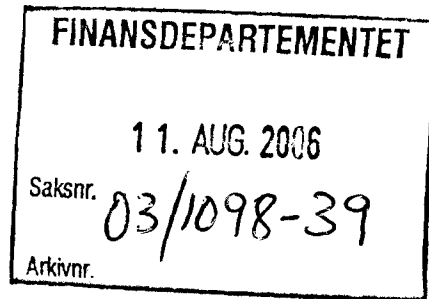


Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo



The Norwegian Institute of
Public Accountants

P.O. Box 5864 Majorstuen
N-0308 OSLO
Wergelandsveien 1
Telephone: +47 23 36 52 00
Fax: +47 23 36 52 02
firmapost.dnr@revisornett.no
www.revisornett.no

Oslo, 7. august 2006
Vår ref.: 1089 RT

Forslag om å innføre hjemmel til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringslovgivningen – høring av lovforslag

Vi viser til brev av 3. mai 2006 der høringsnotatet *Forslag om å innføre hjemmel til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringslovgivningen* ble sendt på høring med frist 7. august 2006.

Den norske Revisorforening støtter forslaget om at skatte- og avgiftsmyndighetene med hjemmel i merverdiavgiftsloven, ligningsloven og skattebetalingsloven kan ilegge bokføringspålegg. Vi støtter også forslaget om å gi betinget tvangsmulkt dersom bokføringspålegget ikke blir fulgt. Vi er også av den oppfatning at dersom de foreslåtte reglene vil bli iverksatt, vil det ikke lenger være behov for særreglene i merverdiavgiftsloven § 54 tredje ledd. Når det gjelder forslaget om å oppheve nåværende § 54 annet ledd i merverdiavgiftsloven, se nedenfor.

DnR har følgende kommentarer til selve utformingen av regelverket:

Bokføringspålegget

Siden reglene i bokføringsloven til dels er nye, ser vi på de foreslåtte reglene som et forebyggende tiltak for at næringslivet skal følge bokføringsreglene. Det kan med et nytt regelverk være saklig uenighet i hvordan reglene er å forstå. Når pålegg gis, bør dette derfor utformes på en slik måte at den bokføringspliktige ikke føler seg kriminalisert.

I høringsnotatet pkt. 4.5.2 er det uttalt at tvangsmulkt i praksis ikke bør benyttes for mindre formalfeil som ikke kan ha betydning for de hensyn som ligger bak ordningen. Det samme bør gjelde dersom god bokføringsskikk på området ikke er entydig.

I lovutformingen er det lagt opp til at bokføringspålegget skal sendes foretaket/selskapet og at vedtak om tvangsmulkt skal rettes til styret og sendes hvert medlem i rekommandert brev. Det fremkommer videre at tvangsmulkten kan inndrives hos de enkelte styremedlemmene. Når styremedlemmene kan bli personlig ansvarlig for tvangsmulkten, mener vi at bokføringspålegget også bør sendes til styret. Dersom et styremedlem trekker seg fra vervet, mener vi at styremedlemmet bare bør være ansvarlig for tvangsmulkt påløpt frem til vedkommende fratradte sitt

verv, jfr. tilsvarende bestemmelse som ble inntatt i regnskapsloven § 8-3 annet ledd med virkning fra 10. juni 2005.

I mange tilfeller kan mangelen være av en slik art at den bare kan repareres en gang i året, for eksempel dokumentasjon av balansen. Det er derfor helt påkrevet at de bokføringspliktige gis inntil ett år for å forbedre mangelen. Dersom for eksempel dokumentasjon av varelageret ikke er tilfredsstillende utarbeidet, kan det være umulig å rette dette for tidligere år, men pålegget må da gjelde for fremtidig dokumentasjon. Fristen for å etterkomme bokføringspålegget må derfor tilpasses slik at de bokføringspliktige har en praktisk mulighet for å etterkomme pålegget.

Det kan etter lovforslaget gis bokføringspålegg til å innrette *registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysningene* i samsvar med bokføringslovgivningen. Begrepet "registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger" var overskriften til kapittel 2 i regnskapsloven. Dette kapitlet er erstattet av bokføringsloven og dekker det samme området, inklusiv oppbevaring. Når begrepet nå brukes uten den lovmessige referansen til regnskapsloven kapittel 2, kan det tolkes som dette ikke gjelder alle reglene i bokføringslovgivningen. Blant annet vil normalt ikke oppbevaringsplikten og bistandsplikten inngå i begrepet. Det fremgår ikke direkte av høringsnotatet om denne avgrensingen er bevisst, men vi mener at en avgrensning mot bistandsplikten er naturlig, jfr. våre kommentarer nedenfor til merverdiavgiftsloven § 54 annet ledd. Når det gjelder oppbevaringskravet ser vi imidlertid at skatte- og avgiftsmyndighetene kan ha behov for å bruke tvangsmulkt for at de bokføringspliktige skal innrette seg etter oppbevaringsplikten i fremtiden. Etter vår oppfatning bør derfor lovteksten endres til "å innrette bokføring, spesifikasjon, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger", jfr. ordlyden i bokføringsloven § 4.

Pålegg om tvangsmulkt

I høringsnotatet pkt. 4.5.4 er det sagt at varsel om ileggelse av tvangsmulkt skal inntas i bokføringspålegget, og at det derfor ikke vil være nødvendig å sende et eget varsel om ileggelse av tvangsmulkt. Dersom den bokføringspliktige er enig i at bokføringslovens regler ikke er fulgt, har vi ingen kommentar til en slik praksis, under forutsetning av at de som ilegges tvangsmulkt også er varslet gjennom bokføringspålegget, jfr. vår kommentar overfor. Dersom den bokføringspliktige er uenig i bokføringspålegget, vil det kunne pågå en lang korrespondanse mellom skatte- og avgiftsmyndighetene og den bokføringspliktige om forståelsen av regelverket. Før tvangsmulkt da ilegges, er det viktig at den bokføringspliktige er varslet om hvilke bestemmelser skatte- og avgiftsmyndighetene mener ikke er fulgt.

Det er lagt opp til at tvangsmulkten i utgangspunktet settes til ett rettsgebyr per dag, og det er ikke satt noe tidspunkt for når tvangsmulkten skal slutte å påløpe når den bokføringspliktige ikke retter manglene. Etter vår oppfatning står ikke tvangsmulktens størrelse i samsvar med det en ønsker å oppnå med bestemmelsen. Til sammenligning nevnes forsinkelsesgebyret for ikke å sende inn årsregnskapet mv. til Regnskapsregisteret. Dette gebyret gis per uke og slutter å påløpe etter 6 måneder. Beløpet er da kommet opp i kr 44.720. En eventuell tvangsmulkt for ikke å ha etterkommet et bokføringspålegg, vil i samme periode ha kommet opp i kr 154.800. Etter vår oppfatning bør tvangsmulkten legges på samme nivå som forsinkelsesgebyret og slutte å påløpe etter 6 måneder. Etter dette tidspunkt bør

straffebestemmelsene i bokføringsloven benyttes. Ved å innføre en dagsmulkt vil det også lettere oppstå diskusjoner om når denne mulkten skal stoppe (når mangelen er utbedret), enn om mulkten blir ilagt per uke.

Merverdiavgiftsloven § 54 annet ledd

Vi støtter forslaget om at bestemmelsen i nåværende § 54 annet ledd i merverdiavgiftsloven oppheves. Vi ser for det første ikke hensikten med å opprettholde en bestemmelse som ikke blir praktisert. For det andre mener vi det er uheldig at en slik "straff" kan pålegges etter merverdiavgiftsloven, når det ikke finnes tilsvarende reaksjonsmulighet etter ligningsloven. Vi forutsetter at illeggelse av tvangsmulkt for manglende utbedring av et bokføringspålegg, ikke gjelder eventuell manglende bistandsplikt etter bokføringsloven § 14, jfr. våre kommentarer ovenfor knyttet til omfanget av et bokføringspålegg.

Med vennlig hilsen
Den norske Revisorforening



Per Hanstad
Administrerende direktør



Bodil Kilaas
Rådgiver