



# DEN NORSKE ADVOKATFORENING

## HOVEDSTYRET

Kristian Augusts gate 9, 0164 Oslo  
Telefon 22 03 50 50 Telefaks 22 11 53 25

Finansdepartementet

Boks 8008 Dep.  
0030 Oslo

<b>FINANSDEPARTEMENTET</b>	
24. SEP. 2004	
Saksnr.	04,1847-123
Arkivnr.	

Dato: 21-09-2004

Vår ref.: #20632v1

Deres ref.:

### HØRINGSUTTALELSE - NOU 2004:12 BEDRE SKATTEOPPKREVING

Vi viser til departements høringsbrev av 18. juni 2004 vedrørende skatteoppkreverutvalgets utredning - NOU 2004:12 Bedre skatteoppkreving.

Saken har vært forelagt Advokatforeningens lovutvalg for skatterett bestående av Ragnar Østensen (leder), Alf Nielsen, Eivind Bjøralt, Inger-Johanne Lund, Stein Åge Martinsen og Ole Morten Huseby. Utvalget har under arbeidet med høringsuttalelsen vært bistått av advokat Jan Grønnerud. Grønnerud er medforfatter av kommentarutgaven til Skattebetalingsloven og har tidligere arbeidet med skatteoppkreving bl.a. som kemner i Bærum og kontorsjef i Skattedirektoratet.

Utvalget har avgitt følgende uttalelse:

"Advokatforeningen er grunnleggende opptatt av rettssikkerhet. Dagens organisering av skatteinnkrevingen innebærer god rettssikkerhet for skattyter som sådan og ikke minst skattyter som arbeidsgiver, herunder arbeidsgivers medvirkning til håndteringen av skattebetalingsordningen overfor lønnstakerne. Da arbeidsgiverne er de vesentligste skatteinngivere i Norge, er det oppsiktsvekkende at næringslivets organisasjoner ikke er representert i skatteoppkreverutvalget.

Rettsikkerhet i skattesystemet er slått fast som et grunnleggende prinsipp i tidligere utredninger og Stortingsbehandlinger av skatteinnkrevingen. Advokatforeningen mener at statlige ligningskontorer og kommunale skatteoppkreverkontorer gir den beste rettssikkerhetsgarantien. I forhold til skattyteren innebærer dette at det må være etablert et klart organisatorisk og ansvarsmessig skille mellom på den ene siden fastsettelsen av skatten (ligningen) og på den annen side innkrevingen av skatten (foretatt av den kommunale forvaltning). Befolkningen må ha tillit til at det ikke tas ligningsmessige hensyn ved innkrevingen og at det ikke tas innkrevings-hensyn ved ligningsbehandlingen. Ved avregningen må skattyter være sikret tilbakebetaling av sitt overskytende forskudd, selv om ligningen kan bli endret senere. Advokatforeningen er uenig i utvalget om at dette prinsipp kan ivaretas like godt innenfor en statlig modell. En organisering der staten både fastsetter (ligner), tar i mot betaling, foretar tilbakebetaling (avregning) og innkrever skatten kan lett virke negativt på befolkningens oppfatning av systemets troverdighet og rettferdighet. Til dette skal også bemerkes at det ikke er tilrådelig å legge frivillig betaling til fastsettelsesområdet og resten (tvangsinnfordring) til et særskilt innkrevingsområde (rendyrket inkassokontor). All betaling – frivillig og ved mer eller mindre bruk av tvang – må ligge til et eget

innkrevingsområde som i dag for å unngå både administrativ sammenblanding og ikke minst unødig stigmatisering av såkalte "dårlige betalere". Det kan være mange – også unnskyldelige – grunner til unnlatt betaling.

Det viktigste rettssikkerhetsspørsmål synes ikke å være drøftet i innstillingen og årsaken kan være den unyanserte i behandlingen av gruppene arbeidsgiver og skattyter. Bærebjelken i skattebetalingsordningen er forskuddstrekk beregnet og trukket av arbeidsgiverne ved hver lønnsutbetaling (totalt over kr 210 mrd for 2002). Flertallets forslag til statlig modell av skatteinnkrevingen medfører at de frivillige betalinger (og arbeidsgiverkontrollen m.v.) legges til fastsettelsesområdet (ligningskontorene), hvor sentralisering langt på vei er gjennomført og hvor ytterligere sentralisering vil finne sted. For arbeidsgiverne innebærer dette at det i innkrevingssspørsmålene overfor lønnstakerne vil bli en lengre vei til løsning av problemer omkring trekkplikten og beregningen av arbeidsgiveravgiften, betalingsproblematikk og andre daglig forefallende situasjoner hvor arbeidsgiveren som skatteoppkreverens forlengede arm har behov for en snarlig avklaring med sin "overordnede samarbeidspartner". Det er nettopp nærhet og tilgjengelighet, det personlige oppmøte på skatteoppkreverens kontor for informasjon/forklaring, inngående kjennskap til arbeidsgivermassen fra den lokale skatteoppkrever med naturlig og direkte oppfølging overfor lønnstakerne, som til sammen gir de effektive resultatene vi ser i dag. Flertallets forslag i innstillingen vil medføre en betydelig risiko for uriktig praktisering av trekkreglene til skade for skattebetalingsordningen som sådan og lønnstakerne spesielt. Eksempelvis vil feilaktig skattetrekk og innberetning av lønns- og trekkoppgaver (grunnlagsdata) få direkte virkning for lønnstakernes skatteoppgjør.

Flertallet i utvalget synes å uttrykke at skatteinnkreving er av de oppgaver som ikke egner seg for desentralisering. Arbeidsgiverne som skatteinnkrevende i ytterste ledd er imidlertid lokalisert over hele landet til den minste kommune. De fleste arbeidsgiverne er dessuten små og naturlig nok drevet uten egen lønnsavdeling. I følge Statistisk sentralbyrå hadde per 01.07.04 vel 84 000 arbeidsgivere mindre enn 10 ansatte (42 000 mer enn 10 ansatte). De aller fleste lønntakere arbeider og bor utenom de store byene. Det er på denne bakgrunn ikke sjelden at det er innehaveren selv som må ordne med lønnsutbetaling, skattetrekk og beregning av arbeidsgiveravgift. Bakgrunnen for dagens forskuddsordning med kommunale forankring, er nettopp medvirkning fra - og nærhet til - arbeidsgiverne og deres ikke betalte funksjon for skattekreditorene. Dette er også avgjørende for en god skatteinngang og derav opprettholdelse av våre samfunns-goder. Statliggjøring etter flertallets forslag vil for arbeidsgiverne utvilsomt medføre vanskeligere tilgjengelighet, større problemer med å finne noen som kan besvare spørsmål og sannsynligvis mye venting i telefon m.v. Flertallet i skatteoppkreverutvalget tar således grunnleggende feil når det forfektes at skatteoppkreverens kontakt med arbeidsgiveren kun er tilstede "ved feil eller at kravet misligholdes" (pkt 10.1.5). Det er mulig dette er tilfellet overfor personlige skattytere og næringsdrivende som skattytere, men utvalgets flertall omhandler konsekvent skattytere og arbeidsgivere som en gruppe (potensielle) skyldnere, hvilket igjen medfører at arbeidsgiver betraktes som "motpart" og ikke som "medspiller". Som medspiller skal arbeidsgiveren ha et naturlig samarbeid med skatteoppkreveren om å få gjennomført skattebetalingsordningen til beste for samfunnet. Dette imøtekommes ikke i flertallets innstilling hvor rammevilkårene for arbeidsgiverne og næringslivet synes å bli forvansket.

Sett fra et rettssikkerhetssynspunkt er det ikke tilrådelig å begi seg ut på et så usikkert og uavklart eksperiment overfor arbeidsgiverne, når skattebetalingsordningen med skattetrekkgjennomføringen fungerer usedvanlig godt med dagens organisering.

Advokatforeningen er enig i at rettssikkerhet også innebærer likebehandling av borgerne. Likebehandling kan uansett ikke bety maskinmessig behandling. Eksempelvis kan ingen forsvare

bruk av automatiske lønnstrekk ved innkreving av skatt m.v. Ved betalings- og gjeldssaker må individuelle hensyn ivaretas, til forskjell fra ligningsbehandlingen som i større grad vil kunne automatiseres. Denne forskjell fremkommer direkte i lovgivningen for øvrig, eksempelvis i dekningsloven og tvangsfullbyrdelsesloven. Det er ikke belegg for at det skjønn som utøves av de kommunale skatteoppkrevere i samband med tvangstiltakene etter skattebetalings-loven, er i strid med dette prinsipp. Det er tvert i mot større løsningsgrad i mindre kommuner enn i større kommuner (fig. 10.4 side 93 i innstillingen) bl.a. fordi kommunikasjonen med skattyter er mer fremtredene i mindre kommuner. Til dette kommer at skattebetalingsloven og regelverket for øvrig er enklere å praktisere enn skatteloven m.v. Det er ikke samme behov for å samle fagkompetanse i større enheter som ved ligningsbehandlingen. Dette gjenspeiler seg tydelig i at eksempelvis skattefogdene og de kommunale skatteoppkreverne i de største byene i dag har tunge juridiske fagmiljøer uten at dette har særlig effekt utover helt spesielle og mer sjeldne saker. Tvangstiltakene kan dessuten på vanlig måte overprøves av domstolene.

Et kommunalt ansvar for skatteinnkrevingen gir grunnlag for folkevalgt innsyn og kontroll – blant annet gjennom godt etablerte skatteutvalg. Eventuell statliggjøring og sentralisering vil medføre et ”ugjennomsiktig” system med store, statlige sektorkontorer - og reduserte muligheter for folkevalgt innsyn. Dette er også en side av rettsikkerhet. De kommunale folkevalgte skatteutvalg utgjør en ”sikkerhetsventil” som hindrer at enkeltpersoner og bedrifter i en vanskelig situasjon ikke blir utsatt for urimelig kreditorpågang. En statliggjøring vil innebære opphevelse denne viktige sikkerhetsventil.

Advokatforeningen vil påpeke at de kommunale skatteoppkreverkontorene utøver god brukerservice når det gjelder tilgjengelighet, kundebehandling, saksbehandlings-tid og informasjon. Dette er dokumentert i en landsomfattende undersøkelse inntatt i innstillingen side 100 og 101. De kommunale skatteoppkreverkontorene kommer bedre ut enn eksempelvis de sentrale skattefogdkontorene. Lempingsinstituttet som fra 1997 ble håndtert av de statlige skattefogdkontorene og Skattedirektoratet, er erfaringsmessig blitt sendretiktig og lite konstruktive sett fra skattyterne.

Det er av flertallet fremført at dagens organisering er uoversiktlig og tungvinn. Faktum er at dagens organisering i prinsippet bare består av to deler, dvs. fastsettelsesmyndighet og innkrevingsmyndighet. Vel er det så at næringsdrivende må betale merverdiavgift og enkelte andre krav til statens innkrevingsmyndighet, skattefogden i fylket, mens skattetrekk og utlignet skatt betales til den kommunale skatteoppkrever. Det hevdes at dette taler for en statlig sentralisering med samordning av skatteoppkrevingen for samtlige skatte- og avgiftskrav. For det første er ikke alle arbeidsgivere merverdiavgiftspliktige og kravene har dernest et helt annet og ulikt grunnlag. Merverdiavgiftsspørsmål er langt enklere å håndtere for en næringsdrivende enn bestemmelsene om trekkplikt og arbeidsgiveravgift. For den næringsdrivende er det dessuten i praksis ganske irrelevant til hvilken konto betaling finner sted, og at tilsendte og langt på vei forhåndsutfylte terminoppgaver vedrørende eksempelvis merverdiavgift og terminoppgaven for skattetrekk/arbeidsgiveravgift sendes til 2 ulike kontorer (fylkesskattekontoret og skatteoppkreveren i kontor-kommunen). Den modell flertallet anbefaler bryter med det todelte prinsipp, idet også betaling, regnskapsføring og arbeidsgiverkontroll skal tas inn under fastsettelses-området. Et bedre forenklingforslag innenfor den myndighetsfordeling vi har i dag vil være å la de kommunale skatteoppkreverne også innkreve merverdiavgift og arveavgift, for derved å eliminere den eventuelle ulempe det skulle være for næringslivet å forholde seg til to innkrevingsmyndigheter. Dette er særdeles viktig under synsvinkelen av at en høyere løsningsgrad gir et samlet lavere skattetrykk.

Advokatforeningen er bekymret for at en statliggjøring av skatteinnkrevingen vil føre til en

dårligere tilgang til offentlige tjenester i lokalmiljøene, bl.a. i saker vedrørende kommunale avgifter. Advokatforeningen mener at de gode resultatene ved skatte- og avgiftsoppkreving blant annet skyldes dialogen kommunenes innbyggere har med skatteoppkreveren. En statliggjøring av skatteinnkrevingen vil gå ut over kommuneforvaltningen av de kommunale avgiftene, med svakere kompetanse osv. Dette vil tvinge frem større bruk av private inkassobyråer på kommunale krav som vanskeliggjør konfliktløsninger og medfører ytterligere kostnader for innbyggerne som følge av høye inkassogebyrer (som kommunene ikke kan beregne seg). Slike gebyrer er i følge rettspraksis også omfattet av det legalpant i fast eiendom som står som sikkerhet for mange av avgiftene. Det er også bekymringsfullt at flertallsforslaget antakelig vil medføre en ren tilskuddsordning for kommunene med den følge at opparbeidet økonomikompetanse m.v. i den kommunale administrasjon vil forsvinne. Dette er ikke til det gode for innbyggerne og det lokale næringsliv som er avhengig av en fungerende og aktiv administrasjon.

Det er i innstillingen også gitt beskrivelse av ulike forslag til forbedringstiltak sett fra skattekreditorenes side. Advokatforeningens vil spesielt bemerke at forslaget til månedlig rapportering av skattetrekk og arbeidsgiveravgift vil medføre betydelig merarbeid for arbeidsgiver uten at det innrømmes noen form for kompensasjon. Det å pålegge ytterligere byrder på arbeidsgivers avgjørende posisjon i skattebetalings-ordningen er feil vei å gå. Det er videre et tilbakeskritt å rapportere på arbeidstake-rnivå (tidligere oppgjørsskjema A), en ordning som opphørte fra 1987. FLT-ordningen fungerer utmerket for arbeidsgiver.

Det er ikke tilrådelig å innføre betalingsgebyr på skatt. Grunnen til dette er at skatt er bestemt i lov (ufrivillig) og er et betydelig krav for mange hvor ulike unnskyldelige grunner kan medføre noe forsinkelse. Opprettholdelse av god betalingsmoral er viktig på dette område. Manglende gebyrer avhjelpest dessuten med både forsinkelses-renter og et betydelig rentetillegg til restskatt/resterende skatt (som heller ikke er fradragsberettiget ved ligningen).

Det vurderes å utrede bruk av administrative sanksjoner overfor arbeidsgivernes plikter etter skattebetalingsloven. Utvalget peker på at gjeldende sanksjonssystem i det vesentlige er straffesanksjoner (pkt. 2.8.1). Dette er ufullstendig og neppe gjennomtenkt. Skattebetalingsloven har allerede en ordning med administrativt illeggelse av økonomisk erstatningsansvar for arbeidsgiveren ved unnlatt skattetrekk og bøter ved manglende oppgaver. Dessuten har aksjeloven bestemmelser om erstatningsansvar og straffeansvar for ledende personer. Det er også et spørsmål om bøter for manglende innbetaling av skattetrekk vil være særlig praktisk, hvor en senere straffereaksjon vil være i strid med EMK.

Advokatforeningen vil påpeke at arbeidsgiverne vil være bedre tjent med at skatteoppkreverne og andre med påleggstrekk og utleggstrekk, fikk registrere sine tvangstrekk i Løsøreregisteret for å unngå dobbelttrekk m.v. overfor lønnstakeren, dvs. at bestemmelsen i tvangsfullbyrdelsesloven § 7-25 ble satt i kraft.

Advokatforeningen mener flertallets forslag er mangelfullt utredet i NOU 2004:12, bl.a. er det mangel på analyser og konsekvensvurderinger. Vurderingene av modellenes egenskaper fra utvalgets flertall baserer seg på i stor grad skjønn framfor dokumentasjon når man foreslår å endre en ordning som i dag er velfungerende.

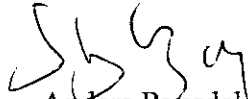
Av hensyn til innbyggernes rettsikkerhet, skatteinnkrevingens brukervennlighet, ivaretagelse av lokaldemokratiet gjennom folkevalgt innsyn og kontroll, og ikke minst av hensyn til den gode løsningsgraden for inndrivelse av skattekrav, mener Advokatforeningen at skatteinnkrevingen fortsatt må være en kommunal oppgave.


Det vises til at Stortinget både ved behandling av St.prp. nr. 44 (ROSA-utredningen) i 1994 og ved behandlingen av St.prp. nr. 41 (STRADEC-utredningen) i 1996 har avvist å statliggjøre

skatteoppkrevingen i Norge. I Dokument nr. 3:11 (2003-2004), gjør Riksrevisjonens antegnelser til Stortinget om svak statlig oppkreving av bl.a. merverdiavgift. Det er altså ikke gitt at statliggjøring gir bedre resultater, snarere tvert om. Når rettsikkerheten blir svekket for et flertall av befolkningen, når rammebetingelsene for næringslivet forvansktes samtidig som det er en betydelig risiko for provenytnap, kan flertallets forslag i innstillingen ikke bifalles.”

Advokatforeningen tiltrer utvalgets uttalelse.

Ærbødigst

  
Anders Ryssdal  
leder

  
Merete Smith  
generalsekretær