



Innst. 213 S

(2010–2011)

Innstilling til Stortinget fra finanskomiteen

Dokument 8:17 S (2010–2011)

Innstilling fra finanskomiteen om representantforslag fra stortingsrepresentantene Ulf Leirstein, Christian Tybring-Gjedde og Anders Anundsen om å bedre rettssikkerheten for skattyter

Til Stortinget

Sammendrag

I Dokument 8:17 S (2010–2011) ble følgende forslag fremmet 20. oktober 2010:

- «1. Stortinget ber regjeringen sette ned et bredt sammensatt utvalg som får i oppgave å vurdere forholdet mellom skatteetaten og borgerne i et videre perspektiv.
2. Stortinget ber regjeringen i forskrift fastsette at skattyter automatisk får tilsendt utkast til vedtak fra skattekontoret ved klagebehandling i skatteklagenemnda, slik at skattyter gis rimelig anledning til å uttale seg skriftlig om skattekontorets utkast.
3. Stortinget ber regjeringen vurdere ulike modeller for å sikre at skatteklagenemnda gis reell uavhengighet fra skatteetaten, eventuelt vurdere et eget fagsekretariat for nemndsarbeidet.
4. Stortinget ber regjeringen endre praksis i skatteklagenemndene slik at skattekontoret skriver egen saksutredning for egen regning, og at skatteklagenemnda selv skriver egne merknader og eventuelt avvikende forslag til vedtak på den enkelte skattesak, uten ytterligere føringer fra skattekontoret.
5. Stortinget ber regjeringen endre reglene slik at skattekrav ikke kan inndrives før vedtak om skatt er rettskraftig.

6. Stortinget ber regjeringen endre reglene slik at skatt tilbakebetales til skattyter med forsinkelsesrente, ikke særskilte lavere satser.
7. Stortinget ber regjeringen endre regelverket slik at skattyter som lider forretningsmessig tap som følge av skattemyndighetenes feil, får erstatning for lidte tap.
8. Stortinget ber regjeringen vurdere skjerpede beviskrav for skattekontorets påstand ved skjønnslingning.
9. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om lovfesting av gjennomskjæringsregelen med klare vilkår for når gjennomskjæring kan benyttes og i hvilke tilfeller gjennomskjæring kan skje.
10. Stortinget ber regjeringen intensivere arbeidet med å få skatteetaten til å fremstå som en serviceetat overfor skattyter.
11. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om at skattytere som vinner sin klagesak mot skatteetaten, automatisk tilkjennes rett til dekning av nødvendige saksomkostninger, uten å måtte søke skatteetaten om dette i ettertid.
12. Stortinget ber regjeringen vurdere å avskjære skattekontorets mulighet til å anke skatteklagenemndas avgjørelse inn for riksskattenemnda i saker der skattyter får medhold i skatteklagenemnda.»

Det vises til dokumentet for nærmere redegjørelse og begrunnelse for forslaget.

Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Thomas Breen, Gunvor Eldegard, Kjell Børre Hansen, Irene Johansen, Gerd Janne Kristoffersen,

Torfinn Opheim og Dag Ole Teigen, fra Fremskrittspartiet, fung. leder Ulf Leirstein, Jørund Rytman, Kenneth Svendsen og Christian Tybring-Gjedde, fra Høyre, Gunnar Gundersen, Arve Kambe og Jan Tore Sanner, fra Sosialistisk Venstreparti, Inga Marte Thorkildsen, fra Senterpartiet, Per Olaf Lundteigen, fra Kristelig Folkeparti, Hans Olav Syversen, og fra Venstre, Borghild Tenden, viser til at finansministeren har avgitt uttalelse om forslaget i brev av 26. november 2010 til finanskomiteen. Brevet følger som vedlegg til denne innstillingen. Komiteen avholdt åpen høring om saken 10. januar 2011.

Komiteen viser til at skattyters rettssikkerhet er et viktig tema som det er all grunn til å rette søkelyset mot. Norge har et høyt skattenivå og en befolkning med høy skattemoral. Dette illustreres ved at professor Ole Gjems-Onstad i forbindelse med komiteens høring uttalte at «Den norske skattebetaler er en av de mest trofaste skattebetalere som noen gang har eksistert». En høy skattemoral og en effektiv, rettferdig innkreving er helt sentral for å finansiere, opprettholde og videreutvikle et velferdssamfunn med brede allmenne velferdsordninger. God og rettferdig behandling av skattyterne er en viktig forutsetning for skattesystemets legitimitet og for høy skattemoral.

Komiteen har registrert kritikken fra Riksrevisjonen i Dokument 3:11 (2009–2010) for bl.a. regionale forskjeller i måten samme spørsmål behandles på, men vil samtidig bemerke at de fleste saker ivaretas på en god måte, og at mye også synes å fungere godt.

Komiteen viser til at skatteetaten behandler i underkant av 4 millioner selvangivelser for privatpersoner, næringsdrivende og selskaper hvert år. Ønsket om effektivitet og rasjonell behandling må balanseres mot den enkeltes rettssikkerhet.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, viser til at behandling av i underkant av 4 millioner selvangivelser hvert år er en svært stor saksmengde.

Selv om de fleste saker ivaretas på en god måte, har det imidlertid gjennom komitéhøringen og det øvrige arbeidet med saken fremkommet nye momenter som peker på enkelte utfordringer med dagens system.

Flertallet ber følgelig regjeringen komme tilbake til Stortinget på egnet måte med en vurdering av skattyters rettssikkerhet i et større perspektiv.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at den store saksmengden krever massebehandling som må kombineres med at hver skattyter får en behandling som oppfattes rettferdig ut ifra hver enkelts forutsetninger. Dette er ikke enkelt, og skattesystemets kompleksitet er en del av hele problemstillingen.

Disse medlemmer har samtidig registrert at temaet skattyters rettssikkerhet har vært debattert aktivt i mediene, og at det stadig dukker opp saker der enkeltmennesker føler at de har fått en dårlig behandling av skatteetaten. Det er viktig at dette ikke bagatelliseres. Rettssikkerhet for den enkelte dreier seg om at enkeltsaker og enkeltindivider ikke skal usynliggjøres av et stort flertall.

Disse medlemmer viser til at personvern og rettssikkerhet har vært viet stor oppmerksomhet på en rekke områder. Ligningslovgivningen var opprinnelig rettesnor for rettssikkerheten på andre områder, men i dag ser man at bevisstheten rundt rettssikkerheten til dels er langt mer tilstedeværende på andre områder. Dette kan skyldes at skattesystemet er komplisert, og skatteetaten har ingen enkel oppgave i å forvalte dette på en rettferdig måte overfor skattyterne. Høringen viste at det kan være behov for å se på alle elementene av ligningsbehandlingen med henblikk på å sikre skattyters rettssikkerhet, inklusive de forslag som er fremsatt i dokumentet. Temaets kompleksitet tilsier at dette bør vurderes av et bredt sammensatt utvalg som tar et helhetlig perspektiv.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

«Stortinget ber regjeringen sette ned et bredt sammensatt utvalg som får i oppgave å gjennomgå ligningsbehandlingen med henblikk på å styrke skattyters rettssikkerhet og legge fram en egen sak om dette for Stortinget. Utvalget nedsettes innen 1. juni 2011 og skal slutføre sitt arbeid innen 1. januar 2012. Enkeltforslagene i denne innstillingen hører naturlig hjemme i en slik gjennomgang.»

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til begrunnelsene i Dokument 8:17 S (2010–2011). Disse medlemmer viser også til at det i komiteens høring og gjennom høringsnotater har kommet frem viktige og fornuftige momenter som gjør at de opprinnelige forslagene må justeres noe.

Disse medlemmer har merket seg at finansministeren i svarbrevet til komiteen var meget avvisende til representantforslaget, og at finansministeren nærmest ikke ville innrømme at det overhodet var problemer i skatteforvaltningen. Dette vakte også undring under høringen fra blant andre professor Ole

Gjems-Onstad, som antydde at finansministeren hadde en uklok tilnærming til forslagene som ble fremmet. Finansministerens svar står også i kontrast til Riksrevisjonens rapport i Dokument 3:11 (2009–2010) om kontroll av selvangivelser. Rapporten viste at de ulike skattekontorene ga forskjellige svar både med hensyn til skatteplikt, beløpet størrelse og begrunnelsen.

Disse medlemmer viser videre til at finansministerens svar av 24. januar 2011 på spørsmål fra Fremskrittspartiets fraksjon i finanskomiteen gir et litt annet bilde, der finansministeren blant annet innrømmer at Skattedirektoratet har iverksatt arbeid for å forbedre rutineene rundt frafall av skattekrav ved opplagte feil, såkalte «enkle rettelser» hvor man skal gi en raskere saksbehandling. Det er også satt i gang arbeid med forbedring av samhandlingen mellom skattekontor og skatteoppkreverfunksjonen. Videre opplyser finansministeren nå at Finansdepartementet tar sikte på en revisjon av skatteforvaltningsregelverket, og at det i den forbindelse skal vurderes om forvaltningsreglene i skatte- og avgiftssaker bør harmoniseres.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet vil i det følgende gjennomgå sine forslag til forbedringer i regelverket rundt skattefastsettelse og skatteoppkreving, og under hvert punkt nevne momenter av betydning som har fremkommet under finanskomiteens behandling.

Forslaget om at skattyter automatisk får tilsendt utkast til vedtak fra skattekontoret ved klagebehandling i skatteklagenemnda, slik at skattyter gis rimelig anledning til å uttale seg skriftlig om skattekontorets utkast, fikk bred støtte under høringen.

Disse medlemmer viser til forslag 1 nedenfor.

Forslaget om å vurdere eget fagsekretariat for skatteklagenemndene fikk til dels bred støtte under den muntlige høringen fra de av partene som ikke representerte statsforvaltningen. Professor Ole Gjems-Onstad mente problemet snarere grunnet i at det er vanskelig å fylle nemndene med nok kompetente folk som kan utgjøre en sterk nok motvekt til skattekontorene. Gjems-Onstads antagelse om at effekten av å vedta å styrke skatteklagenemndene i praksis vil være minimal, bør selvsagt tas med i vurderingen av hvorvidt kostnaden ved å opprette et eget fagsekretariat for nemndene vil forsvare nytten av det.

Disse medlemmer viser til at de alminnelige skatteklagenemndene i mange tilfeller er sjanseløse i å overprøve skattekontorets innstilling. I større eller kompliserte saker kan de vanskelig sette seg inn i hele saken eller saksdokumentene. Nemndsmedlemmene er i stor grad avhengig av skattekontorets inn-

stilling om de ikke skal gjøre hele arbeidet selv. Etter det disse medlemmer erfarer, er kompensasjonen for nemndsarbeid på om lag 70 000 kroner per år for å vurdere over 100 saker. Dette gir neppe rammer for å etterkontrollere grundig. Å stille spørsmål ved en innstilling gir behov for en begrunnelse, og eventuelt behandle saken fysisk i møte. Aksept av innstilling er på den annen side enkelt. Da kan man klikke en knapp for å godta.

Etter det disse medlemmer har fått kunnskap om, legges det kun opp til fire møter årlig i Skatt øst. Skattekontorets saksbehandler møter gjerne for skatteklagenemnden for å forklare saken. Skattyter har ingen anledning til å møte eller representere sitt syn direkte. Selve klagen er et saksdokument som følger innstilling til vedtak, men vil sjelden leses.

Det bør også nevnes at det i høringen var bred enighet om at man burde se nærmere på om det burde opprettes en særdomstol/skattedomstol. Det har man blant annet i Sverige. Begrunnelsen er i hovedsak at skattesaker ofte er så komplekse at det kan være lite tilfredsstillende med behandling i allmenne domstoler av dommere som ikke nødvendigvis kan skatterett.

Disse medlemmer har fått innspill til hvordan en særdomstol for skattesaker (skatteretten) kan organiseres. Skatteretten kan opprettes etter modell av Trygderetten og være en klage-/ankeinstans i skattesaker. Administrativt kan skatteretten organiseres under Finansdepartementet. Den skal ikke være en domstol i vanlig forstand, men den må være et uavhengig ankeorgan som ikke kan instrueres av noe annet organ. En anke til skatteretten skal gå gjennom den instansen som ga avslaget, dvs. skatteetaten. Skatteetaten bringer så saken videre til skatteretten. Dermed kan saken fremmes uten advokathjelp og kostnader. Anke over skatterettens avgjørelser skjer direkte til lagmannsretten. Dette er etter disse medlemmers syn en modell som bør vurderes.

Disse medlemmer viser for øvrig til forslag 2, 3 og 4 nedenfor.

Forslaget om å endre reglene slik at skattekrav ikke kan innkreves før vedtak om skatt er rettskraftig, har disse medlemmer som følge av høringen justert slik at det foreslås at det må foreligge substansiell og berettiget tvil om skatteplikten. Det ble påpekt under høringen at det opprinnelige forslaget kunne medføre at noen kunne spekulere i å klage for å forsinke prosessen med inndrivelse. Disse medlemmer mener dette er en legitim innvending og fremmer derfor et forbedret forslag.

Det kom videre frem i høringen at samarbeidet mellom skatteoppkrevere og fastsettellesmyndigheter (skattekontorene) ikke fungerer tilfredsstillende. Skattedirektøren kunne bekrefte at det var et forbedringspotensial, og at man jobbet med dette. Dette går

også frem av finansministerens svar av 24. januar 2011 på spørsmål 15 fra Fremskrittspartiets fraksjon i finanskomiteen.

For å sikre en tilfredsstillende utvikling og fortgang i dette arbeidet fremmer disse medlemmer forslag om å fullføre arbeidet med å bedre samarbeidet mellom skattekontor og skatteoppkreverkontor i løpet av 2011, og herunder se på forenklinger i rapporteringsrutiner mellom kontorene.

Disse medlemmer viser til forslag 5, 6 og 7.

Disse medlemmer viser til at Skattebetalerforeningen anså forslaget om at skattytere som vinner sin klagesak mot skatteetaten, automatisk tilkjennes rett til dekning av nødvendige saksomkostninger uten å måtte søke skatteetaten om dette i ettertid, som det viktigste forslaget i Dokument 8:17 S (2010–2011). De skriver i sitt høringsbrev:

«Sigbjørn Johnsen argumenterer mot en slik løsning med henvisning til at 'En stor del av klagen på ordinær ligning er basert på tileggsinformasjon som kunne og burde vært gitt tidligere'. Skattebetalerforeningen kan ikke se at denne innvendingen er relevant. I de tilfeller det er skattyters forhold som har ført til uriktig vedtak i første omgang vil man heller ikke etter dagens regler få dekket saksomkostnader. Etter ligningsloven § 9-11 er det et vilkår for å få dekket saksomkostninger at de er pådratt med god grunn og det vil være urimelig at skattyter dekker dem selv.»

Disse medlemmer viser til forslag 8 og 9.

Når det gjelder forslaget om å begrense skattemyndighetenes adgang til skjønnsligning, viser disse medlemmer til finansministerens brev til komiteen om saken, som det også i høringen ble påpekt er uklart. Finansministeren omtaler ensidig skjønnsligning som de tilfeller der skattyter ikke har levert selvangivelse. Disse medlemmer tenker primært på de tilfeller der skattyter har levert selvangivelse, men hvor ligningsmyndighetene har en annen oppfatning av hva inntekten i skatteåret er, og dermed fastsetter en høyere inntekt etter sitt ofte mindre kvalifiserte skjønn.

Disse medlemmer viser til forslag 10.

Vedrørende forslaget om å lovfeste gjennomskjæringsregelen viste professor Frederik Zimmer til at dette hadde vært utredet tidligere. Disse medlemmer viser videre til at han også stilte spørsmål om det var mulig å oppnå klare nok vilkår. Professor Ole Gjems-Onstad fryktet at en slik lovfestet regel ville bli strengere enn dagens. Det ble videre uttrykt bekymring for om en lovfestet regel ville være dynamisk nok, slik at skattemyndighetene ville evne å følge med i utviklingen. Disse medlemmer mener forutsigbarhet for skattyter, samt Stortingets behov for kontroll med at praksisen ikke utarter seg i uønsket retning, tilsier at regelen bør lovfestes. Uklare regler er næringsfiendtlig og bidrar til at

Norge i internasjonal sammenheng anses å være et land der det er vanskelig å forutsi hvilken skattebelastning virksomheten vil undergis. I tillegg er det betenkelig at skattemyndighetene søker å inndrive skatter uten hjemmel i lov eller forskrifter.

Disse medlemmer viser til forslag 11.

Til forslaget om å intensivere arbeidet med å få skatteetaten til å fremstå som en serviceetat overfor skattyter uttalte Advokatforeningen at flere forhold hadde blitt bedre de senere år, men at det er behov for en mer åpen og konstruktiv dialog og åpenhet mellom skattyter og etat. Advokatforeningen mente at behovet for å styrke rettssikkerheten fortsatt er til stede.

Disse medlemmer viser til forslag 12 og 13.

Disse medlemmer viser til at det under høringen fremkom at ordningen med bindende forhåndsuttalelse (BFU) i Norge avviker fra ordningene i Sverige og Danmark ved at man i Norge ikke kan prøve en BFU for domstolene. Professor Ole Gjems-Onstad kritiserte i høringen finansministerens forsvar for dette avviket. Finansministeren argumenterte i sitt brev til komiteen om saken med at man, om man ikke er enig i BFU-en, kan gjennomføre transaksjonen, og så ta ligningen til domstolene. Gjems-Onstad innvendte at man vil ha en dårlig sak i rettsapparatet, og uttalte: «Ingen skattetvister ligger så godt an til domstolsprøvelse som bindende forhåndsuttalelser». Man har altså ikke samme overprøvelsesmulighet som i Danmark og Sverige, og skattyter stilles i en svakere posisjon.

Disse medlemmer viser til forslag 14.

Etter disse medlemmers syn er det et inngrep i skattyternes rettssikkerhet at det ikke er adgang for ligningsmyndighetene til å anvende et opportunitetsprinsipp, dvs. at man ikke kan vurdere rimeligheten av å ilegge tilleggsskatt. Dette ble også påpekt av professor Ole Gjems-Onstad under høringen. Tilleggsskatt ilegges med 30 pst. av det skattebeløp som kunne vært unndratt uten anledning til gradering.

Disse medlemmer viser til forslag 15.

Disse medlemmer mener for øvrig det er positivt at Finansdepartementet tar sikte på en revisjon av skatteforvaltningsregelverket og i den sammenheng vil vurdere om forvaltningsreglene i skatte- og avgiftssaker bør harmoniseres, jf. svar av 24. januar 2011 på spørsmål 12 fra Fremskrittspartiets fraksjon i finanskomiteen. Det er også positivt med hensyn til skattyters rettssikkerhet at man endelig forsøker å avklare hvilket forvaltningsregelverk som gjelder for eiendomsskatten, en skatt som disse medlemmer for øvrig ønsker å avskaffe.

Disse medlemmer viser til at skatteetaten og skatteoppkreverkontorene forvalter et komplisert regelverk og har adgang til å benytte ulike virkemidler som fra skattyters side kan virke inngripende.

Skatteetaten er både servicekontor, kontrollorgan og avgjørelsesinstans. Disse medlemmer erfarer at Sivilombudsmannen vegrer seg for å gå inn i skattesaker, og etter disse medlemmers syn tyder mye på at Sivilombudsmannens kompetanse innenfor skatteområdet burde styrkes.

Disse medlemmer merker seg også svar på spørsmål 14 og 15 fra Fremskrittspartiets fraksjon i finanskomiteen, der finansministeren viser til at Skattedirektoratet opplyser at arbeidet med enkle rettelser vil bli høyere prioritert i 2011, slik at sakene kommer raskere gjennom systemet, og at dette også vil bli tatt opp i Skattedirektoratets styringsbrev til regionene.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

- «1. Stortinget ber regjeringen i forskrift fastsette at skattyter automatisk får tilsendt utkast til vedtak fra skattekontoret ved klagebehandling i skatteklagenemnda, slik at skattyter gis rimelig anledning til å uttale seg skriftlig om skattekontorets utkast.
2. Stortinget ber regjeringen vurdere ulike modeller for å sikre at skatteklagenemnda gis reell uavhengighet fra skatteetaten, eventuelt vurdere et eget fagsekretariat for nemndsarbeidet.
3. Stortinget ber regjeringen sørge for at praksis i skatteklagenemndene endres slik at skattekontoret skriver egen saksutredning for egen regning, og at skatteklagenemnda selv skriver egne merknader og eventuelt avvikende forslag til vedtak på den enkelte skattesak, uten ytterligere føringer fra skattekontoret.
4. Stortinget ber regjeringen vurdere å fremme forslag om å opprette en særdomstol for skatte- og avgiftssaker. Vurderingen skal presenteres for Stortinget.
5. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om å endre reglene slik at skattekrav der det foreligger substansiell og berettiget tvil om skatteplikten, ikke kan inndrives før vedtak om skatt er rettskraftig.
6. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om å endre reglene slik at skatt tilbakebetales til skattyter med forsinkelsesrente, ikke særskilte lavere satser.
7. Stortinget ber regjeringen fullføre arbeidet med å bedre samarbeidet mellom skattekontor og skatteoppkreverkontor i løpet av 2011, og herunder se på forenklinger i rapporteringsrutiner mellom kontorene.
8. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om å endre regelverket slik at skattyter som lider forretningsmessig tap som følge av skattemyndighetenes feil, får erstatning for lidt tap.

9. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om at skattyter som vinner sin klagesak mot skatteetaten, automatisk tilkjennes rett til dekning av nødvendige saksomkostninger, uten å måtte søke skatteetaten om dette i ettertid.
10. Stortinget ber regjeringen vurdere skjerpede beviskrav for skattekontorets påstand ved skjønnslingning.
11. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om lovfesting av gjennomskjæringsregelen med klare vilkår for når gjennomskjæring kan benyttes og i hvilke tilfeller gjennomskjæring kan skje.
12. Stortinget ber regjeringen intensivere arbeidet med å få skatteetaten til å fremstå som en serviceetat overfor skattyter.
13. Stortinget ber regjeringen vurdere å fremme forslag om å avskjære skattekontorets mulighet til å anke skatteklagenemndas avgjørelse inn for riksskattenemnda i saker der skattyter får medhold i skatteklagenemnda.
14. Stortinget ber regjeringen endre regelverket slik at bindende forhåndsuttalelser kan prøves for domstolene.
15. Stortinget ber regjeringen fremme forslag om et opportunitetsprisnipp i ligningsloven om unntak fra tilleggsskatt.»

Forslag fra mindretall

Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre:

Forslag 1

Stortinget ber regjeringen sette ned et bredt sammensatt utvalg som får i oppgave å gjennomgå ligningsbehandlingen med henblikk på å styrke skattyters rettssikkerhet og legge fram en egen sak om dette for Stortinget. Utvalget nedsettes innen 1. juni 2011 og skal slutføre sitt arbeid innen 1. januar 2012. Enkeltforslagene i denne innstillingen hører naturlig hjemme i en slik gjennomgang.

Forslag fra Fremskrittspartiet:

Forslag 2

Stortinget ber regjeringen i forskrift fastsette at skattyter automatisk får tilsendt utkast til vedtak fra skattekontoret ved klagebehandling i skatteklagenemnda, slik at skattyter gis rimelig anledning til å uttale seg skriftlig om skattekontorets utkast.

Forslag 3

Stortinget ber regjeringen vurdere ulike modeller for å sikre at skatteklagenemnda gis reell uavhengighet fra skatteetaten, eventuelt vurdere et eget fagsekretariat for nemndsarbeidet.

Forslag 4

Stortinget ber regjeringen sørge for at praksis i skatteklagenemndene endres slik at skattekontoret skriver egen saksutredning for egen regning, og at skatteklagenemnda selv skriver egne merknader og eventuelt avvikende forslag til vedtak på den enkelte skattesak, uten ytterligere føringer fra skattekontoret.

Forslag 5

Stortinget ber regjeringen vurdere å fremme forslag om å opprette en særdomstol for skatte- og avgiftssaker. Vurderingen skal presenteres for Stortinget.

Forslag 6

Stortinget ber regjeringen fremme forslag om å endre reglene slik at skattekrav der det foreligger substansiell og berettiget tvil om skatteplikten, ikke kan inndrives før vedtak om skatt er rettskraftig.

Forslag 7

Stortinget ber regjeringen fremme forslag om å endre reglene slik at skatt tilbakebetales til skattyter med forsinkelsesrente, ikke særskilte lavere satser.

Forslag 8

Stortinget ber regjeringen fullføre arbeidet med å bedre samarbeidet mellom skattekontor og skatteoppkreverkontor i løpet av 2011, og herunder se på forenklinger i rapporteringsrutiner mellom kontorene.

Forslag 9

Stortinget ber regjeringen fremme forslag om å endre regelverket slik at skattyter som lider forretningsmessig tap som følge av skattemyndighetenes feil, får erstatning for lidt tap.

Forslag 10

Stortinget ber regjeringen fremme forslag om at skattyter som vinner sin klagesak mot skatteetaten, automatisk tilkjennes rett til dekning av nødvendige saksomkostninger, uten å måtte søke skatteetaten om dette i ettertid.

Forslag 11

Stortinget ber regjeringen vurdere skjerpede beviskrav for skattekontorets påstand ved skjønnslingning.

Forslag 12

Stortinget ber regjeringen fremme forslag om lovfesting av gjennomskjæringsregelen med klare vilkår for når gjennomskjæring kan benyttes og i hvilke tilfeller gjennomskjæring kan skje.

Forslag 13

Stortinget ber regjeringen intensivere arbeidet med å få skatteetaten til å fremstå som en serviceetat overfor skattyter.

Forslag 14

Stortinget ber regjeringen vurdere å fremme forslag om å avskjære skattekontorets mulighet til å anke skatteklagenemndas avgjørelse inn for riksskattememnda i saker der skattyter får medhold i skatteklagenemnda.

Forslag 15

Stortinget ber regjeringen endre regelverket slik at bindende forhåndsuttalelser kan prøves for domstolene.

Forslag 16

Stortinget ber regjeringen fremme forslag om et opportunitetsprinsipp i ligningsloven om unntak fra tilleggsskatt.

Komiteens tilråding

Komiteen viser til representantforslaget og til merknadene, og rår Stortinget til å gjøre slikt

v e d t a k :

Dokument 8:17 S (2010–2011) – representantforslag fra stortingsrepresentantene Ulf Leirstein, Christian Tybring-Gjedde og Anders Anundsen om å bedre rettsikkerheten for skattyter – vedlegges protokollen.

Oslo, i finanskomiteen, den 17. februar 2011

Ulf Leirstein

fung. leder

Gunnar Gundersen

ordfører

Vedlegg

Brev fra Finansdepartementet v/statsråden til finanskomiteen, datert 26. november 2010

Dokument 8:17 S (2010-2011) Representantforslag fra FrP om å bedre rettssikkerheten for skatteyder

1. Innledning

Jeg viser til representantforslag Dokument 8:17 S (2010-2011) fra stortingsrepresentantene Ulf Leirstein, Christian Tybring-Gjedde og Anders Anundsen om å bedre rettssikkerheten for skatteyder, som ble oversendt meg til uttalelse ved brev 15. november 2010.

Innledningsvis vil jeg bemerke at skatteetaten har fokus på kvaliteten på alle sider av etatens arbeid. Dette gjelder også saksbehandlingen i den enkelte sak, herunder avklaring av faktiske og rettslige spørsmål. Sentralt i dette bildet står borgernes rettssikkerhet.

Resultater fra brukerundersøkelser viser at de aller fleste skatteyder i sitt møte med etaten er godt fornøyd med skatteetaten servicenivå. Det arbeides likevel kontinuerlig med tiltak for å forbedre etatens servicenivå overfor skatteyderne. Jeg vil også peke på at det kontinuerlig arbeides med tiltak for å gjøre det enklere for skatteyderne og andre å oppfylle sine plikter overfor skatteetaten.

Skatteetaten gjennomfører årlig ligning og kontroll av mer enn fire millioner personer og selskaper. Selv om møtet med skatteetaten for det store flertall av befolkningen er uten problemer, vil det alltid forekomme enkelttilfeller hvor dette ikke er situasjonen. Normalt vil problemer oppstå fordi kontroller avdekker at enkelte skatteyder ikke har overholdt sine plikter etter gjeldende regelverk, og det er da viktig å få avdekket slike forhold slik at riktig skatt kan fastsettes. Jeg vil imidlertid bemerke at det overfor skatteyder som av ulike grunner ikke er i stand til å etterleve sine plikter etter det gjeldende regelverk (vanskeligstilte skatteyder), er satt i gang ulike tiltak. I skatteregionene er det opprettet egne grupper/enheter som samarbeider målrettet med vanskeligstilte skatteyder. Retningslinjene knyttet til endring av fastsatt skjønn, og retningslinjene for ettergivelse av fastsatte krav, er også endret.

Representantforslaget er svært omfattende, og det har ikke vært anledning til å foreta en fullstendig utredning av alle forslagene, men hovedpunktene i forslagene vil i det følgende bli kommentert.

2. Nedsettelse av utvalg (forslag 1)

Representantene foreslår at Stortinget ber regjeringen sette ned et bredt sammensatt utvalg som får i

oppgave å vurdere forholdet mellom skatteetaten og borgerne i et videre perspektiv.

Jeg kan ikke se at det i dag er behov for å nedsette et slikt utvalg. Gjennom årlige brukerundersøkelser og en rekke andre tiltak har skatteetaten fokus på arbeidet med å tilrettelegge for et godt samspill mellom skatteetaten og borgerne. Det er gitt en nærmere omtale av dette arbeidet nedenfor under punkt 9. Jeg vil her trekke frem at brukerundersøkelsene viser at de aller fleste skatteyder i sitt møte med etaten er godt fornøyd med skatteetatens servicenivå og at de opplever at skattemyndighetene utøver myndighet på en måte som gir tillit og respekt.

3. Skatteklagenemndene (forslag 2, 3 og 4)

Når det gjelder skattekontorets saksbehandling og saksforberedelse for skatteklagenemndene, har representantene for det første foreslått at Stortinget ber regjeringen i forskrift fastsette at skatteyder automatisk får tilsendt utkast til vedtak fra skattekontoret ved klagebehandling i skatteklagenemnda, slik at skatteyder gis rimelig anledning til å uttale seg skriftlig om skattekontorets utkast. For det andre foreslås det at Stortinget ber regjeringen vurdere ulike modeller for å sikre at skatteklagenemnda gis reell uavhengighet fra skatteetaten, eventuelt vurdere et eget fagsekretariat for nemndsarbeidet. For det tredje foreslås det at Stortinget ber regjeringen endre praksis slik at skattekontoret skriver egen saksutredning for egen regning, og at skatteklagenemnda selv skriver egne merknader og eventuelt avvikende forslag til vedtak på den enkelte skattesak, uten ytterligere føringer fra skattekontoret.

Når det gjelder skatteklagenemndas reelle uavhengighet vil jeg først få bemerke at nemnda er et folkevalgt organ og at nemndas medlemmer oppnevnes av fylkestingene. Selv om skattekontoret forbereder sak som skal avgjøres av skatteklagenemnda, har ikke skatteetaten instruksjonsmyndighet overfor skatteklagenemnda. Det har heller ikke Finansdepartementet. Det er videre stilt krav til kompetansen til medlemmene i skatteklagenemndene bl.a. for å sikre at de skal ha tilstrekkelige faglige kvalifikasjoner til å utgjøre en reell rettssikkerhetsgaranti. To tredjedeler av nemndas medlemmer skal ha formell utdanning innen fagområdene regnskap, økonomi eller jus og yrkeserfaring som omfatter minst ett av disse områdene, og nemndas leder og nestleder må oppfylle kravene til å være tingrettsdommer i domstoloven § 54. Nemndenes organisering og de kvalifikasjonskrav som stilles til nemndsmedlemmene medfø-

rer at skatteklagenemndene har en reell uavhengighet i dag, selv om sekretariatsfunksjonen for skatteklagenemnda ivaretas av skattekontoret.

Av ligningsloven § 3-9 nr. 1 fremgår det at skattekontoret skal forberede saker som skal avgjøres av skatteklagenemnda. Det er i dag praksis for at skattekontoret som ledd i saksforberedelsen utarbeider et skriftlig forslag til vedtak til skatteklagenemnda. Skattyters rett til å bli gjort kjent med vedtaksutkastet reguleres av ligningsloven § 3-4 nr. 1 og nr. 2 bokstav c. Bestemmelsen gir ikke skattyter noe ubetinget krav om å få tilsendt utkast til vedtak, men jeg vil presisere at når skattyter ber om innsyn i skattekontorets forslag til vedtak for skatteklagenemnda, er praksis i dag at slikt innsyn normalt skal gis. Skattyter gis i den forbindelse en frist for å komme med eventuelle merknader som deretter innarbeides i utkastet. Blir vedtaksutkastet som følge av dette vesentlig endret, er det lagt til grunn at skattyter bør gis innsyn også i det nye utkastet. I noen saker kan det bli mange runder med nye argumenter og utkast som sendes frem og tilbake før saken kommer for nemnda. Antall krav om innsyn i vedtaksutkast øker jevnt og nemndsbehandling av saker der skattyter har merknader til utkastet, blir ofte forsinket.

En automatisk utsendelse av alle vedtaksutkast fra skattekontoret ved klagebehandling i skatteklagenemnda vil derfor føre til at saksbehandlingstiden generelt blir lenger enn den ellers ville ha blitt, ettersom det må settes tilstrekkelig frist for eventuelle svar og bemerkninger fra skattyter. Det viktigste er selvsagt å få en mest mulig korrekt avgjørelse, men for de skattyterne hvor det innstilles på helt eller delvis medhold er det ofte like interessant å få avgjørelsen og det nye skatteoppgjøret raskest mulig. Det må derfor være tilstrekkelig at skattyter får innsyn i vedtaksutkast når hun eller han ber om det.

Når det gjelder skattekontorets saksforberedelse, vil jeg generelt bemerke at skattekontorets saksforberedelse må innrettes slik at skatteklagenemnda kan foreta en reell overprøving av skattekontorets tidligere konkrete rettsanvendelse og bevisbedømmelse. Skattekontorets rolle som saksforbereder for skatteklagenemnda gjelder gjennom hele prosessen, det vil si fra klagen kommer inn til nemndas vedtak er sendt skattyter. Der nemndas vedtak avviker fra skattekontorets utkast til vedtak, skal nemnda grunngi sitt avvikende standpunkt og skattekontoret må være behjelpelig med utforming av nemndas vedtak. Jeg kan ikke se at det i dag foreligger noe stort behov for å endre gjeldende praksis.

4. Innkreving (forslag 5)

Representantene foreslår at Stortinget ber regjeringen endre reglene slik at skattekrav ikke kan innføres før vedtak om skatt er rettskraftig.

Av skattebetalingsloven § 10-1 følger det at det gjelder en ubetinget betalingsplikt for krav på skatt, selv om fastsettelsen er påklaget eller brakt inn for domstolen. Formålet med bestemmelsen er at skattyter ikke skal kunne oppnå betalingsutsettelse ved å klage eller bringe saken inn for retten.

At skattyteren er uenig i den utlignede skatt og derfor påklager fastsettelsen eller bringer vedtaket inn for domstolen, bør derfor ikke i seg selv begrunne at skattekrav ikke innføres. Dette vil føre til at omfanget av urealistiske klager vil øke. Fra et innkrevingsperspektiv vil dette være svært uheldig. Jeg vil derfor sterkt fraråde at det innføres en regel om at skattekrav ikke skal kunne innføres før vedtak om skatt er rettskraftig.

Jeg vil likevel bemerke at selv om det er en ubetinget betalingsplikt, kan det i noen tilfelle være grunn for begrensninger i plikten, slik at skattebetalingsloven § 10-1 tolkes innskrenkende. Et eksempel på dette er når det er åpenbare feil i ligningsbehandlingen. Hvis det har skjedd åpenbare feil i den elektroniske ligningsbehandlingen, vil ikke skattyter være forpliktet til å innbetale en åpenbart uriktig fastsatt restskatt. Tilsvarende vil gjelde dersom det er en åpenbar og vesentlig feil i skatteoppgjøret, for eksempel en summeringsfeil som medfører at kravet fremkommer som vesentlig mye større enn det som er korrekt.

Skattedirektoratet opplyser at de er kjent med at det i enkelte tilfeller ikke har vært tilfredsstillende kommunikasjon mellom skatteetatens fastsettingsmiljø, og skatteoppkreverne som står for innkrevingen av skatten. Dette gjelder blant annet saker der ligningsmyndighetene gir melding til skattyter om at vedkommende kan se bort fra ligningen, og at det vil komme en korrigeret ligning. Dersom det ikke samtidig blir gitt melding til skatteoppkreveren, kan det føre til at skatteoppkreveren iverksetter innfordring på grunnlag av den uriktige ligningen. Dette er uheldig og uønsket.

Skattedirektoratet har opplyst at det for tiden arbeider med å utarbeide nye retningslinjer for samhandlingen mellom skatteetaten og skatteoppkreverne for å sikre at slike uheldige situasjoner ikke oppstår. Direktoratet har også tatt opp problemstillingen i den løpende styringsdialogen med de regionale skattekontorene. Skattedirektoratet arbeider i tillegg med å få på plass systemløsninger slik at det kan gå melding fra systemet som brukes ved ligningen (SL) til systemet som brukes ved innfordringen (SOFIE) i denne type saker. Denne systemstøtten skal etter planen være på plass i 2012.

5. *Renter ved tilbakebetaling til skattyter (forslag 6)*

I representantforslag 6 foreslås det at Stortinget ber regjeringen endre reglene slik at skatt tilbakebetales til skattyter med forsinkelsesrente, ikke særskilte lavere satser.

Det antas at det her er rentegodtgjørelsen ved tilbakebetaling etter skattebetalingsloven § 11-4 første ledd, det vil si «*som følge av vedtak om endring mv.*» til den skatte- eller avgiftspliktiges gunst som det her siktes til.

Ved tilbakebetaling av skatt og avgift etter skattebetalingsloven § 11-4 første ledd skal det ytes rentegodtgjørelse fra betaling fant sted og frem til forfallstidspunktet i skattebetalingsloven § 10-60. Renter i denne perioden skal være en kompensasjon for den likviditetsulempen skattyter har hatt som følge av at det i en periode er betalt for mye skatt og avgift. Rentesatsen skal tilsvare den pengepolitiske styringsrenten slik denne er fastsatt av Norges Bank per 1 januar det aktuelle året.

Når skatte- og avgiftsmyndighetene ikke overholder forfallsfristen i skattebetalingsloven § 10-60 skal rente ved tilbakebetaling ytes som forsinkelsesrente. Dette innebærer at skatte- og avgiftsmyndighetene må betale forsinkelsesrente, dersom for mye innbetalt skatt eller avgift ikke er utbetalt skattyter senest tre uker etter at vedtaket som medførte tilbakebetaling ble truffet.

Rentesatsen ved forsinkelsesrente er satt høyt blant annet for å bidra til å fremtvinge betaling. Det er ikke naturlig eller vanlig å ha et slikt fremtvingende element innebygd i renten før forfall. Det er ingen grunn til at rentereglene bør være annerledes der skattyter får tilbakebetalt for mye innbetalt skatt. Jeg vil i den sammenheng peke på at også der skattyter har betalt for lite skatt og avgift, vil forsinkelsesrenter først bli beregnet dersom skatte- og avgiftskravet ikke betales innen forfall, det vil si tre uker etter at melding om vedtak om endring mv. som medfører økning av skatte- og avgiftsplikten er sendt. Det bør derfor ikke innføres en slik ordning som foreslås av representantene.

6. *Erstatning (forslag 7)*

Representantene forslår at Stortinget ber regjeringen fremme forslag om endring av reglene slik at skattyter som lider forretningsmessig tap som følge av skattemyndighetenes feil, får erstatning for lidt tap.

Det offentlige er omfattet av det alminnelige arbeidsgiveransvar etter skadeserstatningsloven. I skadeserstatningsloven § 2-1 nr. 1 heter det:

”Arbeidsgiver svarer for skade som voldes forsettlig eller uaktsomt under arbeidstakers utføring av arbeid eller verv for arbeidsgiveren, idet hensyn tas

til om de krav skadelidte med rimelighet kan stille til virksomheten eller tjenesten er tilsidesatt. Ansvarer omfatter ikke skade som skyldes at arbeidstakeren går utenfor det som er rimelig og regne med etter arten av virksomheten eller saksområdet og karakteren av arbeidet eller vervet.”

Skattyter som lider økonomisk tap som følge av ligningsmyndighetenes uaktsomme feil har altså etter gjeldende rett krav på erstatning. Jeg kan ikke se at det er behov for å innføre en særskilt regel om dette i skattesaker.

7. *Skjerpede beviskrav ved skjønnslingning (forslag 8)*

Representantene foreslår at Stortinget ber regjeringen vurdere skjerpede beviskrav for skattekontorets påstand ved skjønnslingning.

Det er en grunnleggende forutsetning for en riktig ligning og et velfungerende ligningssystem at skattyter oppfyller sin plikt til i rett tid å gi ligningsmyndighetene korrekte opplysninger om egne inntekts- og formuesforhold. Denne plikten kommer til uttrykk i ligningsloven § 4-1 som bestemmer at enhver som har opplysningsplikt etter en bestemmelse i lovens kapittel 4, skal bidra til at hans eller hennes skatteplikt i rett tid blir klarlagt og oppfylt. Den enkelte er også pålagt å underrette vedkommende myndighet om feil han eller hun er klar over ved ligningen eller skatteoppgjøret. Det norske skattesystemet er således basert på tillit til at alle som er opplysningspliktige gir korrekte opplysninger til ligningsmyndighetene i rett tid.

Har skattyter ikke levert pliktig selvangivelse eller næringsoppgave, skal ligningsmyndighetene fastsette ligningsgrunnlaget ved skjønn. Ligningsmyndighetene kan også fastsette ligningsgrunnlaget ved skjønn selv om slik oppgave er levert, når de finner at oppgaven ikke gir et forsvarlig grunnlag å bygge fastsettingen på. Utgangspunktet for ligningsmyndighetenes skjønnslingning er således at skattyter ikke har oppfylt sin opplysningsplikt.

Det følger av ligningsloven § 8-2 nr. 3 at dersom skattyter ikke har levert selvangivelsen, kan ligningsmyndighetene ikke sette formuen og inntekten lavere enn ved foregående ligning, med mindre de finner det sannsynlig at beløpene har vært lavere. Ligningsmyndighetene står således ikke fritt ved skjønnslingningen. Ligningsmyndighetene må legge til grunn de faktiske forhold som de etter en samlet vurdering anser som det mest sannsynlig. Målet er å komme så nær det faktisk riktige beløp som mulig, og resultatet skal ikke fremstå som vilkårlig eller åpenbart urimelig. Skjønnen skal være forsvarlig, og ligningsmyndighetene har bevisbyrden for at så er tilfelle.

Det er dermed det alminnelige sivilprosessuelle krav til bevis, alminnelig sannsynlighetsovervekt, som gjelder for ligningsmyndighetenes fastsetting av

inntekt ved skjønnsligning. Alminnelig sannsynlighetsovervekt er det alminnelige beviskravet i forvaltningen, og jeg kan ikke se at det er noen grunn til å skjerpe beviskravet i saker om skjønnsligning.

8. Gjennomskjæring (forslag 9)

Representantene foreslår at Stortinget ber regjeringen fremme forslag om lovfesting av gjennomskjæringsregelen med klare vilkår for når gjennomskjæring kan benyttes og i hvilke tilfeller gjennomskjæring kan skje.

Departementet har tidligere foreslått for Stortinget at det i skatteloven inntas en generell bestemmelse om fastleggelse og bedømmelse av saksforhold i relasjon til skatteloven. Forslaget var i hovedsak ment som en lovfesting av uskrevne regler om "omgåelse" og "gjennomskjæring", slik disse er utviklet gjennom bl.a. retts- og ligningspraksis. Det vises til Ot.prp. nr. 16 (1991-92) Oppfølging av skatereformen 1992 kapittel 4.

Forslaget må ses i sammenheng med at en enstemmig finanskomité i Innst. S. nr. 5 (1990-91) uttalte at det bør utformes en generalklausul i skattelovgivningen rettet mot omgåelsesforsøk. Komiteen ba om at forslag til slik lovregel ble fremmet med sikte på gjennomføring senest fra 1. januar 1992.

Departementet ga på denne bakgrunn dr.juris Magnus Aarbakke i oppdrag å utrede en slik omgåelsesklausul. Lovforslaget bygget direkte på forslaget fra Aarbakke.

Bestemmelsen ble foreslått som ny § 88 i skatteloven av 18. august 1911 nr. 8. Den foreslåtte bestemmelsen hadde følgende overskrift og ordlyd:

LOVREGEL RETTET MOT OMGÅELSE AV SKATTELOVGIVNINGEN

1. Når bestemmelser i skattelovgivningen skal anvendes på et forhold eller en transaksjon, skal eksistensen og innholdet av forholdet eller transaksjonen fastlegges etter alminnelige prinsipper for stiftelse og tolkning av slike forhold eller transaksjoner, men med særlig vekt på forholdets eller transaksjonens økonomiske virkninger for den eller dem som forholdet eller transaksjonen angår.
2. Når det er en innbyrdes sammenheng mellom flere forhold eller transaksjoner, skal disse behandles som en enhet i forhold til skattelovgivningen.
3. Et forhold eller en transaksjon skal i forhold til skattelovgivningen karakteriseres og klassifiseres etter sine reelle virkninger for den eller dem som forholdet eller transaksjonen angår.
4. Hvis den hovedsakelige virkningen av et forhold eller en transaksjon vil være en reduksjon i formuen eller inntekten til den eller dem som forholdet eller transaksjonen angår, kan denne reduksjon ikke kreves når dette ville være urimelig ut fra det grunnlag som skattelovgivningen bygger på.

det eller transaksjonen angår, kan denne reduksjon ikke kreves når dette ville være urimelig ut fra det grunnlag som skattelovgivningen bygger på.

I merknadene til bestemmelsen er det presisert at den var ment som en kodifikasjon av den ulovfestede gjennomskjæringsregelen.

Hensyn som taler for en slik lovfestet omgåelsesklausul, og som ble trukket fram i proposisjonen er blant annet:

- I de fleste tilfellene vil det være enklere for ligningsmyndighetene å holde seg til en lovbestemmelse enn en uskrevet regel.
- En lovbestemmelse vil være mer informativ overfor skattyterne enn en uskrevet regel. Regelen vil således kunne virke preventivt i forhold til illojale skattedisposisjoner.
- En lovfesting av omgåelsesregelen vil gi lovgivende myndigheter større innflytelse på gjennomskjæringspraksis.

Men det er også hensyn som kan tale mot en slik lovfestet generell omgåelsesklausul. Et viktig mothensyn er manglende treffsikkerhet. En slik bestemmelse må ikke få et så vidt anvendelsesområde at den rammer disposisjoner som er lojale mot skattesystemet. Samtidig tilsier formålet at den ikke kun rammer angitte typetilfeller, men også transaksjoner som er av ny og uventet karakter. Den foreslåtte lovbestemmelsen var ikke ment å ha så høy grad av treffsikkerhet at den kunne avløse den ulovfestede gjennomskjæringsregelen fullt ut. I proposisjonen ble det vist til at gjennomskjæring fortsatt måtte kunne finne sted på ulovfestet grunnlag, men med mindre anvendelsesbehov fordi den nye bestemmelsen kunne tre i stedet som hjemmelsgrunnlag.

At bestemmelsen må suppleres med ulovfestet gjennomskjæring, bidrar også i noen grad til å redusere de fordelene ved lovfesting som er trukket fram foran.

Forslaget til lovfestet omgåelsesklausul ble ikke vedtatt av Stortinget. I Innst. O. nr. 33 (1991-92) ble det vist til at Finanskomiteen i samråd med Finansdepartementet var kommet til at forslaget om lovfestet omgåelsesklausul skulle sendes på høring før saken ble fremlagt på ny for Stortinget. Komiteen anmodet videre Regjeringen om å vurdere en ordning med bindende forhåndsuttalelser om skattemessige konsekvenser av en planlagt disposisjon.

Forslaget til lovfestet omgåelsesklausul ble sendt på høring våren 1992. En del av høringsinstansene ga positive tilbakemeldinger. Men det var også en stor del av høringsinstansene som stilte seg negative til deler av eller hele forslaget. Innvendinger som ble

anført var blant annet at bestemmelsen kunne medføre utvidet adgang til gjennomskjæring, svekke rettssikkerheten og forutberegneligheten, samt innebære inntrengning i sivilrettslige disposisjoner.

De negative reaksjonene ved høringen, bidro til at det ikke ble fremmet nytt forslag om en slik lovfesting for Stortinget. I stedet ble arbeidet med etablering av et system med bindende forhåndsuttalelser prioritert, for å bedre forutberegneligheten av ulike disposisjoner for skattyterne. Ordningen med bindende forhåndsuttalelser ble vedtatt ved endringslov av 15. desember 2000 nr. 92, og satt i kraft 1. november 2001. I 2004 ble ordningen utvidet, slik at ikke bare Skattedirektoratet men også det enkelte ligningskontor, kunne avgi bindende forhåndsuttalelse.

På et viktig område ble det også utviklet en mer spesifikk og lovfestet lojalitetsklausul. Ved lovfesting av regler om skattefri fusjon og fisjon i 1996, ble det i tilknytning til disse bestemmelsene vedtatt en egen lojalitetsklausul, for å hindre at reglene ble utnyttet til illojale disposisjoner. Det vises til den tidligere bestemmelsen i selskapsskatteloven § 8-7 nr. 4, senere skatteloven av 1999 § 11-7 fjerde ledd. Som ledd i gjennomføring av skattereformen 2006 og innføring av fritaksmetoden, fikk denne bestemmelsen et utvidet anvendelsesområde, og ble flyttet til skatteloven § 14-90. Skatteloven § 14-90 gjelder når et *”selskap eller sammenslutning [---] som har skatteposisjon uten tilknytning til eiendel eller gjeldspost, [---] er part i fusjon eller fisjon eller får endret eierforhold som følge av fusjon, fisjon eller annen transaksjon, og det er sannsynlig at den generelle skatteposisjonen er det overveiende motiv for transaksjonen”*. I slike tilfeller skal de aktuelle skatteposisjonene avskjæres eller inntektsføres. Bestemmelsen har slik sett mindre inngripende konsekvenser enn ulovfestet gjennomskjæring, ved at transaksjonen fortsatt kan gjennomføres, men med avskjæring av visse skattemessige konsekvenser. Ulovfestet gjennomskjæring vil derimot innebære full skattemessig tilsidesettelse av disposisjonen. Terskelen for bruk av § 14-90 ligger lavere enn for ulovfestet gjennomskjæring, noe som må ses i sammenheng med de mindre omfattende konsekvensene. Skatteloven § 14-90 utgjør nå et viktig lovfestet supplement til den ulovfestede gjennomskjæringsregelen.

Redegjørelsen ovenfor viser at det innebærer særlige utfordringer å lovfeste en generell lojalitetsklausul. Som påpekt foran, finnes det isolert sett grunner som taler for å lovfeste en generell lojalitetsklausul. Men historikken her viser også at det kan være viktige hensyn som taler mot en lovfesting, jf. de innvendingene som fremkom mot lovfesting ved høringen.

Etter en samlet vurdering vil jeg derfor tilrå at det nå ikke fremmes forslag om en lovfestet generell lojalitetsklausul.

9. Skatteetatens fokus på service overfor skattyter (forslag 10)

Representantene foreslår at Stortinget ber regjeringen intensivere arbeidet med å få skatteetaten til å fremstå som en serviceetat ovenfor skattyter.

Jeg vil påpeke at skatteetaten jobber på mange fronter med å bedre servicenivået overfor den enkelte skatteyder. Skatteetaten er avhengig av et godt omdømme - ikke minst med tanke på å opprettholde brukernes tillit til skattesystemet.

For å kartlegge forholdet mellom skatteetaten og brukerne gjennomfører etaten årlige brukerundersøkelser. Disse brukerundersøkelsene viser at de aller fleste når de har vært i kontakt med skatteetaten opplever at det har vært enkelt å få de opplysningene de har vært ute etter, at skattemyndighetene håndterer henvendelsene på en korrekt og profesjonell måte, at skattemyndighetene utøver myndighet på en måte som gir tillit og respekt, at skattemyndighetene har profesjonelle og imøtekommende medarbeidere og at skattemyndighetene gjør det enkelt å følge regelverket.

I en brukerundersøkelse rettet mot Skatteopplysningens arbeid er videre hovedtendensen at brukerne blir stadig mer fornøyd med veiledningstjenesten og at gjennomsnittlig ventetid har gått ned.

Service er imidlertid mer enn den direkte servicen som ytes på telefon eller i skranke. Service er også å kunne tilby brukervennlige tjenester og informasjon, og en videreutvikling av skatteetaten.no, samt flere og bedre elektroniske tjenester er viktige bidrag til etatens servicenivå.

Andre direkte servicerelaterte tiltak er;

- SUA, Servicesenter for utenlandske arbeidstakere, i samarbeid med Politiet, Arbeidstilsynet og UDI
- Servicetelefon for revisorar, rekneskapsførarar, advokatar og oppgavegiverer
- Skattehjelpen, tilbud til skatteyttere med betalingsproblemer

Jeg vil avslutningsvis bemerke at skatteetaten er opptatt av og innstilt på å fortsette arbeidet med ytterligere å forbedre servicen overfor skattyter.

10. Dekning av sakskostnader (forslag 11)

Representantene foreslår at Stortinget ber regjeringen fremme forslag om at skattytere som vinner sin klagesak mot skatteetaten, automatisk tilkjennes rett til dekning av nødvendig sakskostnader, uten å måtte søke skatteetaten om dette i ettertid.

Etter ligningsloven § 9–11 har skattyter på nærmere vilkår krav på dekning av sakskostnader når skatteklagenemnda endrer en ligningsavgjørelse til gunst for skattyteren. Utgangspunktet er at skattyteren skal tilkjennes hel eller delvis dekning for sakskostnader når skatteklagenemnda eller Riksskattememnda endrer en ligningsavgjørelse til gunst for skattyteren. Vilkårene for dekning av sakskostnader er at kostnadene er vesentlige, at de er pådratt med god grunn, og at det ville være urimelig om skattyteren måtte dekke dem selv.

Skattyteren kan som hovedregel ikke kreve å få dekket sakskostnader som er påløpt ved klage på ordinær ligning til skattekontoret. Bakgrunnen for dette er at ligningsforvaltningen er et masseforvaltningssystem med stramme tidsrammer for forberedelsen av vedtakene. Kvaliteten på vedtakene er i meget stor grad avhengig av de opplysninger som skattytere og tredjeparter gir ligningsmyndighetene. En stor del av klagen på ordinær ligning er basert på tilleggsinformasjon som kunne og burde ha vært gitt tidligere. Det vil i slike tilfeller være rimelig at skattyteren til slutt blir lignet på grunnlag av de nye opplysningene, men det ville ikke være rimelig å dekke skattyterens saksomkostninger ved klagebehandlingen.

Ordningen med dekning av saksomkostninger er med enkelte justeringer stort sett videreført etter at skatteetaten ble omorganisert fra 1. januar 2008. Det systemet vi har i dag har fungert godt over lang tid og jeg ser ikke at det foreligger tungtveiende hensyn for å innføre automatisk tilkjenning av saksomkostninger.

11. Anke til Riksskattememnda (forslag 12)

Representantene foreslår at Stortinget ber regjeringen avskjære skattekontorets mulighet til å anke skatteklagenemndas avgjørelse inn for Riksskattememnda i saker der skattyter får medhold i skatteklagenemnda.

Det er Skattedirektoratet som har kompetanse til å bringe saker inn for Riksskattememnda, men både skattekontoret og skattyter kan ta initiativ til å bringe en sak inn for overprøving.

Jeg vil imidlertid bemerke at adgangen til å overprøve skatteklagenemndas vedtak er svært begrenset i dag. Rettslig uenighet mellom skattyter og ligningsmyndighetene vil ikke være tilstrekkelig til at en sak skal bringes inn for Riksskattememnda for overprøving. Det må komme noe i tillegg, som for eksempel at spørsmålet, dersom det bringes inn for Riksskattememnda, vil ha betydning utover den enkelte sak.

Overprøvingsbehovet vil særlig oppstå ved forskjellsbehandling av skattytere, i saker av stor prinsipiell betydning eller når det er av allmenn interesse å få avklart en spesiell problemstilling. Videre vil adgangen til å overprøve til skattyters ugunst være snevrere enn til skattyters gunst. De nærmere vilkår for når en sak kan bringes inn for Riksskattememnda er nedfelt i forskrift 23. november 2007 om når skatteklagenemndas vedtak kan bringes inn for overprøving i Riksskattememnda § 1.

Adgangen til å bringe en sak inn for Riksskattememnda er ment å skulle fungere som en sikkerhetsventil for saker som ikke bør bli stående uendret. Det er blant annet ut fra likebehandling og rettssikkerhetshensyn viktig å opprettholde den ordningen vi har med overprøving i Riksskattememnda, og jeg vil derfor fraråde en endring som foreslått ovenfor.