således ikke medføre frigiving av ressurser for skatteoppkrever, men det motsatte

Forholdet til lemping på innfordringsmessig grunnlag

I stedet for ett billighetsinstitutt som i dag, legger man i forslaget opp til at lemping på innfordringsmessig grunnlag, gjeldsordningsloven, billighetslemping etter ligningsloven § 9-12 og betalingsutsettelse på billighetsgrunnlag etter innkrevingsloven § 9-1, skal dekke de fleste tilfeller hvor det er aktuelt med lemping. Viser det seg likevel at visse grupper som i dag omfattes av billighetsinstituttet faller utenfor de ovennevnte reglene, er det foreslått i utkast til ny innkrevingslov § 9-2, at departementet i forskrift kan gjøre unntak for vilkåret om at lemping må medføre bedre dekning enn fortsatt innfordring. Departementet antar at forskriften kan benyttes i tilfeller hvor skyldner bare har skattegjeld og hvor gjeldsordningsinstituttet er uhensiktsmessig.

KS er av den oppfatning at den omtalte gruppen vanskeligstilte skattytere ikke blir tilfredsstillende ivaretatt når grunnlaget for lemping spres rundt i regelverket, med fire aktuelle behandlingsgrunnlag. Den foreslåtte løsning betyr i realiteten en vanskeligere situasjon for den aktuelle gruppe skattytere.

Skatteutvalgets/formannskapets rolle og kompetanse

Skatteutvalget er en kommunal særlovsnemnd som er sammensatt forholdsmessig som kommunestyret i kommunen, og som er opprettet i medhold av skattebetalingsloven § 42. I kommuner som ikke har skatteutvalg er det formannskapet som utøver funksjonen. Skatteutvalget er delegert avgjørelsesmyndighet i søknader om lemping av skatt av billighetsgrunner etter nærmere fullmaktsgrenser og har innstillingsmyndighet i saker som avgjøres av skattefogden/Skattedirektoratet. Skatteutvalgene hadde tidligere et bredere mandat og myndighetsområde, men Finansdepartementet har over årene innskrenket myndighetsområdet. I utkast til ny innkrevingslov foreslår departementet at de kommunale skatteutvalgene skal nedlegges og myndigheten overføres til forvaltningen.

KS er oppbragt over departementets forslag. Skatteutvalgene fyller en viktig funksjon i skattebetalingssystemet. Dette er en velprøvd og veletablert ordning som er nedfelt i våre demokratiske styringsprinsipper, og som sikrer at et politisk organ har innflytelse og innsyn i forvaltningens arbeidsområder og som bidrar til at skattyterne får tillit til at vedtakene er fattet på et rettferdig grunnlag. KS vil sterkt advare mot den foreslåtte løsning, som vil eliminere den folkevalgte dimensjon i skattebetalingssystemet i Norge.

Skattyters stilling

KS har påpekt ovenfor at skattyters stilling vil bli svekket dersom lemping på billighet ikke lenger skal vurderes/avgjøres av et folkevalgt organ. Forslaget om å erstatte ordningen med lemping på billighetsgrunnlag i hht sktbtl § 41 med andre ordninger, vil etter KS vurdering også svekke skattyters stilling i systemet.

Departementet hevder at dagens ordning kan medføre forskjellsbehandling alt etter hvilken kommune skattyter er bosatt i. Til dette vil KS fremheve at innstillende organ skal følge de gitte retningslinjer som angir vurderingskriterier i ft sktbtl § 41. Retningslinjene er ens for alle kommuner. Mener departementet at forvaltningen vil være bedre egnet til å vurdere kriteriene ensartet enn skatteutvalgene.

KS har merket seg at departementet mener dagens ordning er en fare for taushetsplikten, fordi behandling av en søknad om lemping involverer mange personer, slik at det kan oppstå risiko for "lekkasje". Etter KS' vurdering er dette ikke en reell problemstilling, og KS kan ikke se at det er fremlagt noen form for dokumentasjon. Mener departementet at folkevalgte organ ikke er egnet til å behandle konfidensiell informasjon? Dersom departementet etter fornyet vurdering fortsatt mener at det medfører en risiko at en søknad om lemping på billighetsgrunnlag ofte skal behandles i flere ledd, kan "problemet" enkelt løses ved å gi skatteutvalgene større fullmakt slik at færre saker må undergis behandling i etterfølgende ledd etter skatteutvalgets behandling av saken.

3 8 4 Forslag til forbedringer

KS går imot departementets forslag som vil fjerne skattyters muligheter til å få nedsatt skattekrav av billighetsgrunner i hht skattebetalingslovens § 41. KS går likeledes imot forslaget om å eliminere de kommunale skatteutvalg. Etter KS' vurdering må den lokale, folkevalgte tilstedeværelse i skattebetalingssystemet i Norge styrkes og ikke svekkes. En svekkelse betyr redusert demokratisk kontroll og innsyn og svakere legitimitet for skattebetalingsordningen hos skattyterne.

3.9 Foreldelse overfor skyldnere i utlandet (høringsnotat kap. 11)

3 9 1 Gjeldende rett

Høringsnotatet kapittel 11 gir en kort gjennomgang av rettsstilstanden bl a mht problemer med avbrudd av foreldelse etter bistandsavtaler. Gjeldende rett betegnes som usikker på flere punkter uten at dette utdypes eller forklares nærmere.

3 9 2 Forslaget

Finansdepartementet foreslår å lage et eget kapittel i innkreivingsloven om bortfall av krav som inneholder en bestemmelse om proklama samt regler om foreldelse, herunder foreldelse overfor skyldnere i utlandet. Det er bare sistnevnte tema som er omtalt i høringsnotatet kapittel 11. Øvrige bestemmelser er kun omtalt i merknadene til de enkelte bestemmelsene i kap 18, og det vises til pkt 3 23 nedenfor.

Departementet mener dagens regelverk er lite tilfredsstillende, komplisert og at det ikke gir innkreivingsmyndighetene tilstrekkelige virkemidler til å sikre at skatte- og avgifts krav ikke blir foreldet.

Departementet ønsker å innføre en ny bestemmelse om en tilleggsfrist på ett år der skyldneren har tatt opphold i utlandet, og dette gjør det vanskelig å innfordre kravet. Bestemmelsen skal gjelde alle typer skatte- og avgifts krav som faller inn under lovens virkeområde. Det foreslås en absolutt frist på 20 år for en slik forlengelse.

Departementet opplyser at Justisdepartementet vurderer å endre foreldelsesloven, herunder § 17 (3) om fristavbrudd. Det sies imidlertid ikke noe nærmere om dette.

3 9 3 Kommentarer/vurderinger

KS er positiv til en særbestemmelse som skal gi innkrevingsmyndighetene tilstrekkelige virkemidler til å sikre at skatte- og avgiftskrav ikke blir foreldet. Det er imidlertid en svakhet at høringsnotatet ikke har en mer utfyllende omtale av rettstilstanden og at begrunnelsen for å innføre en særbestemmelse ikke kommer godt frem.

KS vil også peke på at Justisdepartementet i høringsnotat av 19.7.2002 har foreslått endring i foreldelsesloven § 10. Man ønsker der å innføre en tilleggsfrist for tilfeller der skyldneren har kjent adresse i utlandet og det ikke foreligger overenskomst om inndrivning av det aktuelle krav med vedkommende stat. Absolutt frist er i forslaget foreslått til 10 år. Det vises til Justisdepartementets høringsnotat pkt 2.4 med forslag til lovbestemmelse. Forslaget er ikke nevnt i Finansdepartementets høringsnotat til ny innkrevingslov, og man har følgelig ikke tatt stilling til forholdet mellom utkastets § 10-6 og en eventuell ny bestemmelse i foreldelsesloven. Justisdepartementet har også foreslått at en begjæring om tvangsfullbyrdelse i utlandet skal ha fristavbrytende virkning jf høringsnotatets pkt 2.3 med forslag til ny § 17 nr 3. Det kan være grunn til å se hen til hvilke endringer som er foreslått i foreldelsesloven, ifm at departementet vurderer behovet for særbestemmelser i en evt ny innkrevingslov.

3 9 4 Forslag til forbedringer

Forholdet mellom den foreslåtte særbestemmelse i forslaget til ny innkrevingslov og de foreslåtte endringene i foreldelsesloven bør vurderes.

3.10 Ektefellenes solidaransvar (høringsnotat kap. 12)

3 10 1 Gjeldende rett

KS har ikke merknader til departementets fremstilling av gjeldende rett.

3.10 2 Forslaget

Bestemmelsen i skattebetalingsloven § 37 nr 1 foreslås ikke videreført. Dette er for å bringe lovteksten i samsvar med gjeldende rett, ved å fjerne en inaktiv bestemmelse.

3 10 3 Kommentarer/vurderinger

KS er generelt enig i at en lovtekst skal bringes i harmoni med gjeldende rett. Når det gjelder realitetene, bør departementet etter KS' vurdering vurdere å innføre en gjennomskjæringsregel i forhold til illojal skatteilpassing. Det er vel kjent at illojale skattytere proforma overfører sine eiendeler til ektefellen for at ikke kreditorene (herunder skattemyndighetene) skal få dekket sine krav. Ofte er det rimelig klart at det er vedkommende skattyter selv som er den reelle eier av verdiene. KS vil i den forbindelse peke på at andre nordiske lands innkrevingsmyndigheter (Sverige) rår over bedre virkemidler enn i Norge mht å "skjære gjennom" proforma overføring av eiendeler.

3 10 4 Forslag til forbedringer

Departementet anbefales å utvikle regelverk som setter innkrevingsmyndighetene bedre i stand til å "skjære gjennom" proforma disposisjoner fra illojale skattytere i den hensikt å unngå innkreving av skattegjeld. Det kan f.eks. gjøres med gjennomskjæring i forhold til proforma overføring av eiendeler på ektefellen.

3.11 Rettergang (høringsnotat kap. 13)

3 11 1 Gjeldende rett

Gjeldende rett er behandlet i høringsnotatet pkt 13 1. Fremstillingen er kort og det savnes en redegjørelse for sammenhengen med reglene om behandling av saker om tvangsfullbyrdelse for retten.

3 11 2 Forslaget

Etter gjeldende rett er alle regler vedrørende rettslig prøving av skattekrav regulert i skattebetalingsloven § 48. Departementet foreslår at reglene om søksmål om riktigheten av ligningsavgjørelser flyttes over til ligningsloven. De regler som omhandler prøving av ligningen i forbindelse med rettslig klage over innkrevningen tas inn i innkrevningsloven.

Forslaget tilsikter ingen realitetsendringer i reglene i skattebetalingsloven, men er kun et resultat av ideen om at innkrevningsloven skal være en generell lov for ulike skatte- og avgiftskrav.

3 11 3 Kommentarer/vurderinger

Det fremlagte utkastet til innkrevningslov § 11-1 og ligningslov § 12-1 inneholder i hovedsak det samme som skattebetalingsloven § 48. Helheten i skattebetalingsloven § 48 er imidlertid ikke ivarettatt. KS mener hensynet til enkelt og oversiktlig regelverk og hensynet til god tilgjengelighet til reglene for skattytere, arbeidsgivere og andre brukere tilsier at bestemmelsen ikke bør spres på to lover.

Selv om realitetsendringer ikke er tilsiktet, er forslaget på noen punkter upresist, noe som kan føre til uklar forståelse av rettsstilstanden.

Utkast til ligningslov § 12-1 (1) er ment å erstatte sktbtl § 48 nr 3. Fordi man har valgt en teknikk med kasuistisk oppregning og henvisninger er lesningen vanskelig og det skaper også tvil om hva som er omfattet av regelen. I siste punkt nevnes "avgjørelser som nevnt i kapittel 11". Det vil si reglene om forskudd på skatt. Konsekvensen av dette punktet er uklart.

I utkast til ligningslov § 12-1 nr 4 er foreslått en videreføring av sktbtl § 48 nr 5 første punktum og av siste punktum. Første punktum om frist for søksmål til prøving av ligningsavgjørelse videreføres uendret. Man kan imidlertid reise spørsmål ved om gjengivelsen av siste punktum om oppreisning for "fristen" i denne sammenheng innebærer en bebyrdelse for ligningsmyndighetene. I § 48 nr 5 er denne oppreisningsbestemmelsen trolig knyttet til 3 måneders fristen for prøving ifbm klage på tvangsfullbyrdelse. Slik det fremstår i forslaget er den altså gitt utvidet rekkevidde. Departementet redegjør ikke for om dette er en endring og om den i så fall er tilsiktet.

Departementet foreslår at sktbtl § 48 nr 7 om renter ved endringssaker i retten, plasseres i rentekapitlet i innkrevningsloven. Denne regelen er praktisk viktig ifbm rettssaker og bør fortsatt være plassert i tilknytning til reglene om dette, dvs ikke i rentekapitlet.

Høringsnotatet viser til at sktbtl § 48 nr 8 skal videreføres i forslag til ligningslov § 14-1 nr 3. Vi kan imidlertid ikke finne bestemmelsen verken i utkast til ligningslov eller innkrevningslov. Regelen gir bestemmelser om fordeling mellom skattekreditorene av utgifter.

bistandsordningen, slik at også skattefogdkontorene kan holde utleggsforretning for hverandre KS har ikke bemerkninger til dette

Departementet har bedt om høringsinstansenes syn på om det kunne vært ønskelig med en bistandsordning der skattefogdene og skatteoppkreverne gis kompetanse til å avholde utleggsforretninger for hverandre KS antar at skattefogdene vil kunne ha behov for å få bistand fra skatteoppkreverne til å avholde utleggsforretninger som ikke kan avholdes på skattefogdens kontor Dette gjelder særlig i fylker med store avstander, der en slik ordning vil kunne redusere ressursbruk ved at en unngår lange reiser Siden det finnes skatteoppkrevere i hver kommune, vil skatteoppkreverne ikke ha behov for bistand fra skattefogdene, jf også at Stortinget ved behandlingen av St prp nr 41 (1995-96) sa nei til å overføre "tyngre saker" fra skatteoppkreverkontorene til skattefogdkontorene KS har ikke kommentarer til at skatteoppkreverne gis kompetanse til å avholde utleggsforretning for skattefogdene.

Begrepet påleggstrekk

Lovforslaget legger opp til å skifte ut begrepet påleggstrekk med utleggstrekk uten at det på dette punktet er tilsiktet noen realitetsendring Departementet påberoper at hensynet til samordning og konsekvens i lovspråket taler for at lovgivningen bruker samme betegnelse på samme disposisjon

Etter KS' vurdering dreier dette seg ikke om "samme disposisjon" Påleggstrekk er innarbeidet som begrep både hos skatteoppkrever, arbeidsgiver og skyldner Skattebetalingslovens nye kommentarutgave bruker i sin innholdsfortegnelse "Trekk etter pålegg" Dette er hele poenget Påleggstrekket er kommet i stand som et administrativ pålegg fra skatteoppkrever/skattefogd om å trekke i skyldnerens lønn med direkte hjemmel i skattebetalingsloven, der kreditor selv gir pålegg til den trekkpliktige Utleggstrekk er derimot en form for utleggsforretning foretatt i løpende ytelser av den ordinære namsmannen etter begjæring fra kreditor Beslutning om utleggstrekk føres i namsboken, jf tvfbl § 7-21 første ledd tredje punktum Det er ikke en slik ordning for påleggstrekk, jf sktbl § 33 nr 2 og påleggstrekkforskriften § 6

Ved å fortsette å bruke betegnelsen påleggstrekk, vil man fortsatt kunne skille mellom de administrative trekk og de som er nedlagt av den ordinære namsmannen ved utleggsforretning og som betegnes utleggstrekk og er utøvelse av namsmyndighet Nettopp for konsekvens i lovspråket, bør således to forskjellige former for lønnstrekk fortsatt ha forskjellig betegnelse Dersom det i en eventuell ny innkrevingslov skal videreføres en utleggstrekkforskrift, slik det er foreslått i § 8-4, 3 ledd, vil denne neppe omfatte den ordinære namsmannens utleggstrekk For å unngå misforståelse om hvilke utleggstrekk en slik forskrift skulle omfatte, vil det være enklere å beholde betegnelsen "påleggstrekk" og "forskrift om påleggstrekk"

Det er også et poeng som departementet synes å ha oversett, at trekkgrunnlaget for påleggstrekk og utleggstrekk ikke er det samme. Se dekningsloven § 2-7 og påleggstrekkforskriften § 9, som viser til forskrift 14 9 56 nr 9866 for anvisning av trekkgrunnlaget Å fjerne begrepet påleggstrekk vil altså medføre endringer i rettsstilstanden som verken er tilsiktete eller vurdert som hensiktsmessige

Kompetanse til å beslutte utleggstrekk (påleggstrekk)

§ 8-3 første ledd har bl a videreført deler av bestemmelsen i sktbl § 33 nr 1 Imidlertid er renter og kostnader ikke nevnt i forslaget til ny innkrevingslov, slik som i sktbl § 33 nr 1, uten

3.18 Tvangsfullbyrdelse (lovforslag kap. 8)

3 18 1 Gjeldende rett

Utkastet inneholder ingen samlet fremstilling av gjeldende rett vedr tvangsfullbyrdelse. Man har søkt å omtale dette i tilknytning til de enkelte paragrafer i utkast til ny lov. Det er derfor vanskelig å vurdere hvilke realitetsendringer forslaget vil innebære. KS vil spesielt peke på at anvendelsen av tvangsfullbyrdsesloven og påleggstrekkforskriften etter gjeldende rett synes å være dårlig utredet.

3 18 2 Forslaget

Departementet foreslår å videreføre skatteoppkrevernes kompetanse til å holde utleggsforretning. Man fremhever at dette er et effektivt virkemiddel for å få inn utestående krav, og at det ville vanskeliggjort innfordringen dersom innkrevingsmyndighetene måtte tvangsinnføre via den alminnelige namsmannen. Man foreslår imidlertid visse endringer i regelverket, noe som etter departementets mening innebærer forenklinger og presiseringer sammenlignet med dagens regler.

Ordnningen med bemyndigelse fra departementet etter uttalelse fra kommunestyret for å få kompetanse til å holde utleggsforretning, foreslås opphevet. Man foreslår lovfestet eksisterende bistandsordning mellom skatteoppkreverne.

Lovforslaget legger opp til å skifte ut begrepet påleggstrekk med utleggstrekk uten at det på dette punktet er tilsiktet noen realitetsendring.

Man foreslår å oppheve ordningen med avtalt påleggstrekk etter skattebetalingsloven § 34 og adgangen til trekk i fiske- og fangstvirksomhet for passiv deltaker.

Departementet mener at skatteoppkreverne bør følge tvangsfullbyrdsesloven i større utstrekning enn i dag fordi det ellers vil være vanskelig å ha oversikt over regelverket, og legger frem forslag om dette.

3 18 3 Kommentarer/vurderinger

Tvangsgrunnlag for utlegg

§ 8-1 viderefører sktl § 32 nr 1 om at skattekrav er tvangsgrunnlag for utlegg. I tillegg er avgiftskrav tvangsgrunnlag i det nye lovforslaget.

Kompetanse til å holde forretning for utleggspant

I § 8-2 videreføres skatteoppkrevernes kompetanse til å avholde utleggsforretninger for sine krav. Bestemmelsen er som før et unntak fra tvangsfullbyrdsesloven § 7-3 om stedlig kompetanse. KS ser det som positivt at dette er klargjort i forslaget til ny lov.

KS er enig med departementet i at kompetansen til å holde utleggsforretning skal omfatte alle skatteoppkrevere. Ordnningen med bemyndigelse fra departementet etter uttalelse fra vedkommende kommunestyre er moden for opphevelse.

KS har ingen innsigelser mot at eksisterende bistandsordning mellom skatteoppkreverne lovfestes. Det fremgår at departementet foreslår å legge til rette for en utvidelse av

3.17 Motregning (lovforslag kap. 7)

3 17 1 Gjeldende rett

Det vises til lovforslaget kap 18 7 med kommentarer til de enkelte paragrafer Det er ikke gitt generelle motiver om saksbehandling og klage i forbindelse med motregning

3.17 2 Departementets forslag

Kapittelet synes i det vesentligste å være en videreføring av skattebetalingsloven § 32.

Saksbehandlingsregler ved motregning er ikke kommentert i merknadene til lovutkastet KS antar utformingen av lovutkastet § 3-1, tilsier at forvaltningslovens saksbehandlingsregler må følges ved motregning, til tross for at en slik realitetsendring verken er kommentert og trolig heller ikke er tilsiktet

3 17 3 Kommentarer/vurderinger

KS viser til at konsekvensen av lovforslag § 3-1 er at fvl kap VI om saksforberedelse, fvl kap V om vedtaket og kap VI om klage vil gjelde ved motregning Departementet har ikke begrunnet hvorfor motregning ikke er et enkeltvedtak

KS anser det å være uheldig om forhåndsvarsel må sendes før vedtak om motregning kan treffes og legger til grunn at departementet ikke tilsikter det Med de korte fristene man har vil det ved forhåndsvarsling i praksis bli umulig å unngå at pengene blir utbetalt før skatteoppkreveren kan fatte vedtak Poenget med motregningsregler faller da bort

Forslaget til lovtekst i § 7-5 om klageadgang fremstår som uforståelig for den jevne borger, som ikke kan forventes å ha kunnskap om hva de ulovfestede motregningsreglene går ut på, eller å kunne vurdere om motregningen i det aktuelle tilfellet går ut over disse ulovfestede motregningsreglene

Så vidt vi forstår, innebærer forslaget at den jevne borger ut fra lovteksten skal tenke følgende Ja, her gjelder fire vilkår etter de alminnelige motregningsreglene Det er at myndighetenes fordring må være forfalt og frigjørings tiden for min egen må være kommet Videre at fordringene må foreligge mellom de samme parter og er komputable Ellers må jeg ha nok å leve av etter dl § 2-7, for ingen kan leve av å betale sin gjeld Og selvsagt gjelder klageretten bare for den motregningen som faller utenfor de ulovfestede reglene, og ikke for de innenfor

KS er enig i at det bør være klageadgang, men eksemplet ovenfor viser at klagereglene må omarbeides hvis målet er å gjøre lovverket mer oversiktlig og forbedre borgernes rettssikkerhet

3 17 4 Forslag til forbedringer

Omfanget av klageretten må presiseres

Forfall for krav knyttet til endringssaker og tilgodebeløp

KS finner at departementets forslag til samordning her gir flere spørsmål enn svar. Både krav som følge av endringssaker og tilgodebeløp kan fremkomme på mange ulike måter, herunder vil både grunnlaget, saksbehandlingsreglene og praktisk gjennomføring med ny avregning mv. kunne variere. Det byr derfor på store utfordringer å gi helt generelle bestemmelser om forfall for slike krav og samtidig presist angi anvendelsesområdet for hovedregel og de unntak som man ser at man må ha i tillegg. KS finner at departementets gjennomgang av bestemmelsene om forfall for krav knyttet til endringssaker og tilgodebeløp er lite klargjørende bl.a. mht. bestemmelsenes nærmere anvendelsesområde. KS finner det derfor vanskelig på bakgrunn av høringsnotatet å se konsekvensene av departementets forslag.

Forfall for ansvarskrav

I forslag til § 5-22 er det gitt en helt generell bestemmelse om betalingsfrist for ansvarsbeløp etter kap. 12 (nå sktbi § 37), som fastsetter forfall til 3 uker etter at kravet er gjort gjeldende overfor den ansvarlige. KS har ikke merknader til departementets forslag når det gjelder forfall for de mer subsidiære ansvarskravene i forslaget til § 12-1- § 12-5.

Når det gjelder arbeidsgivers/trekkansvarliges ansvar finner imidlertid KS forslag til ny forfallsbestemmelse i § 5-22 problematisk.

Som det fremgår av forslag til § 12-6 nr. 1, som er ment å være en videreføring av skattebetalingslovens § 49 nr. 1, er arbeidsgivers/trekkansvarliges økonomiske ansvar knyttet både til plikten til å gjennomføre forskuddstrekk/utleggstrekk og til å betale beløpene. Ansvarsfrihetsbestemmelsen i nr. 1, annet punktum er begrenset til unnlattelse av å foreta trekk. Det fremgår uttrykkelig av departementets merknader til bestemmelsen at dersom den trekkansvarlige har trukket beløpet, men ikke betalt det til innkreivingsmyndighetene, er det økonomiske ansvaret objektivt.

I sistnevnte situasjon – dvs. når arbeidsgiver/trekkansvarlige har beregnet, gjennomført og gitt oppgave over trukket beløp, men ikke betalt – vil det være et gjennomgripende brudd med dagens system dersom innkreivingsmyndighetene på grunnlag av forfallsbestemmelsen i forslaget til § 5-22 måtte gjøre ansvar gjeldende overfor arbeidsgiver/trekkansvarlig med en 3 ukers forfallsfrist før man kan varsel tvangsinnsfordring jf. tvfbl § 4-18. En ordning som den forslaget synes å legge opp til, vil undergrave bestemmelsene om forfall for forskuddstrekk i forslaget til ny innkreivingslov § 5-4. Dersom bestemmelsen blir stående vil arbeidsgivere/trekkansvarlige risikofritt kunne unnlate å betale ved terminforfall, men kan isteden avvente at ansvar gjøres gjeldende med ytterligere 3 ukers betalingsfrist.

KS antar at det ikke har vært meningen å gi bestemmelsen om forfall av ansvarskrav den rekkevidden som beskrevet ovenfor. Det antas derfor at departementet vil presisere bestemmelsen om forfall for ansvarskrav nærmere, ev. at bestemmelsene knyttet til arbeidsgivers/trekkansvarliges økonomiske ansvar gis en samlet og ny utforming og plassering.

3.16.4 Forslag til endringer

Det vises til kommentarene ovenfor.

Bestemmelsen om forfall av ansvarsbeløp etter kapittel 12 (ansvar for trekkansvarlig) er ny og fastsetter forfall til tre uker etter at kravet er gjort gjeldende overfor den ansvarlige. Departementet viser til at ansvar i dag gjøres gjeldende ved at det sendes varsel om tvangsinnfordring jf tvfbl § 4-18 og at den praktiske fristen for betaling for å unngå tvangsinnfordring er to uker. Departementet mener det er rimelig at skyldneren gis en viss frist før tvangsinnfordring gjennomføres.

En generell bestemmelse om forfall av krav som følge av endringsvedtak er i og for seg ny. Bestemmelsen er ment å videreføre skattebetalingsloven §§ 25 og 27 nr. 10 andre og siste ledd, samt folketrygdloven § 24-4, fjerde ledd, men er tenkt gitt anvendelse for alle skatte- og avgiftskrav. Såkalte skjønnsfastsettelse vil for egendeclarerte krav også omfattes av begrepet endringsvedtak.

Bestemmelsen om forfall for økning av restskatt om omhandlet i § 5-1 er ny, og det foreslås at økningen forfaller tidligst ved annen termins forfall. Departementet viser til at enkelte endringsaker avsluttes så tidlig at forfall for økningen blir før forfallsregelen som følger av § 5-1 og dette er uheldig. Departementet foreslår derfor at økningen i disse tilfellene reguleres særskilt.

En generell bestemmelse om forfall av krav på tilgodebeløp er ny og fastsetter forfall til så snart som mulig, men senest tre uker etter at vedtaket som medfører tilbakebetaling ble truffet. Departementet gir uttrykk for at det må foretas en streng avgrensning med hensyn til hvilke tilfeller en slik ordning skal komme til anvendelse for. Det foreslås derfor særlige bestemmelser for merverdiavgift og tilgodebeløp på skatt som følge av avregningen.

3.16.3 Kommentarer/Vurderinger

Videreføring

KS har ingen merknader til de bestemmelser som viderefører gjeldende bestemmelser om forfall, dvs. i første rekke bestemmelsene inntatt i forslaget til ny innkreivingslov §§ 5-1 og 5-2. Det antas at de språklige justeringer som foreslås, ikke innebærer realitetsendringer.

Når det gjelder departementets forslag til sammenfallende frist for oppgavelevering og forfall (betaling) for forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, vises til våre kommentarer knyttet til bestemmelsene om oppgavelevering.

Beløpsgrenser

KS har ikke bemerkninger til at minstebeløpet for samlet forfall av forskottsskatt i en termin justeres. Det erkjennes at denne type bestemmelser knyttet opp til en bestemt kroneverdi på et gitt tidspunkt bør justeres med ujevne mellomrom.

KS savner imidlertid en mer prinsipiell tilnærming til grunnlaget for den foreslåtte justering, herunder grunnlaget for gjeldende beløpsgrense, nominell endring i pengeverdien og hva justert beløp ville ha vært i et slikt perspektiv, erfaringer med dagens beløpsgrense mht innfordring med mer. Det burde også ha vært drøftet om denne type bestemmelser (særordninger for små beløp) mest hensiktsmessig hører hjemme i forskrift.

statuerer ubetinget betalingplikt for skattekrav. En ren henvisning til forvaltningsloven § 42 er lite veiledende for brukeren, og kan skape uklarhet.

3.15.4 Forslag til forbedringer

KS mener forslaget til saksbehandlingsregler er utilstrekkelig begrunnet og gjennomarbeidet, og at resultatet er et uoversiktlig regelverk som vil svekke istedenfor å styrke skyldnerens rettssikkerhet og som vil skape unødige konflikter. KS mener reglene må vurderes på nytt.

3.16 Forfall (lovforslag kap. 5)

3.16.1 Gjeldende rett

Høringsnotatet inneholder ikke noe eget innledende kapittel om gjeldende rett og departementets vurderinger og forslag vedr. "forfall". KS finner at det er en svakhet ved høringsnotatet at man ikke har samme tilnærming til alle aktuelle emner, herunder gjennomgang av gjeldende rett.

3.16.2 Forslaget

KS begrenser seg til å kommentere forslaget til skatt og avgift som i dag hører inn under de kommunale skatteoppkrevernes myndighetsområde.

Bestemmelsene om forfall av forskottsskatt og restskatt videreføres med enkelte språklige justeringer som ikke er ment å medføre materielle endringer. Minstebeløpet for samlet forfall i en termin foreslås hevet fra kr 1000,- til kr 2000,-. Departementet viser til at beløpsgrensen har stått uforandret siden inntektsåret 1995, at grensen ikke bør settes for høyt, fordi dette kan medføre betalingsproblemer for skyldneren, men at den foreslåtte økning ikke antas å gi slike utslag. Det er foreslått en ny bestemmelse knyttet til "grenseegengene". Bestemmelsene er knyttet opp til begrepet "personlige skattytere".

Bestemmelsene om forfall av forhåndsskatt og resterende skatt er foreslått videreført. Begrepene "forhåndsskatt", "resterende skatt" og "etterskuddspliktige" er erstattet med "forskuddsskatt", "restskatt" og "upersonlige skattytere".

Bestemmelsene om forfall av forskuddstrekk, påleggstrekk/utleggstrekk og arbeidsgiveravgift videreføres for så vidt gjelder forfallsdato. Forslaget innebærer imidlertid at forfall blir sammenfallende med fristen for innlevering av oppgave, og lovteksten er utformet slik at det henvises til de steder hvor bestemmelsene om oppgave fremkommer. Departementet viser til at bestemmelsen er utformet etter mal av merverdiavgiftsloven § 34 første ledd og at departementet legger opp til at forfall for egendeklarerte krav bør utformes likelydende og samsvare med fristen for innlevering av oppgave.

Bestemmelsen om forfall for de som er fritatt for plikten til å levere oppgave foreslås justert fra 15. januar til 20. januar året etter. Det vises til at den nye fristen vil samsvare med fristen til å levere lønns- og trekkoppgave.

Bestemmelsene om forfall av tilleggsskatt er ny og fastsetter forfall til tre uker etter at melding om vedtaket er sendt skyldneren. Departementet viser til at bestemmelsen vil kodifisere gjeldende forvaltningspraksis.

skattebetalingsloven og - i utkastet til ny lov etter lovens kap 8 At lovforslaget kap 8 er kalt tvangsfullbyrdelse endrer ikke på dette Det nevnte unntaket i fvl § 4 retter seg mot saker som "forvaltningsorganet selv behandler eller avgjør i medhold av rettspleielovene" (vår uth), herunder tvangsfullbyrdsesloven" Det betyr at det er namsmyndighetene etter tvfbl kap 2 m unntaket i fvl § 4 gjelder for At skatteoppkreverne opptrer som parter i saker for namsmyndighetene, gjør ikke at vilkåret er oppfylt Her er det behov for en klargjøring av lovforslaget

KS viser dessuten til lovforslaget kap 8 om tvangsfullbyrdelse og kommentarene til dette KS kan ikke se at departementet har vurdert betydningen av at reglene om at sakskostnader mv i forvaltningsloven § 36 og i tvangsfullbyrdsesloven kap 3 skal gjelde.

KS anmoder departementet å gjøre en grundigere vurdering av hva en lovfesting av forvaltningsloven innebærer enn det som fremgår av høringsnotatet Hvis ikke vil lovfestingen fremstå som tomme løfter for skattyteren, som vil medføre en rekke unødige klagesaker og tvister for domstolene

Begrunnelsesplikt

Unntaket fra begrunnelsesplikt i forslaget § 3-2 (1) gjelder bare på visse vilkår. Denne delen av lovteksten er vanskelig å lese for brukerne og aktørene som omfattes av den foreslåtte nye lov KS mener det lett kan oppstå diskusjon om vilkårene for begrenset begrunnelsesplikt er oppfylt, og skatteoppkreveren kan komme til å røpe opplysninger som er unntatt fra offentlighet Man bør derfor vurdere å lovfeste at disse typer vedtak helt er unntatt fra begrunnelsesplikt

Klagerett

Nekting av godskriving av innberettet forskuddstrekk (og påleggstrekk) som følge at arbeidsgiver ikke har betalt skattetrekk, er ikke tatt med i unntaket Forvaltningsloven kap IV – VI synes derfor å få anvendelse Det betyr klagerett KS antar at dette ikke er tilsiktet, og etterlyser en nærmere begrunnelse og vurdering av konsekvensene av dette

Det vil foreligge forvaltningsrettslig klagerett på avregningen, i tillegg til at det foreligger klagerett til tingretten over tvangsfullbyrdsen Sistnevnte ordning bør være tilstrekkelig

Taushetsplikt

Forslaget er i samsvar med gjeldende rett, men lovteksten som kun henviser til ligningsloven gir lite veiledning for den jevne borgeren Dersom målet er å bedre rettssikkerheten, kan ikke denne lovgivningsteknikken være hensiktsmessig

Utsatt virkning

Denne regelen har fått en uheldig utforming. Meningen er at forvaltningsloven § 42 om oppsettende virkning av klage ikke skal gjelde, samtidig som man søker å videreføre regelen om ubetinget betalingsplikt

Forvaltningsloven § 42 forutsetter at en klage ikke har oppsettende virkning, men gir forvaltningsorganet hjemmel til å utsette iverksettelsen inntil klagefristen er ute eller klagen avgjort, søksmål rettskraftig avgjort ved dom eller en klage ferdigbehandlet hos Sivilombudsmannen Skattebetalingsloven § 30 er i dag en regel som på en tydelig måte

I § 3-5 foreslås lovfesting av forbud mot offentliggjøring av restanselister

3 15 3 Kommentarer/vurderinger

Anvendelsesområdet for forvaltningsloven

KS kan ikke se at departementet har vurdert konsekvensene av at forvaltningsloven skal gjelde. Særlig er det grunn til å fremheve at det er ikke tatt stilling til hvilke handlinger og beslutninger under skatteinnkrevingen som skal anses som enkeltvedtak. Forutsetningsvis synes departementet å mene at avregning av skatt, nedsettelse av skatt ved lemping på innfordrings- og billighetsgrunnlag og ansvar mot trekkpliktige er enkeltvedtak. Dette vil kunne få konsekvenser som departementet trolig ikke har tilsiktet.

Siden betydningen av forvaltningsloven ikke er utredet, foreligger det ikke noe grunnlag for å vurdere om de foreslåtte unntakene er nødvendige. Det er også et spørsmål om departementet har oversikt over hvilke trinn i skatteinnkrevingen som kan anses som enkeltvedtak, hvis forvaltningsloven skal gjelde generelt, og har vurdert konsekvensene av dette.

Forvaltningsloven kap IV til VI vil innebære mer ressursbruk på flere nivåer av forvaltningen, både i forbindelse med saksbehandling og klagebehandling. Når det ikke synes å være avdekket behov for endring i regelverket, synes dette som unødig ressursbruk i en for hele offentlig sektor trang ressursituasjon.

Mens klagebehandlingen pågår, må skatteoppkreverne sørge for at dekningsutsiktene ikke går tapt. Man må derfor inndrive kravet på restskatt og det kan være vanskelig å komme utenom forretning for utleggspant. Man kan da stille spørsmålsteget ved hensikten med klageordninger sett fra skattyters side, når kravene likevel må sikres av skatteoppkreveren som følge av andre deler av regelverket.

Innsigelser kan også fremmes i forbindelse med klage over tvangsfullbyrdelse, jf sktbl § 40a etter dagens rett, og forslag til innkrevslov § 8-5. Det er derfor et spørsmål om det i tillegg til denne klageadgangen til tingretten, virkelig er behov for forvaltningsklage. Dette synes kun å innebære dobbeltbehandling og gi et uoversiktlig regelverk. KS kan ikke se at dette forholdet er vurdert.

Skattytere som går inn for ikke å betale, vil få nye teknikker for å trenere innkrevingen og bebyrde skatteoppkreverne. Bare det at en skattyter søker om utsettelse vil være nok til å aktivisere tre organer, idet Skattedirektoratet bare i begrenset utstrekning har lagt kompetanse til å avgjøre søknader om lemping av kravene til skatteoppkreveren. Departementet bør vurdere denne ressursbruken nærmere.

Utkastet er for øvrig formet slik at det fremstår som at man unndrar kontrollen med utlegg mv fra domstolene og legger den til skattefogdene. Dette er en følge av at forslaget § 3-1 krever at unntak fra forvaltningsloven skal være plassert i kapittel 3 i loven. KS antar dette er en utilsiktet virkning av utformingen av forslaget til lov.

For ordens skyld bemerkes at forvaltningsloven § 4 første ledd bokstav b isolert sett ikke medfører at forvaltningsloven ikke skal gjelde ved skatteoppkrevernes tvangsfullbyrdelse. Dette er saker som skatteoppkreverne i dag behandler og avgjør i medhold av.

3 14 4 Forslag til forbedringer

En bestemmelse som gir skatteoppkreveren myndighet til å beslutte arrest plasseres i skattebetalingsloven § 48 nr 2, evt i innkretingsloven § 11-1 (1) andre pkt

3.15 Saksbehandling (lovforslag kap. 3)

3 15 1 Gjeldende rett

Gjeldende rett er bare omtalt kort i særmerknadene til de enkelte paragrafer i høringsnotatet kap 18 3.

KS savner en grundig fremstilling av gjeldende rett med henblikk på skatteoppkrevernes enkelte saksbehandlingsskritt, og en vurdering av skattyternes og arbeidsgivernes muligheter til å ivareta sine rettigheter på en fornuftig måte etter dagens regler. Før man fastslår behov for endring av gjeldende rett, burde alternativene ha vært drøftet på bredt grunnlag, med en redegjørelse av hva det innebærer at forvaltningsloven skal gjelde. Det er vanskelig å se at det foreligger grunnlag for å trekke sikre slutninger om behovet for saksbehandlingsregler og hvordan de i tilfelle bør utformes.

3 15 2 Departementets forslag

Departementet foreslår i § 3-1 at forvaltningsloven gjelder med de særlige bestemmelser som er gitt i kapittel 3 i loven.

I § 3-2 (1) foreslås at det for avgjørelser etter lovforslaget § 9-2, dvs beslutning om lemping på innfordringsgrunnlag, ikke skal gjelde klagerett og at det skal gjelde en begrenset begrunnelsesplikt etter forvaltningsloven § 25. Unntaket går ut på at hvis en begrunnelse etter forvaltningsloven § 25 første og tredje ledd antas å kunne svekke muligheten for fremtidig dekning av skatte- og avgiftskravet, skal det være tilstrekkelig bare å gi opplysninger som nevnes i § 25 annet ledd.

I § 3-2 (2) foreslås at vedtak etter lovforslaget § 12-6 skal ikke anses som enkeltvedtak. Så vidt vi forstår, dreier dette seg om følgende krav som følge av bokettersyn:

- Avdekket krav på trukket ikke innbetalt skattetrekk (arbeidsgiver har ikke sendt terminvise oppgaver eller årsoppgave)
- Avdekket unnlattelse å gjennomføre pliktig skattetrekk (ansvar for manglende gjennomføring av trekk)
- Anvendelse av solidaransvarsbestemmelsen

I § 3-2 (3) foreslås at avregning av forskuddsskatt i utlignet skatt i hht §§ 5-50 flg skal unntas fra forvaltningsloven § 16 om forhåndsvarsel, § 24 om når forvaltningsvedtak skal grunngis og § 25 om begrunnelsens innhold.

I § 3-3 foreslås at skatteoppkreverens taushetsplikt skal reguleres av ligningsloven § 3-13.

I § 3-4 om foreslås at forvaltningsloven § 42 ikke skal gjelde ved betaling og innkreving av skattekrav.

3 14 2 Forslaget

Er det avdekket krav på skatt eller avgift og det foreligger sikringsgrunn, kan skatteoppkreveren begjære arrest for tingretten i skyldnerens formuesgoder eller person etter tvangsfullbyrdsesloven kap 14, jf skattebetalingsloven § 48 nr 2

I St prp 41 (1995-96) om omorganisering av den statlige innbetalings- og innfordringsfunksjon foreslo departementet i punkt 6 5 at det i samråd med Skd skulle vurdere om fastsettings- og kontrollmyndighetene burde få særskilt adgang til midlertidig sikring Stortinget bifalt ikke proposisjonen som sådan, men i Innst S nr 266 (1995-96) støttet komiteén at spørsmålet om sikring ble utredet

Departementet foreslår ingen endring, ut over at skatteoppkreverens kompetanse til å begjære arrest foreslås flyttet til innkrevingsloven § 11-1 (1) av redaksjonelle grunner

3 14 3 Kommentarer/vurderinger og forslag til forbedring

KS foreslår at skatteoppkreverne får hjemmel til selv å beslutte arrest Skatteoppkreverne har allerede etter reglene i skattebetalingsloven § 36 og utkastet § 8-2 kompetanse til å holde forretning for utleggspant Det som kommer i tillegg er en vurdering av om sikringsgrunn etter tvangsfullbyrdsesloven § 14-2 foreligger Vurderingstemaene er enkle å håndtere

Man kan ikke bare se på at dekningsutsiktene blir borte mens et nødvendig antall offentlige organer skal dobbeltbehandle spørsmålet om arrest

Det er viktig å bygge på den eksisterende innfordringskompetansen, slik at ligningskontoret som fastsettingsmyndighet eller skatteoppkreveren som kontrollør etablerer grunnlaget for skattekravet, og skatteoppkreveren arbeider med å forberede arrestbeslutningen (beregne maksimumsbeløp og vurdere formuesgoder og sikringsgrunn) Når begge organene har et forsvarlig grunnlag, bør etter KS' vurdering skatteoppkreveren kunne beslutte arrest og sikre rettsvern uten å forelegge saken for skyldneren og tingretten, slik at risikoen for tapte dekningsmuligheter reduseres. Det er en selvsagt forutsetning at myndighetene gjør et forsvarlig arbeid Dokumentasjon på at man faktisk gjør forsvarlig arbeid, er at man ikke er kjent med at tingrettene har avslått skatte- og avgiftsmyndighetenes arrestbegjæringer fordi de ikke var godt nok fundert

Skyldnerens rettigheter må ivaretas ved at det lovfestes klagerett til tingretten, som behandler saken som etterfølgende muntlig forhandling om arrest, og objektivt erstatningsansvar for innkrevingsmyndigheten etter tvangsfullbyrdsesloven § 3-5

For øvrig vil KS reservere seg mot deler av departementets argumentasjon Å styrke den faglige kompetanse hos innkrevingsmyndigheten og å legge til rette for et nærmere samarbeide mellom fastsettings- og innkrevingsområdene er ikke et relevant alternativ til forenkling av arrestinstituttet Det er videre uheldig når departementet uttaler at det er grunn til å anta at de som virkelig vil unndra formuesgoder fra beslag, uansett klarer det, når regjeringens politikk går ut på å bekjempe økonomisk kriminalitet Skyldnerens interesser kan ivaretas tilstrekkelig ved materielle vilkår, prosessuelle rettigheter og krav på erstatning

folketrygdloven § 24-3 Det må eventuelt tas inn egne frister eller vises til ligningsloven § 11-19 nr 1

- *Folketrygdloven § 24-3 tredje ledd*
Den direkte referansen til "*skattebetalingsloven § 3 andre ledd*" må endres Den kan erstattes med "*ligningsloven § 11-1 nr 2*"

3.13 Rettsgebyr ved forretning for utleggspant avholdt av skatteoppkreveren og skattefogden (høringsnotat kap. 15)

3 13 1 Fremstillingen av gjeldende rett

Det vises til pkt 15 1. i høringsnotatet

3 13 2 Forslaget

Forslaget omhandler eventuelle endringer i rettsgebyrloven 17 12 82 med tilhørende forskrift, og gjelder ikke bestemmelser i ev ny innkrevslov

Dagens ordning med gebyr ved utleggsforretning opprettholdes, fordi hensynene bak gebyrordningen taler for en likebehandling mellom ordinær namsmann og særlig namsmann på dette området.

Departementet konkluderer med at de samme hensyn taler for likebehandling mht gebyr ved utleggstrekk (påleggstrekk etter skattebetalingsloven) Departementet henviser imidlertid til at en endring av rettsgebyrloven ikke vil høre under Finansdepartementet, men Justisdepartementet Man tar således sikte på å behandle problemstillingen på et senere tidspunkt

3 13 3 Kommentarer/vurderinger

KS viser til Departementets vurderinger og forslag, og vil anmode om at man snarest tar initiativ ift Justisdepartementet for å få gjennomført de nødvendige endringer i rettsgebyrloven for å få fjernet den ubegrunnede forskjellsbehandling mht gebyr ved utleggstrekk

3 13 4 Forslag til forbedringer

V1 viser til kommentarene ovenfor

3.14 Sikring av krav i hastesaker (høringsnotat kap. 16)

3 14 1 Gjeldende rett

Kapittelet inneholder ingen fremstilling av gjeldende rett

trekkplikt i utgiftsgodtgjørelser. Det bør tydelig fremkomme i loven at enhver godtgjørelse til dekning av utgifter i forbindelse med utførelse av arbeid, oppdrag eller verv er trekkpliktig med mindre annet er bestemt. Trekkplikten i utgiftsgodtgjørelser bør ikke følge av forskrift hjemlet i ligningsloven § 11-14 nr. 2. Det bør lovfestes retningslinjer for når et oppdrag anses som utført i selvstendig næringsvirksomhet og når det anses som et arbeidsforhold i forhold til reglene om forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift.

- *Ligningsloven § 11-15 (nr. 1 og 2)*

Det antas at det i nr. 1 bokstav a siste punktum er naturlig å benytte begrepet "skattytere" i stedet for "arbeidstakere", jf. terminologi benyttet for annet og tredje punktum. Likeledes er det antatt at "arbeidstakers" bør erstattes med "skattyterens" i nr. 2.

- *Ligningsloven § 11-16 (nr. 3 og 4)*

Bestemmelsen i nr. 3 omhandler bl.a. tillegg eller fradrag i trekket. Det vises til nr. 1 og 2 som omhandler fastsettelse av beregningsgrunnlaget. En regel om tillegg eller fradrag i beregnet trekk passer systematisk ikke i forhold til nr. 1 og 2. For øvrig sier ordlyden i nr. 3 "beregning av trekk etter bestemmelsene i nr. 1 og 2", men vi kan ikke se at reglene omhandler beregning av trekk (kun verdsettelse av ytelser). Bestemmelsen i nr. 4 viderefører skattebetalingsloven § 6 nr. 3, og vi viser i den forbindelse til foranstående kommentarer vedrørende ligningsloven § 11-14 om forskuddstrekk i utgiftsgodtgjørelser.

- *Ligningsloven § 11-17 nr. 1 bokstav a, b og c*

Begrepet "arbeidsgiver" er benyttet i nr. 1 bokstav a og b, og for øvrig er "skattyter" benyttet i henholdsvis bestemt og ubestemt form i en ellers lik sammenheng. Ordlyden i nr. 1 bokstav c benytter ordet "sjømenn", men det korrekte begrepet i skatteloven § 6-61 er "sjøfolk".

- *Ligningsloven § 11-18*

Forslaget benytter begrepet "godtgjørelse" (som står i skattebetalingsloven § 5 nr. 1 bokstav a, b og c), men dette begrepet er ikke videreført i lovforslagets § 11-14. Terminologien må her harmoniseres med de valg som gjøres i forhold til § 11-14. Videre lyder også ordlyden i denne paragrafen både "gjennomføre" og "foreta" som beskrivende ord på selve trekkhandlingen.

- *Ligningsloven § 11-19 (nr. 1, 2 og 3)*

Det bør i nr. 1 inntas hvor terminoppgaven skal sendes, jf. innkrevingsloven § 4-10 nr. 1 og dagens formulering i skattebetalingsloven § 12 nr. 1. Kommunevis spesifisering i nr. 2 bør inntas i nr. 1 (som bør gjennomgå en språklig redigering). Den særskilte forskriftshjemmelen om oppgavefristen bør utgå. Eventuelt må formuleringen om tidspunkt i nr. 2 knyttes til fristen for levering av oppgave som fremgår av nr. 1 (ikke forfall etter innkrevingsloven § 5-4 som viser til ligningsloven § 11-19 nr. 1). Terminologien i nr. 3 må bl.a. oppdateres til dagens og fremtidens virkelighet, og det foreslås følgende ordlyd: "Trekkansvarlige [arbeidsgivere] som benytter elektroniske lønnsrutiner, skal levere spesifikasjonene elektronisk med den standard Skattedirektoratet bestemmer".

- *Folketrygdloven § 24-3 første ledd*

Den direkte referansen til "skattebetalingsloven § 12 nr. 1" må endres. Den kan ikke endres til "innkrevingsloven § 5-4", da denne bestemmelsen viser til oppgavefristen i

Det er KS' grunnleggende vurdering at skattebetalingsloven (jerne modernisert) opprettholdes som en helhetlig lov som regulerer de berørte aktørers (arbeidsgivere, skattytere, skatteoppkrevere, likningskontor) plikter og rettigheter vedrørende skattebetaling. En eventuell ny innkreivingslov gjøres ikke gjeldende for skatt. Dersom en ny innkreivingslov blir gjort gjeldende for skatt, må reglene om forskuddsutskrivning inngå i denne loven og ikke i ligningsloven.

Praktiske forbedringstiltak innenfor departementets foreslåtte struktur

- *Ligningsloven § 1-1*
Det fremgår ikke klart av § 1-1 nr. 2 at ligningslovens øvrige regler ikke gjelder for forskuddsutskrivningen, jf. høringsnotatet side 195. Det bør spesifikt fremgå hvilke regler som gjelder, spesielt hvilke regler som kommer til anvendelse på skatteoppkreverens arbeid (saksbehandlingsregler, tredjemannsopplysninger mv.).
- *Ligningsloven § 11-1 nr. 1 bokstav c*
Det foreslås at begrepet "trekkansvarlig" endret til "arbeidsgiver", jf. kommentarene ovenfor. Det bør medtas utleggstrekk i tillegg til forskuddstrekk.
- *Ligningsloven § 11-4*
Tittelen på paragrafen inneholder ordet "avregning", men regelen omfatter kun forskuddsutskrivning.
- *Ligningsloven § 11-5*
Lovteksten benytter begrepet "skattetrekk", men dette må endres til "forskuddstrekk" (slik at det harmoniserer med overskriften og bestemmelsens begrensning).
- *Ligningsloven § 11-7*
Saksbehandlingsreglene som er nevnt i lovteksten gjelder ved *utskrivningen* av forskuddstrekk og forskuddsskatt. Det bør tilsvarende gis regler for skatteoppkreverens arbeid etter ligningsloven, jf. kommentaren til ligningsloven § 1-1 ovenfor.
- *Ligningsloven § 11-11 (nr. 1 og 4)*
Departementet har i nr. 1 byttet ut ordet "beregnes" med "skjer". Førstnevnte begrep gir klarere og mer presist uttrykk for realitetene, og bør derfor beholdes. Ordlyden i nr. 3 er en forbedring. Ordlyden i nr. 4 er helt lik dagens ordlyd i skattebetalingsloven § 7 nr. 2, tredje punktum. Her bør man korrigere rettskrivningen "[] tas **det** ikke hensyn []".
- *Ligningsloven § 11-13 (nr. 1, 2 og 6)*
Departementet har i nr. 1 byttet ut begrepet "foreta" med "gjennomføre", men ellers i paragrafen og loven benyttes stort sett uttrykket "foreta". Det må benyttes samme begrep på plikter med samme innhold, og det foreslås derfor at "foreta" benyttes. I nr. 2 siste punktum opprømses en rekke ytelser, og denne listen bør samsvare med uttrykkene som benyttes i forslaget § 11-14 bokstav b. Det gjøres oppmerksom på at det er en skrivefeil i ordlyden i nr. 6, hvor "den trekkansvarliges inntekt" må rettes til "**trekkpliktig inntekt**".
- *Ligningsloven § 11-14*
Den foreslåtte lovteksten bør endres, slik at den gir uttrykk for gjeldende rett i forhold til

for innsending av beregningsoppgaven må endres tilsvarende. Det fremgår ikke av lovforslaget at departementet har foreslått en endring i folketrygdloven § 24-3 første ledd, som angir fristen for innsending av beregningsoppgaven med en direkte referanse til "skattebetalingsloven § 12 nr 1". Folketrygdloven kan ikke endres med en referanse til innkrevingsloven § 5-4, da denne bestemmelsen viser til oppgavefristen i folketrygdloven § 24-3. Det kan eventuelt tas inn en egen formulering om fristen eller vises til ligningsloven § 11-19 nr 1. Videre må det foretas en tilsvarende endring i forskrift av 02.12.1997 nr 1385 § 5 nr 2. Det nevnes også at folketrygdloven § 24-3 tredje ledd har en direkte referanse til "skattebetalingsloven § 3 andre ledd" om solidaransvar, som heller ikke er foreslått endret i lovforslaget. Denne referansen kan erstattes med "ligningsloven § 11-1 nr. 2".

Reglene om oppgaveplikten er i dag plassert i skattebetalingsloven § 12. Her fremgår fristen for oppgjør og oppgavelevering, samt hvor oppgavene skal sendes og hvordan oppgjør kan skje. Departementet foreslår at reglene videreføres i ligningsloven § 11-19, innkrevingsloven §§ 4-1, 4-10 og 5-4. Innkrevingsloven § 4-10 angir *hvor oppgjør* skal sendes, men ligningsloven § 11-19 har ikke en tilsvarende formulering om *hvor oppgaven* skal sendes. Det er utelatt fordi dagens forskrift er brukt som mal for lovforslaget. Leveringsstedet fremgår i dag av skattebetalingsloven § 12 nr 1, som omhandler *oppgjør* (oppgaver og betaling). Den tekniske revisjonen skal ifølge departementet ikke medføre realitetsendringer. Det antas at den manglende referansen neppe medfører praktiske problemer, men av pedagogiske hensyn bør en tilsvarende regel for *hvor oppgavene* skal sendes fremgå av ligningsloven § 11-19 nr 1.

Det er for øvrig grunn til å stille spørsmålsteget ved behovet for den valgte videreføringen av nr 2. Det kan synes mer naturlig å innarbeide den kommunevise spesifiseringen i nr 1. Det som da gjenstår av nr 2 er hjemmelen til å kreve oppgavene innsendt før betalingen. Denne er p.t. benyttet til, ved forskrift, å kreve oppgavene innsendt pr 8 i oppgjørsmåned. Når oppgavefristen foreslås lovfestet til den 15. bør det (bl.a. av pedagogiske hensyn) ikke ved forskrift bestemmes at oppgaven skal innsendes på et tidligere tidspunkt. Uansett kan en forskrift om tidligere frist for oppgaven hjemles i den generelle forskriftshjemmelen i nr 5. Hvis departementet likevel skulle ønske å beholde bestemmelsen i nr 2, må den tilpasses den nye lovstrukturen. Ordlyden i ligningsloven § 11-19 nr 2 benytter begrepet "terminoppgjør", men oppgjørsreglene er flyttet til innkrevingsloven. I siste punktum står det at "Skattedirektoratet kan kreve at slik spesifisering skal gis på et tidligere tidspunkt enn forfallstidspunktet for trekkbeløpet". Dette bør knyttes direkte opp mot fristen for levering av oppgave som fremgår av nr 1 (ikke via forfallstidspunktet etter innkrevingsloven § 5-4 som viser til § 11-19 nr 1).

Formuleringen i ligningsloven § 11-19 nr 3 er en direkte videreføring av ordlyden i skattebetalingsloven § 12 nr 1 tredje ledd. Tiden er imidlertid i ferd med å løpe fra den tekniske angivelsen i bestemmelsen, som lyder "*maskinlesbart medium (magnetbånd/diskett)*". Andre steder har departementet foretatt en modernisering (f.eks. at henvisninger til rekommandert post er sløyfet), og likeledes bør denne bestemmelsen oppdateres til dagens og fremtidens virkelighet. Vi foreslår at begrepene "*maskinell*" og "*maskinlesbart*" erstattes med begrepet "*elektronisk*", samt at teksten gjøres litt enklere ved å slette unødvendige fyllord.

3.12.4 Forslag til forbedringer

I det følgende er de foranstående kommentarer til enkelte utvalgte paragrafer oppsummert med tilhørende konkrete forslag til forbedringer og nødvendige endringer i lovforslaget.

Argumentet om at reglene er lite robuste i forhold til endringer, er muligens korrekt, men det er grunn til å spørre om det er relevant. Etter at skattebetalingsloven § 5 ble vesentlig omarbeidet i 1976 har paragrafen kun gjennomgått tre mindre endringer. Den siste endringen (i kraft fra 01.09.2003) gjelder trekkplikt for introduksjonsstønad. Slik ligningsloven § 11-14 er utformet fremstår den *ikke* som mer robust for denne type endringer enn dagens bestemmelse.

Departementet legger til grunn at lovforslaget med ny ordlyd er en videreføring av gjeldende rett. Ettersom reglene om forskuddstrekk i stor grad er knyttet opp mot reglene om arbeidsinntekt i skatteloven er det hensiktsmessig at det klart fremgår av bestemmelsen hvilke ytelser som er trekkpliktige. Etter gjeldende rett er imidlertid enkelte ytelser trekkpliktige, selv om de ikke er skattepliktige i sin helhet, jf. våre merknader ovenfor.

Departementet foreslår følgende nye ordlyd i § 11-14 nr. 1 bokstav a: "*Med mindre annet er bestemt, skal det foretas forskuddstrekk i skattepliktig a) Lønn og andre ytelsen som omfattes av skatteloven § 5-10 []*". KS mener forslaget medfører en uklarhet i forhold til gjeldende rett. En rent språklig tolkning av regelen tilsier at kun et eventuelt overskudd av utgiftsgodtgjørelser er trekkpliktig, jf. skatteloven § 5-11 (2). Etter gjeldende rett er utgiftsgodtgjørelser trekkpliktige i sin helhet, med mindre visse dokumentasjons- og legitimasjonskrav er oppfylt. Det er mulig at departementet anser at dette ikke er et problem pga. formuleringen i § 11-14 nr. 2, hvor det går frem at departementet kan bestemme at det skal gjennomføres forskuddstrekk i andre ytelser enn etter nr. 1. KS' oppfatning er at det i *loven* bør komme *tydelig* frem at enhver godtgjørelse til dekning av utgifter i forbindelse med utførelse av arbeid, oppdrag eller verv er trekkpliktig med mindre annet er bestemt, jf. formuleringen i skattebetalingsloven § 5 nr. 1 bokstav c. Det må videre tas hensyn til reglene om beregning av arbeidsgiveravgift av trekkpliktige utgiftsgodtgjørelser.

Etter skattebetalingsloven § 5 nr. 1 bokstav a skal det foretas forskuddstrekk når "*arbeidet eller oppdraget ikke er utført som ledd i selvstendig næringsvirksomhet*". Ifølge departementet endrer ikke formuleringen i ligningsloven § 11-14 gjeldende rett, og arbeidsgiveren skal selvfølgelig fortsatt foreta vurderingen (om selvstendig næringsvirksomhet). Slik § 11-14 er utformet, vil dette ikke komme klart til uttrykk. Vår oppfatning er at dette er et viktig krav til arbeidsgiverne, og det bør av pedagogiske hensyn fremkomme klart i lovteksten. Det anbefales departementet å vurdere en lovfesting av retningslinjer for når et oppdrag anses som utført i selvstendig næringsvirksomhet og når det anses som et arbeidsforhold i forhold til reglene om forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Denne avgrensningen oppleves i praksis som meget problematisk for arbeidsgiverne, og klare retningslinjer vil være ressursbesparende både for publikum og for myndighetene.

Oppgaveplikt

Departementet foreslår at fristen for innlevering av terminoppgaver endres, slik at det blir lik frist for innlevering av oppgaver og betaling av skattetrekket. Den foreslåtte endringen har liten eller ingen praktisk betydning i forhold til kontroll av de oppgavepliktige. Det viktige er at fristen fremgår klart, slik at brukerne vet hva de skal forholde seg til. Forslaget kan forskyve fordelingen av skatt mellom kommunene, ved at dette arbeidet kommer senere i gang. Med bedre teknologiske løsninger er dette forhåpentligvis et forbigående fenomen.

Det antas at ordningen med felles blankett og innsending av terminoppgave for forskuddstrekk og beregningsoppgave for arbeidsgiveravgift skal videreføres. Det medfører at fristen

definisjon av arbeidsgivere har bestått i en årrekke (siden 1952), og begrepet er godt innarbeidet blant alle brukerne. At definisjonen går lengre enn hva man vanligvis legger i ordet "arbeidsgiver" byr, etter KS' oppfatning, ikke på vesentlige praktiske problemer. Rekkevidden av begrepets innhold er avklart gjennom mangeårig praksis. En eventuell innføring av begrepet "trekkansvarlig" vil ikke være klargjørende, men tvert imot være egnet til å forvirre brukerne. Det er en uheldig likhet til ordet "trekkpliktig", som benyttes om en godtgjørelse det skal foretas forskuddstrekk i. Begrepene kan forveksles og skape unødvendige misforståelser. Det er dessuten et viktig moment at definisjonen av arbeidsgivere i skattebetalingsloven er lagt til grunn i reglene om arbeidsgiveravgift etter folketrygdloven. Forskrift av 04.07.1991 nr. 454 om arbeidsgiver- og arbeidstakerregisteret § 3 har en tilsvarende definisjon av arbeidsgivere. Begrepet "arbeidsgiver" bør derfor beholdes. Definisjonen i ligningsloven § 11-1 inkluderer ikke utleggstrekk (påleggstrekk), slik dagens bestemmelse i skattebetalingsloven § 3 første ledd bokstav b gjør. I innkrevingsloven er ordet "trekkansvarlig" benyttet om en som skal foreta utleggstrekk, men begrepet er ikke definert utover ligningsloven § 11-1. Utleggstrekk foretas typisk i ytelser det skal foretas forskuddstrekk i, men kan også trekkes i andre ytelser/vederlag. Definisjonen i ligningsloven § 11-1 er for snever når "trekkansvarlig" begrenses til en som skal foreta forskuddstrekk.

Det fremstår som fristende å være enig i at det kan være hensiktsmessig med en felles betegnelse for forskudd ("forskuddsskatt" og "forhåndsskatt") og restbeløp ("restskatt" og "resterende skatt") for forskuddspliktige og etterskuddspliktige. Det er imidlertid ikke samme innhold i begrepene i dag, og det kan da være uheldig å gi dem samme navn. Dagens begreper er innarbeidede og presise, og terminologien bør ikke endres før de materielle reglene er samsvarende. En slik materiell endring for de etterskuddspliktige skattytere (omgjøre etterskuddsordningen til en forskuddsordning) antas å medføre en massiv motstand fra næringslivet, og derav vil det være en lang og tung prosess eventuelt å gjennomføre dette.

Ytelser det skal gjennomføres forskuddstrekk i

I dagens skattebetalingslov er de ytelsene som er gjenstand for forskuddstrekk regnet opp kasuistisk. I forslaget til ny innkrevingslov, er det lagt opp til at man skal vise til reglene i skattelovens kapittel 5. I pkt. 14.2.9 drøfter departementet spørsmålet om ytelsene som er gjenstand for forskuddstrekk skal nevnes direkte i loven, eller om man bare skal benytte seg av en henvisningsteknikk. Departementet peker på at dagens måte å angi hvilke ytelser det skal foretas forskuddstrekk i, blant annet har den fordel at det er mulig å lese direkte ut av loven hvilke ytelser som er underlagt trekkplikt. På den annen side mener departementet at en ulempe med dagens ordning, kan være at reglene om forskuddsutskrivingen er lite robuste i forhold til endringene i skattereglene. Departementets vektning av de to argumentene er svært interessant og sier mye om hva man egentlig vil oppnå med ny innkrevingslov.

At det går an å lese direkte ut av loven hvilke ytelser det skal foretas trekk i, er selvsagt en meget stor fordel for brukerne av loven – det vil si arbeidsgivere, skattytere og forvaltningsorganene. At reglene er lite robuste for endringer i skatteloven, er først og fremst en utfordring for den som har ansvar for å holde loven oppdatert, altså Finansdepartementet. Etter KS' vurdering må flere millioner brukeres behov gå foran ett departements ønsker.

Departementet legger altså til grunn at det er en ulempe at reglene om skatteutskrivingen er lite robuste i forhold til endringer i skattereglene, og at sammenhengen mellom skatteplikten og plikten til å foreta forskuddstrekk ikke kommer tilstrekkelig klart til uttrykk i dagens regler. Departementet foreslår derfor å omarbeide reglene om hvilke ytelser som er trekkpliktige, jf. dagens definisjon i skattebetalingsloven §§ 5 og 5 A.

3 12 3 Kommentarer/vurderinger

Plasseringen i ligningsloven kapittel 11

KS er grunnleggende uenig i at reglene for utskriving av forskudd skal plasseres i ligningsloven – og i departementets begrunnelser for å forslå dette.

Hovedbegrunnelsen for innføringen av skattebetalingsloven i 1952 var å få skattebetaling over fra å være etterskuddsbetaling til å bli en forskuddsordning. I årene rett etter krigen hadde det vært en utvikling der en stadig større del av skattene måtte tvangsinnfordres. Samtidig hadde det offentlige et stort likviditetsbehov. Løsningen var å sørge for at det alt vesentligste av skatten ble betalt i løpet av inntektsåret, dvs. på forskudd/før ligning ble gjennomført. Det var aldri noen tvil om at forskudds- og innkreivingsreglene hang uløselig sammen, og da det ble utarbeidet en samlet skattebetalingslov var det helt naturlig å beskrive reglene om forskudd i nær sammenheng med – og sammen med reglene om avregning og innkreiving.

I forbindelse med innføringen av skattebetalingsloven, ble det også vurdert *hvem* som skulle skrive ut forskuddet. Når man valgte å plassere dette ved ligningskontoret var dette først og fremst av praktiske grunner. Ligningssjefen førte skattemanntallet og hadde oversikt over skattyters siste ligning, og det var derfor også hensiktsmessig at han fastsatte forskuddet. Det blir i forarbeidene imidlertid pekt på at det er en forutsetning at det ved praktiseringen av forskuddsordningen er et samarbeid mellom ligningsmyndigheter og innkreivingsmyndigheter.

Det finnes mange gode argumenter for å overføre ansvaret for forskuddsutskrivingen av skatt fra ligningsmyndighetene til innkreivingsmyndighetene, jf. blant annet at innkreivingsmyndighetenes virksomhet er direkte avhengig av hvor godt eller dårlig forskuddsutskrivingen virker, mens ligningsmyndighetene bare har en begrenset faglig interesse av at forskuddet blir riktig fastsatt.

KS vil imidlertid ikke nå foreslå å overføre ansvaret for forskuddsutskrivingen til innkreivingsmyndighetene, blant annet fordi utskrivingen av forskuddsskatten uansett gjøres sentralt i Skattedirektoratet for samtlige norske skattytere – og det spiller liten praktisk rolle om det står ligningskontorets eller skatteoppkreivkontorets navn på konvolutten.

Det som er avgjørende viktig er imidlertid at utskriving av forskudd, avregning og innkreiving i lov- og regelverket beskrives i nær sammenheng, fordi dette rent faktisk er sider av samme sak. Skattebetaling, jf. blant annet at det er anerkjent at i mange sammenhenger er forbedring av forskuddsutskrivingen den beste måte å forbedre innkreivingen på. Med dette som utgangspunkt mener KS at for å ivareta helhetsperspektivet og brukernes behov må beskrivelsen av forskuddsregler og innkreivingsregler være samlet i en og samme lov.

Den beste løsningen er etter KS' vurdering at skattebetalingsloven opprettholdes – gjerne i modernisert fasong – som en samlet lov for alle funksjoner innen skattebetaling, herunder for forskuddsutskriving. Dette blant annet på grunn av forskuddsordningen som skiller skattebetalingen vesentlig fra betaling av andre offentlige krav. At vi rent faktisk har hatt en samlet og helhetlig skattebetalingslov i mer enn 50 år, og at den fortsatt fungerer utmerket, bare understreker dette.

Terminologiske endringer

Departementet legger til grunn at begrepet "*arbeidsgiver*" i skattebetalingsloven er egnet til å skape uklarhet og foreslår at begrepet erstattes med "*trekkansvarlig*". Skattebetalingslovens

til tvister. Reglen er nødvendig for å kunne plassere kostnadene i skatteregnskapet og bør derfor gjengis både i ligningslov og i innkrevingslov

3 11 4 Forslag til forbedringer

Skattebetalingsloven § 48 nr 6 er videreført i hhv forslaget til ligningslov § 12-1 nr 5 og utkast til innkrevingslov § 11-1 nr 4. Ved tvist i retten i sak om tvangsfullbyrdelse skal retten stadfeste forføyningen for det beløp som vil fremgå av en ny ligning i samsvar med kjennelsen eller dommen. Det ville være en fordel å presisere i loven at domstolen skal stadfeste det beløpet som skal betales, og at det inkluderer krav på renter (av forskjellig slag) og omkostninger, slik at det panterettslige spesialitetsprinsipp er ivaretatt, jf panteloven §§ 1-4 og 1-5.

Helheten i sktbtl § 48 er etter KS' vurdering ikke ivaretatt i utkastet til nye regler. Forslaget fremstår som fragmentert og uoversiktlig. Reglene for rettslig prøving av skattekrav – både hva gjelder ligning og innkreving – er helt sentrale regler for innkrevingsmyndighetene. Reglene bør stå i innkrevingsloven i sin helhet, hvis nødvendig også i ligningsloven.

3.12 Utskriving og gjennomføring av forskuddstrekk og forskuddsskatt (høringsnotat kap. 14)

3 12 1 Gjeldende rett

Departementets fremstilling av gjeldende rett er i hovedsak riktig. Det er imidlertid et utsagn som må kommenteres nærmere. Departementet uttaler i pkt 4 1 2 på side 93 følgende: "*Det er alminnelig antatt at godtgjørelse som ikke anses som skattepliktig inntekt etter skatteloven, heller ikke er trekkpliktig*". Dette er utgangspunktet, men det er ikke en absolutt sammenheng mellom skatteplikt og trekkplikt i dagens lovverk.

Det er viktig å merke seg at det finnes godtgjørelser som er ikke er skattepliktige, men som likevel er trekkpliktige. Dette er typisk utgiftsgodtgjørelser (f.eks. bilgodtgjørelse, diettgodtgjørelse). Slike godtgjørelser er – på ligningsstadiet – kun skattepliktige i den grad de gir et *overskudd*, jf skatteloven § 5-1 (1), jf §§ 5-10 og 5-11 (2). På forskuddsstadiet er godtgjørelsene trekkpliktige også for den delen som ikke gir overskudd, hvis legitimasjons- og dokumentasjonskravene i forskrift av 14.10.1976 nr 9830 ikke er oppfylt. Dette er et meget viktig unntak fra utgangspunktet om at godtgjørelser som ikke anses som skattepliktig inntekt etter skatteloven, heller ikke er trekkpliktig. Se for øvrig kommentarene til ligningsloven § 11-14 nedenfor.

3 12 2 Forslaget

Departementet foreslår at reglene om forskudd på skatt flyttes fra skattebetalingsloven til et nytt kapittel 11 i ligningsloven. Det foreslås harmonisering og endringer i begreper knyttet til skattebetalingsordningen. Departementet ønsker også å endre definisjonen av hvilke ytelser som inngår i trekkgrunnlaget. Det er videre foreslått harmonisering av fristen for oppgaver og betaling slik at begge forfaller den 15. i annenhver måned. Departementet har ved flyttingen og omformuleringen av bestemmelser kun i meget liten grad foreslått endringer i reglene.

at dette er kommentert. Det kan derfor se ut som renter og kostnader ikke kan innkreves ved utleggstrekk (påleggstrekk) etter det nye lovforslaget, uten at dette synes å være tilsiktet. For å unngå enhver misforståelse, må dette med i lovforslaget, eller det må kommenteres hvorfor det ikke er tatt med i lovteksten. Skattekravstypene er ikke spesifisert, slik som i skattebetalingsloven, uten at vi kan se at det vil ha praktiske konsekvenser siden disse er spesifisert i §§ 1-1 og 1-2.

§ 8-3 andre ledd regulerer hva skatteoppkreverne kan ta utleggstrekk (påleggstrekk) i. Henvisning til dekningsloven § 2-7 under bokstav a) er en videreføring av sktbl § 33 nr 1 første punktum. Under lovforslagets bokstav b) er påleggstrekkforskriftens bestemmelse i § 3 nr 2 om muligheten for trekk i godtgjørelse for arbeid eller oppdrag utført som ledd i selvstendig næringsvirksomhet videreført. Trekkbegrensningen på 20 % i forskriftens § 5 nr 2 er også videreført under bokstav b). At skyldner kan samtykke til et høyere trekk er imidlertid utelatt uten kommentar.

Man bør videreføre bestemmelsen i påleggstrekkforskriftens § 9 nr 1 siste punktum om at det ved påleggstrekk i godtgjørelse eller ytelse som ikke kan gjøres til gjenstand for forskuddstrekk, skal påleggstrekket foretas i bruttogodtgjørelsen uten fradrag av noe slag. Denne bestemmelsen er helt nødvendig for at den trekkpliktige skal kunne vite hva som er trekkgrunnlaget. Merverdiavgift inngår således i trekkgrunnlaget.

Lovforslaget inneholder et nytt punkt i bokstav b) med henvisning til dekningsloven § 7-2 uten at dette er kommentert. Vi antar at § 7-2 er skrivefeil for § 2-7. I så tilfelle er dette en videreføring av bestemmelsen i sktbl § 33 nr 1 in fine som viser til dekn § 2-7, og det blir ingen realitetsendring.

Den presiseringen som påleggstrekkforskriften har i § 4 nr 1 andre punktum om at det kan tas hensyn til inntekt som hans ektefelle har og inntekt som oppbæres av hjemmевærende barn, synes det usikkert om er tenkt videreført. Etter vår mening bør bestemmelsen i alle fall videreføres i forskrift. Dette fordi man i virkelighetens verden møter mange forsøk fra illojale skattytere på å unngå forfølgning ved pro-forma å overføre verdier og inntekter til nærstående. Familiemønsteret har endret seg mye siden forskriften først ble gitt 21. august 1981. Ved fornying av forskriften bør derfor også samboer og partner tas med i denne bestemmelsen, sammen med ektefelle.

KS går imot forslaget om at avtalt påleggstrekk i sktbl § 34 utgår og etterlyser bakgrunnen for forslaget. Dette er en praktisk - og hensiktsmessig ordning som bør gjøres generell. Et avtalt trekk vil være mer skånsomt for skyldneren enn et påleggstrekk. Belastningen på arbeidsgiveren vil også være mindre ved et avtalt trekk. Dersom avtalt trekk ikke gjennomføres som generell regel, bør det gis adgang til påleggstrekk i alle tilfelle man i dag kan avtale trekk. Man bør dessuten ha en hjemmel for å kunne avtale et høyere trekk enn 20 % (som kan pålegges etter lovforslagets § 8-3 andre ledd b første punktum). En slik avtale kan egentlig gjøres uten nærmere lovhomeel, men en lovbestemmelse kan være hensiktsmessig. Betalingsavtaler som lett brytes av debitor er på ingen måte like betryggende som avtalt påleggstrekk, som må sies opp med 14 dagers varsel, jf påleggstrekkforskriften § 7 nr 4 som derfor bør videreføres.

Gjennomføring av utleggstrekk (påleggstrekk)

§ 8-4 første ledd er en videreføring av skattebetalingsloven § 33 nr 3. For å unngå at andre ledd leses antitetisk bør også skatteoppkreverne nevnes sammen med skattefogdkontorene i

lovteksten Det vil motvirke eventuell misforståelse om at utleggstrekk (påleggstrekk) pålagt av skatteoppkreverne inngår i skyldnerens konkursbo Der skatteoppkreveren beslutter utleggstrekk i godtgjørelse for arbeid eller oppdrag overfor selvstendig næringsdrivende og den trekkpliktige ikke har skattetrekkskonto, vil det trukkede beløp ellers kunne gå inn i skyldnerens konkursbo

KS er enig i at reglene i skattebetalingsloven § 33 nr 2 om underretning om plikten til å trekke ved å sende rekommandert brev eller på "annen påviselig måte" ikke trenger å videreføres i eventuell ny innkreivingslov

Det synes uklart hvilke bestemmelser i påleggstrekkforskriften som er tenkt videreført i ny forskrift Prioritetsreglene i forskriftens § 10 er det nødvendig å videreføre Av dekningsloven § 2-8 tredje ledd første punktum fremgår: "Dersom de krav som ikke kan dekkes samtidig er likt prioritert etter første og annet ledd, dekkes først det krav som det først ble gitt pålegg om trekk for " (Vår understreking) Flere namsmenn kan ha gitt pålegg om utleggstrekk ved avholdelse av utleggsforretning Namsmannen vil da være den nøytrale instans som daterer utleggstrekket, og det utleggstrekket som er gitt først, går foran. For påleggstrekk gitt ved skatteoppkrever er det mulighet for antedatering, siden den som gir trekket også er kreditor I påleggstrekkforskriften § 10 nr 3 andre ledd er det tatt høyde for dette ved at det er det trekket den trekkpliktige har mottatt sist som må vike Antedatering vil da ikke hjelpe, da den trekkpliktige som den presumtivt nøytrale instans vil avgjøre hvilket trekk som ble mottatt først

I forslaget til ny innkreivingslov er det heller ikke tatt med prioritet for renter påløpt i trekkperioden, jf forskriften § 10 nr 3 tredje ledd Det må være en absolutt forutsetning at det foretas en total gjennomgang av hvilke bestemmelse i påleggstrekkforskriften som skal videreføres i ny forskrift dersom ny innkreivingslov blir vedtatt

I lovforslaget er det foreslått at bestemmelsen i sktbl § 33 nr 2 andre punktum om at et pålegg om trekk også skal gjelde overfor det organ som utbetaler dagpenger under arbeidsledighet etter folketrygdloven kapittel 4 eller sykepenger etter folketrygdloven kapittel 8, ikke skal videreføres i ny innkreivingslov Dette kan KS ikke være enig i Dersom det ligger trekk på vent, er nåværende regel klar ved at nedlagt trekk hos arbeidsgiver beholder trekket om det går over til trygdekontoen Det kan også være ressursbesparende i stedet for at to innkreivere arbeider samtidig

I lovforslaget side 161 andre avsnitt er vist til at tvfb1 § 7-23 andre ledd bestemmer at "(d)ersom saksøkte skifter arbeidsgiver, kan namsmannen etter begjæring fra saksøkeren pålegge den nye arbeidsgiveren trekkplikt for resten av trekkperioden " Bestemmelsen passer ikke for skatteoppkrever/skattefogdkontor som selv nedlegger trekk Det antas at "namsmannen" og "skatteoppkreveren/skattefogden" som sarnamsmann er likestilt, men dette må beskrives i loven

Forholdet til tvangsfullbyrdsloven

Forslaget i § 8-5 angir positivt hvilke bestemmelser i tvangsfullbyrdsloven som kommer til anvendelse for skatteoppkreverne I forhold til dagens regel skattebetalingsloven § 40a vil forslaget utvide bruken av tvfb1 fordi kap 3 om omkostninger og kap 4 om tvangsgrunnlagene og tvangskraft skal gjelde Samtidig er hele kapittel 7 foreslått å gjelde der skattebetalingsloven i dag kun omfatter §§ 7-9 til 7-28 §§ 5-6 til 5-19 er gitt anvendelse i tråd med gjeldende rett

Departementet gir ingen begrunnelse for denne utvidelsen, men viser til at det skal være behov for en klargjøring og presisering av hvilke bestemmelser som skal gjelde KS kan i utgangspunktet bifalle et forsøk på å klargjøre hvilke bestemmelser i tvfbl som skal gjelde for skatteoppkreverne, men vi kan ikke se at departementet har lyktes i sitt forsøk

I nåværende lovgivning kan vi ikke se at §§ 7-3 til 7-8 gjelder, og de bør heller ikke gjelde i en ny innkrevingslov, da de ikke passer Bestemmelsene i §§ 7-5 og 7-6 (om begjæringens innhold og foreleggelse av denne for saksøkte) vil skape unødvendig usikkerhet i forhold til dagens løsning Det benyttes ikke begjæringer om utlegg internt hos skatteoppkreverne Foreleggelse av begjæringen for saksøkte er ikke nødvendig, fordi varslingsreglene for særlige tvangsgrunnlag i § 4-18 nettopp er til for å sikre saksøkte informasjon og rettssikkerhet En fremleggelse av begjæringen etter § 7-6 vil således ikke ha noen selvstendig betydning, men derimot kunne medføre betydelig økt tids- og ressursbruk

Det vil også medføre unødvendig ressursbruk dersom tvfbl § 7-21 skal gjelde i sin helhet Beslutning om utleggstrekk skal føres i namsboken og skyldner og den trekkpliktige skal gis utskrift av namsboken I dag er bestemmelsen slik at påleggstrekk i 3 eksemplarer sendes arbeidsgiveren, som gir påtegning om når de er mottatt Arbeidsgiveren skal straks levere ett eksemplar videre til skyldneren, jf forskriften § 6 nr 2 Også dette viser at påleggstrekk og utleggstrekk i dag ikke er det samme

Et lovforslag som omfatter hele kap 7 vil dessuten være inkonsekvent I tvfbl § 7-5 om begjæringens innhold henvises til tvfbl § 5-2, en bestemmelse som etter forslaget ikke vil være gjeldende I følge forslaget er det bare §§ 5-6 til 5-19 som skal anvendes Departementet fremholder for øvrig selv i sin omtale av skatteoppkreverens kompetanse at § 7-3 ikke gjelder.

Tvfbl kap 3 om omkostninger vil for det alt vesentlige kodifisere det som er gjeldende rett for skatteoppkreverne på området i dag Dette gjelder i særlig grad saksøktes alminnelige kostnadsansvar Departementet har imidlertid ikke påvist noe særskilt behov for at hele tvfbl kap 3 skal gjelde, og har heller ikke vurdert konsekvensene av forslaget Man har derfor ikke avdekket at flere bestemmelser vil harmonere dårlig med skatteoppkrevernes funksjon som særnamsmenn En mulig konsekvens kan for eksempel være at § 3-6 om frivillig sikkerhetsstillelse vil legge begrensninger på hvilke former for frivillig sikkerhet skatteoppkreveren kan akseptere fra skyldneren der tvangsfullbyrdelsen er iverksatt Bestemmelsen angir bare *bankinnskudd* og *selvskyldnerkausjon* fra bank eller finansinstitusjon som akseptabel sikkerhet Det synes noe usikkert om regelen er absolutt og uttømmende, men det vil være svært uheldig om skatteoppkreveren ikke kan velge å godta sikkerhet i f.eks fast eiendom hvor dette blir tilbudt under tvangsfullbyrdelsen

De fleste reglene i kap 4 er ikke praktiske ift skatteoppkreverens tvangsfullbyrdelse § 4-18 og § 4-19 brukes allerede i dag For øvrig har departementet overhodet ikke foretatt noen vurdering av hvilke konsekvenser det vil ha hvis kapittel 4 blir gjort gjeldende

Forholdet til reglene om saksbehandling i lovutkastet kap 3

Som det vil fremgå av KS' kommentarer til lovutkastet kap 3 forstås forslaget slik at utleggstrekk (påleggstrekk) og utlegg skal være enkeltvedtak med klagerett til overordnet organ og med eventuell begrunnelsesplikt etter forvaltningsloven Ved tvangsfullbyrdelse vil det fortsatt være egne klageregler, se tvfbl §§ 7-26 og 5-16 Vi kan derfor ikke se hvorfor det også skal være klagemulighet til overordnet organ Rettssikkerheten til skyldner er godt

ivaretatt ved nåværende klageadgang til tingretten/byfogden og et to-sporet system vil dessuten gjøre rettstilstanden uoversiktlig. Med det meget store antallet utleggstrekk (påleggstrekk) de store kommunene har, vil en eventuell begrunnelsesplikt være svært ressurskrevende.

Departementet fremhever at en eventuell ny lov skal være et bidrag til forenkling av forvaltningen i tråd med nasjonale mål. Lovforslaget synes her å legge opp til det motsatte, uten at vi kan se at skyldners rettsstilling forbedres.

3.18.4 Forslag til forbedringer

Den foreslåtte utvidelse og presisering av hvilke regler i tvangsfullbyrdelsesloven som kommer til anvendelse for skatteoppgrevene fremstår som utilstrekkelig utredet og som lite hensiktsmessig og til dels inkonsekvent -- og vil ha negative konsekvenser for ressursbruk og proveny. I praksis mener KS forslaget vil medføre redusert rettssikkerhet for skyldner.

KS mener det er feil å fjerne begrepet påleggstrekk som betegnelse på det trekk som nedlegges av de kommunale skatteoppgrevene. Årsaken er som det fremgår ovenfor at påleggstrekk og utleggstrekk på flere områder er vesensforskjellige.

Det er etter KS' vurdering ikke behov for -- og heller ikke ønskelig -- at skattefogdkontorene skal kunne avholde utleggsforretninger for skatteoppgrevene. Forslaget om dette bør derfor utgå.

For øvrig viser vi til våre kommentarer ovenfor.

3.19 Bortfall (lovforslag kap. 10)

3.19.1 Gjeldende rett

Departementet har ikke omtalt høringsutkastets § 10-1 til § 10-5 i eget kapittel -- kun i kommentarene til de enkelte bestemmelsene. Bakgrunnen for dette er trolig at man ikke mener å foreslå vesentlige endringer i forhold til gjeldende rett. I sin redegjørelse for virkeområdet for regelen i sktbtl § 48 a overser imidlertid Departementet at skattetrekk og arbeidsgivers trekkansvar ikke er omfattet av unntaket fra proklama.

3.19.2 Forslaget

Departementet ønsker å videreføre reglene om proklama, foreldelsesfristens utgangspunkt og reglene om foreldelse av renter. Man vil imidlertid utvide lovens virkeområde, slik at bestemmelsene i stor grad skal gjelde alle typer skatter og avgifter som faller under lovens virkeområde. Det betyr at også forskuddstrekk og trekkansvar nå blir unntatt fra proklama. Departementet ønsker videre å ta inn en uttrykkelig henvisning til foreldelseslovens bestemmelser. Man ønsker å videreføre særregelen om foreldelsesfristens lengde for arveavgift. Utkastet inneholder også en helt ny bestemmelse om tilleggsfrist ved opphold i utlandet § 10-6 jf. ovenfor.

3 19 3 Kommentarer/vurderinger

Departementet har valgt å kalle kap 10 i utkastet til innkrevingslov "Bortfall" Kapittelet omhandler proklama og foreldelse Bortfall av krav omfatter rettslig sett langt flere tilfeller enn de som er omtalt i kapittelet Utkastets regel om proklama innebærer dessuten at kravet ikke bortfaller Kapitteloverskriften synes således å være misvisende

§ 10-1 Proklama i bo

Bestemmelsen skal være en videreføring av skattebetalingsloven § 48 a (3) og merverdiavgiftsloven § 27 (2) 3 pkt Ordlyden er endret Fra å omfatte proklama i alle bo er utkastet til bestemmelse begrenset til proklama som utstedes i forbindelse med skifte av dødsbo etter skiftelovens kap 12. Departementet begrunner innsnevringen med at dette er bestemmelsens praktiske virkeområde Det legges til grunn at dette stemmer

Bestemmelsen er foreslått utvidet til alle skatte- og avgiftskrav som omfattes av innkrevingsloven Departementet begrunner dette med hensynet til et oversiktlig regelverk Vi mener utkastets ordlyd bør endres, slik at det fremgår av lovteksten at bestemmelsen gjelder skatte og avgiftskrav "*etter loven her*"

Forslaget innebærer at færre skatte- og avgiftskrav vil falle bort i forbindelse med proklama

§10-2 Forholdet til foreldelsesloven

Skattebetalingsloven inneholdt ingen tilsvarende henvisning. Bestemmelsen skal være tatt inn av informasjonshensyn Vi mener § 10-2 bør omformuleres noe Med tanke på evt fremtidige endringer bør det henvises til bestemmelser gitt i "*loven her*", og ikke til de enkelte spesialbestemmelsene

§10-3 Foreldelsesfristens utgangspunkt

Det fremgår av utkastet at bestemmelsen er en videreføring av bestemmelsen i skattebetalingsloven § 48 a (1) Ordlyden er imidlertid endret "Skatt" er byttet ut med formues- og innteksskatt Skattearter i særlovgivningen, som i dag henviser til § 48 c i skattebetalingsloven, er nå positivt inntatt i utkastet

Bestemmelsen om fristens utgangspunkt gjelder også dersom det oppstår et tilgodebeløp eller et restkrav som en følge av endret likning Fristen skal i tilfelle regnes fra utgangen av det kalenderår da kravet, som oppstod ved den endrede likning, forfaller til betaling

Det fremgår av høringsnotatet at "*For krav på arbeidsgiveravgift, artistskatt, petroleumsskatt, skatt til Svalbard fastsatt ved lønnstrekk arveavgift, merverdiavgift, særavgifter og toll må foreldelsesfristens utgangspunkt fastsettes individuelt for hver enkelt skyldner*" Dette er delvis i strid med det som fremgår av utkastet til § 10-3 (1) og i første avsnitt i kommentarene til bestemmelsen, og skyldes nok en skrivefeil

Skattebetalingslovens § 48 a (1) 2 pkt om forskuddsskatt er videreført i utkastets § 10-3 2 pkt Ordlyden er endret uten at dette innebærer noen realitetsendring

Det fremgår av kommentarene at for foreldelsesfristens utgangspunkt for arbeidsgivers ansvar for unnlatt forskuddstrekk, gjelder foreldelsesreglene i utkastets § 12-6 tredje ledd For oversiktens skyld burde dette fremgå i kap 10 Når en først har valgt å samle bestemmelsene om foreldelse i ett kapittel, bør denne bestemmelsen fremgå – om ikke annet i form av en henvisning Kravets karakter av å ikke være en skatt eller avgift, men et økonomisk

ansvarskrav, bør ikke være avgjørende så lenge selve loven regulerer innkreving av et slikt krav

I utkastets § 10-3 tredje pkt fremgår det at "*Det samme gjelder renter av slike krav*". Foreldelsesfristens utgangspunkt for renters vedkommende var tidligere plassert i skattebetalingslovens § 48 a (1) 1 pkt. Den stod sammen med hovedregelen, at foreldelsesfristen skulle begynne å løpe da skatten, eller siste termin av skatten forfalt til betaling. Slik bestemmelsen om foreldelsesfristens utgangspunkt for renter nå er plassert, kan det se ut til at foreldelsesfristen for renter i alle tilfeller skal beregnes fra utgangen av det kalenderår da likningen ble foretatt. Det ser ikke ut til at en slik realitetsendring er tilsiktet. Det bør derfor gå klarere frem at foreldelsesfristens utgangspunkt for renter er den samme som for hovedkravet.

Utkastets § 10-3 (2) er en videreføring av arveavgiftsloven § 33 a (1) andre pkt og (2). Departementet kommenterer ikke dette i høringsnotatet. Bestemmelsen i utkastet henviser til arveavgiftlovens bestemmelser.

§ 10-4 Foreldelsesfristens lengde

Bestemmelsen omfatter kun fristens lengde i forhold til arveavgift. For andre skatter og avgifter gjelder foreldelseslovens regel. Vi har ikke kommentarer til utkastets § 10-4.

§ 10-5 Foreldelse av forsinkelsesrenter

Bestemmelsen er en videreføring av skattebetalingsloven § 48 a (2). KS har ikke merknader til utkastets § 10-5.

§ 10-6 Tilleggsfrist ved opphold i utlandet

Se omtale av bestemmelsen ovenfor i punktet om bortfall av krav.

3 19 4 Forslag til forbedringer

KS viser til de foran påpekte behovene for presiseringer.

3.20 Ansvarsregler (lovforslag kap. 12)

3 20 1 Gjeldende rett

Høringsnotatet inneholder ikke en samlet fremstilling av gjeldende rett og departementets vurderinger og forslag vedr. "ansvarsregler". Det er kun i departementets merknader til de enkelte bestemmelser at departementets synspunkter fremkommer. Arbeidsgivers/ trekkansvarliges rolle og ansvar er en av bærebjelkene i skattebetalingssystemet, og KS etterlyser den samlede drøftelse og vurdering som er nødvendig for å kunne forstå konsekvensene av de endringer som foreslås.

3 20 2 Forslaget

Ansvar for foreldre

Bestemmelsen om foreldrenes ansvar for hjemmeværende barns skatt jf. skattebetalingslovens § 37 nr. 2 foreslås videreført jf. forslag til § 12-1. Det foreslås presisert hvilke skattekrav bestemmelsen omfatter.

Ansvar for selskaper

Bestemmelsene om selskapers ansvar knyttet til likning av medlemmer og selskapers ytelser til subjekter i utlandet jf skattebetalingslovens § 37 nr 3 og 5 foreslås videreført jf forslag til § 12-2 nr 1 og 2 Det foreslås presisert hvilke skattekrav bestemmelsen omfatter

Ansvar for fullmektiger

Bestemmelsen om ansvar for fullmektiger knyttet til utenlandske subjekter jf skattebetalingslovens § 37 nr. 4 foreslås videreført jf forslag til § 12-3 Det foreslås presisert hvilke skattekrav bestemmelsen omfatter

Ansvar for skifteforvaltere, styremedlemmer mv

Bestemmelsene om skifteforvalteres ansvar knyttet til boets skatteansvar og styrets oa ansvar ved oppløsning av selskaper ol jf skattebetalingsloven § 37 nr. 7 -9 foreslås videreført jf forslag til § 12-4 nr 1-3 Det foreslås presisert hvilke skattekrav bestemmelsen omfatter

Ansvar for selvskiftende arvinger

Bestemmelsene om selvskiftenes arvingers ansvar for avdødes skatt jf skattebetalingsloven § 37 nr 10 foreslås videreført jf forslag til § 12-5 Departementet viser til at ordlyden i gjeldende bestemmelser er noe uklar og egnet til å misforstå Det foreslås derfor visse språklige endringer som er ment som en presisering av gjeldende rett

Ansvar for trekkansvarlig – utleggstrekk og forskuddstrekk

Bestemmelsene om den trekkansvarliges økonomiske ansvar knyttet til gjennomføring og betaling av forskuddstrekk og utleggstrekk foreslås videreført jf § 12-6 nr 1 Ansvar knyttet til forskuddstrekket foreslås videreført i ny innkrevingslov selv om forskuddsreglene for øvrig foreslås flyttet til ligningsloven Det er foretatt enkelte redaksjonelle og språklige endringer uten at departementet har kommentert dette nærmere

Bestemmelsene om ansvar for arbeidsgivere som ikke registrerer arbeidstakere i Arbeidstakerregisteret foreslås videreført i § 12-6 nr 2 Ved fastsetting av ansvarets størrelse foreslås en videreføring av gjeldende sats på 10 % av trekkgrunnlaget, men slik at dette nå fremgår direkte av lovteksten og ikke av forskrift slik som tidligere Det er vist til at informasjonshensyn tilsier at satsen bør fremgå uttrykkelig av loven

Bestemmelsene om foreldelse av trekkansvarliges ansvar foreslås videreført jf § 12-6 nr 3

Iht systematikken i forslaget til ny innkrevingslov er det gitt egne bestemmelser om forfall av trekkansvarliges ansvar i § 5-22 og om renter i § 6-1 nr 1, annet punktum

Tvangsinnfordring

Bestemmelsene om tvangsinnfordring av ansvarskrav jf skattebetalingsloven §§ 35, 36 og 49 nr 3 andre og fjerde punktum foreslås videreført i § 12-7 nr 1

Regress

Bestemmelsen om regress knyttet til visse ansvarskrav jf skattebetalingsloven § 37 nr. 6 foreslås delvis videreført jf forslag til § 12-7 nr 2 Departementet viser til at bestemmelsen

ikke innebærer noe mer enn hva som følger av alminnelige pengekravsrettslige regler om resgressadgang, men departementet mener det kan være en fordel for den ansvarlige å kunne vise til en lovbestemmelse der det uttrykkelig står at han kan kreve beløpet tilbake. Gjeldende ordlyd om at beløpet kan kreves dekket ved motregning foreslås ikke videreført da dette anses for unødvendig å angi.

3 20 3 Vurderinger/kommentarer

Departementets forslag om presisering av hvilke skattekrav bestemmelsene omfatter, antas ikke å medføre realitetsendringer. Heller ikke departementets øvrige forslag til presiseringer av gjeldende rett antas å medføre realitetsendringer og KS har ikke merknader til disse.

Når det gjelder arbeidsgivers (trekkansvarliges) ansvar savner KS en samlet drøftelse av arbeidsgivers plikter, samt økonomiske og strafferettslige ansvar.

Arbeidsgivers (trekkansvarliges) rolle i skattebetalingssystemet er helt sentral og ved ikke å se bestemmelsene knyttet til arbeidsgivers plikter og rettigheter samlet er det betydelig risiko for at sentrale sammenhenger knyttet til denne rollen tapes av syne. Bestemmelser knyttet til arbeidsgivers plikter og ansvar foreslås av departementet dels plassert i ligningsloven og dels i innkrevsloven, og også innenfor den enkelte lov er ulike bestemmelser plassert i ulike kapitler. KS mener dette er fragmentering av sentrale elementer i gjeldende skattebetalingssystem, der man ved senere endringer i enkeltbestemmelser lett kan overse sammenhenger og dermed ødelegge et balansert system av plikter og rettigheter. KS mener man allerede i det foreliggende forslag til ny innkrevslov kan se eksempel på slik problemer jf sammenhengen mellom arbeidsgivers økonomiske ansvar jf forslag til § 12-6 nr 1 og forslag til forfallsbestemmelse for dette ansvaret jf forslag til § 5-22. Det vises til KS sine merknader til § 5-22.

3 20 4 Forslag til endringer

Arbeidsgiver er på mange måter den viktigste aktør i det norske skattebetalingssystemet. Samlet oversikt over arbeidsgivers plikter og rettigheter ifbm skattebetaling bør beskrives i en og samme lov. Dette bør etter KS' vurdering være skattebetalingsloven, som bør opprettholdes som den helhetlige og velfungerende lov den er, gjerne i en oppdatert og modernisert versjon. Den foreslåtte nye innkrevsloven er etter KS' vurdering en lite brukervennlig lov som ikke bør gjelde for skatt. Dersom det allikevel blir vedtatt en innkrevslov – og den blir gjort gjeldende også for skatt – bør samlet beskrivelse av arbeidsgivers plikter og rettigheter skrives inn i denne loven, og ikke fordeles mellom innkrevsloven og ligningsloven.

Arbeidsgivers/trekkansvarliges økonomiske ansvar for forskuddstrekk og utleggstrekk bør gjennomgå og vurderes på nytt for å få frem alle sider ved dette ansvaret.

3.21 Kontrollhjemmel, taushetsplikt og tredjemannsopplysninger (sktbl. § 47)

3 21 1 Gjeldende rett

Skatteoppkreverens kontrollhjemmel er plassert i skattebetalingsloven § 47 nr 1, som hjemler regnskapsmessig kontroll av arbeidsgivere i kommunen. Det er knyttet en særlig taushetsplikt

til arbeidet med bokettersyn, jf § 47 nr 2. Det er i dag ikke anledning for skatteoppkreverne å innhente kontrollopplysninger fra tredjepersoner (tredjemannsopplysninger)

3 21 2 Forslaget

Skatteoppkreverens kontrollhjemmel i skattebetalingsloven § 47 nr 1 videreføres i ligningsloven § 11-20. Formuleringen "arbeidsgivere og andre innen kommunen som etter denne lov har plikt til å foreta trekk" er byttet med begrepet "trekkansvarlige", samt at det er spesifisert at tilsynet gjelderplikten til å foreta "forskuddstrekk og pålagt trekk". Departementet uttaler at det ikke er ment å innebære realitetsendringer. Den særlige taushetsplikten for bokettersyn videreføres ikke, men erstattes av en generell taushetsplikt i innkrevingsloven § 3-3, jf ligningsloven § 3-13.

3 21 3 Vurderinger

KS er uenig i at skatteoppkrevernes kontrollhjemmel flyttes til ligningsloven. Reglene om gjennomføring av trekk og kontroll av at dette gjøres på korrekt måte, har ingenting med "ligning" og ligningsmyndighetene å gjøre.

Vi kan ikke se at departementet i utkastet behandler skatteoppkrevernes adgang til å innhente kontrollopplysninger fra tredjepersoner (tredjemannsopplysninger). I et høringsnotat fra juli 2000 (med høringsfrist 1. november 2000) foreslår departementet at skatteoppkreverne skal få en utvidet adgang til å innhente tredjemannsopplysninger ved arbeidsgiverkontrollen.

"[] For ligningsmyndighetene er det gitt adgang til å innhente kontrollopplysninger fra ulike tredjepersoner i medhold av ligningsloven kap. 6. Denne adgangen er et viktig ledd i ligningsmyndighetenes kontrollarbeid, og er av avgjørende betydning for effektive kontroller og korrekte ligningsansettelser. På tilsvarende vis er avgiftsmyndighetene gitt adgang til å innhente kontrolloppgaver i merverdiavgiftsloven kap. XII. Skatteoppkreverne har imidlertid ikke samme mulighet til å innhente kontrollopplysninger i forbindelse med arbeidsgiverkontrollen. Behovet for slike opplysninger er imidlertid stort, og ligningsmyndighetene blir ofte anmodet om bistand til å innhente slike opplysninger, jf ligningsloven § 3-13 nr 2 bokstav a hvorefter taushetsbelagte opplysninger kan gis til offentlig myndighet som kan ha bruk for dem i sitt arbeid med skatt, toll og avgift mv.

3 Bakgrunnen for forslag om endringer

Arbeidsgiverkontrollen er viktig som ledd i det offentliges arbeid med skatt og folketrygdavgift. Gjennom ordningen med forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift kanaliseres det meste av lønnsbeskatningen gjennom arbeidsgiverne. Lønn er provenymessig langt det største av alle skattegrunnlag, og kontrollen med dette grunnlaget må holdes på et høyt og aktivt nivå. Den stedlige arbeidsgiverkontrollen har fått lavere omfang og kvalitet enn forutsatt. Innføring av en hjemmel for å innhente kontrollopplysninger fra tredjepersoner er et tiltak som vil kunne sikre en mer effektiv utnyttelse av eksisterende kontrollressurser.

Opplysningene som det foreslås å pålegge tredjeperson å gi, har arbeidsgiveren plikt til å gi selv. Det er altså ikke tale om at kontrollmyndighetene skal få adgang til nye typer opplysninger. Adgangen til opplysninger fra tredjepersoner er viktig i tilfeller der arbeidsgiveren selv ikke kan eller vil gi pliktige opplysninger. I slike tilfeller vil opplysninger fra tredjeperson kunne avkrefte eller bekrefte mistanke om manglende etterlevelse av regelverket. Tilgang til opplysninger fra tredjepersoner vil også bedre muligheten for å påvise feil/mangler i arbeidsgiverens beregning, innberetning og oppgjør for skattetrekk og arbeidsgiveravgift.

Innhenting av nye opplysninger via ligningsmyndighetene anses lite hensiktsmessig da dette medfører at kontrollarbeidet forsinkes i tillegg til at ordningen medfører merarbeid for ligningsmyndighetene. Behovet for kontrollopplysninger som ledd i arbeidsgiverkontrollen er stort, og det bør under gitte forutsetninger være forsvarlig å etablere kontrollhemler for skatteoppkreveren mv på tilsvarende vis som det som i dag gjelder for lignings- og avgiftsmyndighetene. Det er snakk om betydelige beløp som er gjenstand for innkreving og potensialet for økonomisk motiverte unndragelser er minst like stort på dette området. I kontrollsammenheng vil innhenting av opplysninger fra tredjepersoner kunne bidra til å avdekke skatte- og avgiftsunndragelser, samt andre former for økonomisk kriminalitet. Ordningen med innbetaling og innberetning av skatter og avgifter er i stor grad et tillitsbasert system, og det er viktig å kontrollere at dette systemet fungerer tilfredsstillende i praksis."

Ut fra dette høringsnotatet, høringsinstansenes uttalelser og den store unødvendige ressursbruk som manglende hjemmel for skatteoppkreverne til å innhente tredjemannsopplysninger medfører, forstår ikke KS at det ved utarbeidelsen av nærværende lovforslag og høringsnotat ikke er innarbeidet et forslag om lovregulering av adgangen til å innhente tredjemannsopplysninger.

Det nevnes i denne forbindelse at departementet har sendt ut et høringsnotat om lignings- og avgiftsmyndighetenes adgang til å kreve kontrollopplysninger fra banker mv (med høringsfrist til 15. oktober 2003). Høringsnotatet er et utkast til endring av ligningsloven § 6-4 og merverdiavgiftsloven § 48. Skatteoppkreveren er ikke omfattet av lovforslaget som regulerer ligningsmyndighetenes adgang til å kreve kontrollopplysninger fra banker mv. KS mener at det må legges inn i innkrevingsloven forslag om tilsvarende rettigheter også for skatteoppkreverne.

Ifølge forslaget skal det kontrolleres at plikten utføres "i samsvar med de forskrifter og de pålegg som er gitt", og dermed er plikter som følger av lover ikke inkludert. Vi antar at det ikke er tvil om at plikter etter loven er omfattet, men mener det bør inntas i lovteksten av pedagogiske grunner (slik det er valgt andre steder).

Det er i annet punktum benyttet formuleringen "den som plikter å foreta trekk", og vi antar at det kan omfattes av begrepet "trekkansvarlig". Vi har notert at selve trekkhandlingen er omtalt med begrepene "gjennomføre" og "foreta", og påpeker behovet for en harmonisering. Ifølge høringsnotatet er bestemmelsens saklige virkeområde begrenset til kontroll med gjennomføring av forskuddstrekk, men det er for snevert (jf påleggstrekk/utleggstrekk). For øvrig mener vi at fokuset på dokumentene som kan kreves fremlagt er feil, når kun skattekort og trekkpålegg er særskilt nevnt. Ved gjennomføring av en moderne arbeidsgiverkontroll (bokettersyn) er de kasuistisk nevnte dokumentene av relativt liten betydning. Formuleringen må erstattes med "alle dokumenter og regnskapsmaterieell som har []". Dette sier klart at det ikke bare er papirdokumenter som kan kreves fremlagt.

Departementet sier på side 125 at det beste hadde vært om taushetspliktsreglene på skatte- og avgiftsområdet var enhetlig utformet. Det er ikke gitt en begrunnelse, men kun angitt at "i denne omgang foreslår departementet ikke en slik løsning". Hvorfor har man ikke benyttet anledningen til å utforme enhetlige regler på området? Den valgte løsningen med en henvisningsbestemmelse i innkrevingsloven § 3-3 (til reglene om taushetsplikt for de forskjellige fastsettingsmyndighetene) virker lite praktisk. Den gjør reglene om taushetsplikt mindre tilgjengelig. Hvis man velger en henvisningsregel bør lovteksten uansett vise konkret til de relevante bestemmelsene.

KS mener for øvrig at departementet burde ha benyttet anledningen til å fornye og modernisere lovteksten

3 21 4 Forslag til forbedringer

- Skatteoppkrevernes kontrollhjemmel bør fortsatt stå i en helhetlig skattebetalingslov og ikke i ligningsloven.
- Terminologien i forslaget til kontrollhjemmel i ligningsloven § 11-20 må harmoniseres etter de valg som gjøres i forslaget for øvrig. Lovteksten bør også fornyes og moderniseres slik det er gjort med andre bestemmelser i forslaget
- Skatteoppkreveren må gis adgang til å innhente tredjemannsopplysninger ved at lovhjemmel inntas i ligningsloven (ny § 11-21 nr 1, 2 og 3 eller ny § 11-20 nr 2 bokstav a, b og c)
- Taushetspliktsreglene i innkreivingsloven § 3-3 bør ha konkret henvisning til relevante bestemmelser om taushetsplikt for de ulike fastsettingsmyndighetene

3.22 Straff og trekkseparering (lovforslaget kap. 13 og § 5-41, samt lign.loven kap. 13)

3 22 1 Gjeldende rett

Straffesanksjonene ved brudd på skattebetalingsloven er i dag plassert i skattebetalingsloven §§ 50, 51 og 52. Bestemmelsene regulerer bl a straff for unnlatt gjennomføring og manglende oppgjør for forskuddstrekk og påleggstrekk. Skattebetalingsloven § 11 nr 4 hjemler plikten til separering og sikring av skattetrekk, men i praksis er ikke brudd på plikten sanksjonert hvis arbeidsgiveren senere gir oppgjør for trukket skattetrekk.

3 22 2 Forslaget

Straffehjemmelen for *unnlatt* utleggstrekk foreslås ikke videreført i innkreivingsloven, men unnlatelse kan straffes etter straffeloven § 343 andre ledd (unnlatelse av å foreta utleggstrekk besluttet av skatteoppkreveren som særnamsmann). Strafferammen reduseres dermed fra seks til fire måneder. Ved unnlatelse av å foreta forskuddstrekk vil strafferammen fremdeles være seks måneder, jf ligningsloven § 13-4 nr. 1 (ny). Skattebetalingsloven § 51 videreføres i innkreivingsloven § 13-1 andre ledd og ligningsloven § 13-4 nr 1. Departementet har ikke vurdert ordningen med separering av skattetrekksmidler, og bestemmelsene foreslås videreført i en noe endret språkdrakt. Den generelle bestemmelsen i skattebetalingsloven § 52 videreføres ikke i innkreivingsloven, men er inntatt i ligningsloven § 13-4 nr 2 og 3.

3 22 3 Vurderinger

- For å sikre at trukket skattetrekk blir oppgjort ved forfall, og ikke brukes til andre formål, har alle arbeidsgivere plikt til å separere trukne skattetrekksmidler på skattetrekkskonto. Skatteoppkreveren kan ikke kreve midler utbetalt fra kontoen før skattetrekket er forfalt til betaling. Andre kreditorer er imidlertid avskåret fra å ta beslag i midlene på kontoen, både ved mot-

regning, utlegg og konkurs Formålet med skattebetalingsloven § 11 nr 4 fremgår av Ot prp nr 21 (1991-92) side 45

"Kontroll med arbeidsgivere har avdekket uriktig oppbevaring av skattetrekkbeløp ved nesten halvparten av ettersynene Dette innebærer at trekkbeløp og arbeidsgivers egne midler ikke oppbevares atskilt, eventuelt at trekkbeløp oppbevares på uforsvarlig måte Ved sammenblanding av midler har det offentlige ingen sikkerhet for at trekkbeløpet blir innbetalt Hvis trekkbeløp ikke oppbevares atskilt, vil beløpet ved konkurs gå inn i boets masse Derved tapes hele eller deler av kravet "

Sikring av trukne skattetreksmidler fremstår som meget viktig for skattekreditorene Det er derfor ikke hensiktsmessig at unnlatt separering ikke skal medføre noen sanksjon – hvis den trekkansvarlige *innbetaler* midlene til riktig tid, jf innkreivingsloven § 13-1 andre ledd fjerde punktum Det behøves en sanksjonsbelagt bestemmelse for at bruken av skattetrekskonto skal fungere i praksis, og slik få en effektiv sikring av trekkmidlene

Erfaringene er at en arbeidsgiver som får likviditetsproblemer slutter å separere trekkbeløpene Skattetreksmidlene benyttes til å betale andre regninger Konsekvensen av departementets forslag blir med sikkerhet et betydelig provenytab, jf at skattetrekk er den klart største skattearten i Norge og i 2002 utgjorde mer enn 200 milliarder kroner Det er for sent å sanksjonere manglende separering den dagen arbeidsgiveren ikke kan gi foreskrevet oppgjør, da det nettopp er for å sikre oppgjør at det skal separeres

Hensikten med separeringsplikten er å sikre trekkmidlene, men slik straffebestemmelsen i forslaget er utformet er det kun straffbart å unnlate å gi oppgjør Det er ved *manglende oppgjør* for et foretatt forskuddstrekk at en arbeidsgiver blir straffet for manglende separering Dette må være ulogisk Det primære ønsket med straffebestemmelsen (for øvrig med enhver straffebestemmelse) må jo være at bestemmelsen skal forebygge brudd på trekkplikten og betalingsplikten for skattetrekk For å oppnå dette, må straffebestemmelsen være innrettet direkte mot separeringsplikten Og dersom det kun er manglende oppgjør man vil straffebelegge, synes det mer naturlig å kunne straffe direkte for manglende oppgjør, uten å gå veien om konstruksjonen med separering I Ot prp nr 21 (1991-92) side 46 heter det

"I anledning endringsforslaget vedrørende skattebetalingsloven § 52 nevnes at denne bestemmelse ikke anses å ramme alminnelig betalingsmislighold for skatt [] Det er urettmessig forvaltning av andres midler som kan lede til straffansvar, som f.eks unnlatt separering, ikke mislighold av egne betalingsforpliktelser i seg selv "

Den som ved *forsett* hindrer eller vanskeliggjør skatteinnkreivningen ved å gi feil opplysninger til *innkreivingsmyndighetene* straffes med *bøter*, jf innkreivingsloven § 13-1 første ledd første punktum Samme handling begått med *grov uaktsomhet* straffes med *bøter*, jf annet punktum Ifølge tredje punktum kan det gjentakelsestilfellene benyttes bøter eller fengsel Vi antar at det ulogiske skillet mellom forsett og grov uaktsomhet i to ulike bestemmelser er et arbeidsuhell ved omformingen til ny lovstruktur Det er samme handling og straff, og da bør begge skyldkravene fremgå av samme formulering Dagens bestemmelse i skattebetalingsloven § 50 har kun fengselsstraff for forsettelig handling i gjentakelsestilfellene, og da er det meningsfullt å skille mellom skyldkravene

Innkreivingsloven § 13-1 første ledd hjemler straff for brudd på opplysningsplikten ovenfor *innkreivingsmyndighetene* Opplysningsplikten følger av ligningsloven § 11-20, og den

regulerer, etter sin ordlyd og plassering, ikke opplysningsplikten ovenfor *innkrevingsmyndighetene*. Dagens bestemmelse i skattebetalingsloven § 50 gjelder brudd på opplysningsplikten ovenfor "*ligningsmyndighet eller innkrevingsmyndighet*". Det synes å være dårlig sammenheng mellom lovene, og plasseringen synes litt tilfeldig. Er skatteoppkreveren *innkrevingsmyndighet* når det utføres arbeidsgiverkontroll etter ligningsloven? Er brudd på ligningsloven straffbart etter innkrevingsloven § 13-1 første ledd, eller straffes dette etter ligningsloven § 13-4 nr 2?

Ifølge innkrevingsloven § 13-1 annet ledd siste punktum er det ikke belagt med straff å unnlate å separere – *hvis de beløpene som er separert* blir innbetalt til rett tid. Inkurien er sannsynligvis inspirert av skattebetalingsloven § 51 nr 3, som har formuleringen "*hvis [] er eller skulle vært*" om straffrihet. Slik det er formulert i forslaget gir det imidlertid ingen mening.

Det samme problemet oppstår i ligningsloven § 13-4 nr 1 annet ledd, som sier at det ikke er straff for å unnlate å foreta forskuddstrekk – *hvis de beløpene som er trukket* blir innbetalt til rett tid. Denne formuleringen er videreført fra skattebetalingsloven § 51 nr 3. Heller ikke her gir vilkårets første alternativet noen mening. Videre kan det stilles spørsmålsteget med det andre alternativet "*skulle vært trukket*". Hvordan kan en arbeidsgiver innbetale et forskuddstrekk som ikke er trukket (men som *skulle vært trukket*)? Hvem skal i så fall godskrives dette trekket? Skattebetalingsordningen er basert på at arbeidsgiveren *foretar trekk* i utbetalinger til arbeidstakerne, og ikke at han foretar innbetalinger av beløp *tilsvarende* trekkplikten.

Straffebestemmelsen i ligningsloven § 13-4 nr 1 første ledd benytter begrepene "*gjennomføre*", "*foreta*" og "*foreta beregning og trekk*" om selve trekkhandlingen. Dette er en uheldig bruk av ulike begreper med samme innhold, og lovteksten bør harmoniseres.

3.22.4 Forslag til forbedringer

Straffebestemmelsene bør etter KS' vurdering fortsatt være beskrevet i en helhetlig lov. Således bør skattebetalingsloven opprettholdes, gjerne i modernisert form. Verken skattetreksreglene eller straffebestemmelsene for unnlatt skattetrekk har noen sammenheng med ligning og ligningsloven. Straffebestemmelsene må redigeres slik at lovtekstene ikke er innbyrdes ulogiske, og videre bør språket harmoniseres med en enhetlig terminologi som tilsvarer bestemmelsene som angir pliktene.

Departementet bør lovfeste *effektive* sanksjoner ved manglende separering av foretatt skattetrekk. En udramatisk måte å oppnå det på, kan f.eks. være at skatteoppkreveren gis myndighet til å administrativt ilegge gebyr hvis en trekkansvarlig ikke sikrer trukne midler etter innkrevingsloven § 5-41. Hvis det ikke er ønske om å innføre reelle sanksjoner, bør den konstruerte plikten til å separere og sikre skattetrekket utgå.

Innkrevingsloven § 13-1 første ledd første og annet punktum bør omformuleres (harmoniseres) slik at skyldkravene fremgår av første punktum: "*Den som forsettelig eller grovt uaktsomt bevirker []*". Videre bør det foretas en vurdering av sammenhengene mellom opplysningsplikten i ligningsloven og sanksjonen i innkrevingsloven.

Overskriften i ligningsloven § 13-4 bør enderes fra "*Ansvar for []*" til "*Straff for []*", da det er en straffebestemmelse. Ansvarsbegrepet benyttes normalt om *økonomisk* ansvar.

3.23 Spesielt om inntekter fra bøter (høringsnotatet punkt 18.12)

3 23 1 Gjeldende rett

Bøter ilagt ved forelegg eller straffedom etter skattebetalingsloven tilfaller kommunekassen, jf skattebetalingsloven § 54. Regelen er omtalt meget kort i høringsnotatet.

3 23 2 Forslaget

Departementet foreslår å oppheve bestemmelsen om at bøter skal tilfalle kommunekassen, og anfører i avsnitt 6 i punkt 18.12 at det "etter departementets vurdering fremstår det som *naturlig* at bøter som blir ilagt som følge av overtredelser knyttet til forskuddsreglene og reglene i innkreivingsloven, på vanlig måte tilfaller staten" (vår uth).

3 23 3 Vurderinger/merknader

KS kan ikke se at departementet har gitt noen reell begrunnelse for det framlagte forslaget om at bøter ikke lenger skal tilfalle kommunekassen.

Dette medfører reduserte inntekter for kommunen. Det er spesielt at departementet overhodet ikke har vurdert disse økonomiske konsekvensene av sitt forslag.

I alle deler av offentlig sektor er man på leting etter ordninger som medfører at den som forårsaker bruk av ressurser, skal dekke kostnadene ved ressursbruken helt eller delvis overfor den instans som blir påført ressursbruken. I dag har vi altså en ordning som tilfredsstiller disse kriterier. Det fremstår som lite forståelig at departementet foreslår å fjerne en slik ordning.

3 23 4 Forslag til endringer

Regelen om at bøter for overtredelse av skattebetalingsloven tilfaller kommunekassen, må etter KS' vurdering videreføres.

3.24 Spesielle merknader til emner og enkeltparagrafer i forslaget

3 24 1 Merknad til ligningsloven § 2-5 bokstav e

Bestemmelsen i ligningsloven § 2-5 e er vanskelig å forstå. Skal den forstås dithen at personer som er dømt for å ha unnlatt utleggstrekk etter straffeloven § 343 annet ledd (jf innkreivingsloven) er avskåret fra slike verv, ved at dette anses som brudd på plikten i innkreivingsloven (selv om straffebestemmelsen er plassert i straffeloven)? Eller er det slik at de som er dømt for et forhold som nevnt kan ta slikt verv fordi straffeloven § 343 annet ledd ikke er særskilt nevnt?

3 24 2 Terminologi (korrektur)

Det er ikke gjennomført en konsekvent terminologi i lovforslaget. Uavhengig av de begrepene som velges må bruken være enhetlig og gjennomført. Det er i emnedelen omtalt et flere steder som må oppdateres, uten at dette er ment å være uttømmende. Det kan være flere.

3 24 3 *Utvanning av bestemmelsen om betalingsplikten*

Skattebetalingsloven presiserer betalingsplikten for skattekrav. Det følger direkte av § 30 nr 1 at skattekrav forfaller til betaling ved forfall. Av hensyn til konsekvensene vil man forstå hvorfor reglene må være slik, jfr. Innst. O IX 1952 side 73.

Finansdepartementet foreslår i lovforslaget å usynliggjøre regelen om betalingsplikt. I utkastet § 3-4 finner man imidlertid en regel om "*Utsatt virkning*", som sier at "*Forvaltningsloven § 42 ikke gjelder ved betaling av skatte- og avgiftskrav som skal betales ved forfall og med det beløp som opprinnelig er fastsatt, selv om fastsettelsen er påklaget, står under prøving for overordnet instans, eller er brakt inn for domstolene*". Av høringsnotatet side 126 fremgår at man med denne regelen mener å si at en klage ikke har oppsettende virkning – og at dette skal bety det samme som ubetinget betalingsplikt.

Etter KS' vurdering må det være bedre for alle berørte parter å si hvilke regler (betalingsplikt) som gjelder enn å si hvilke unntaksregler (reglene om oppsettende virkning) som ikke gjelder. Reglene om betalingsplikt bør derfor tas inn i lovforslaget.

