



DET KONGELEGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Prop. 112 L

(2011–2012)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak)

---

Endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga



# Innhold

<b>1</b>	<b>Innleiing .....</b>	9			
<b>2</b>	<b>Skattlegging ved uttak av eige- delar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde .....</b>	10			
2.1	Innleiing og samandrag .....	10			
2.2	Endringar i reglane om skatt- legging ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde .....	10			
2.2.1	Innleiing og bakgrunn .....	10			
2.2.2	Gjeldande rett .....	11			
2.2.2.1	Generelt .....	11			
2.2.2.2	Serleg om fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader	12			
2.2.2.3	Serleg om objekt meint for omsetnad og immaterielle egedelar	12			
2.2.3	EU-domstolens avgjerd i National Grid Indus -saka .....	13			
2.2.4	Nærmare om grunnlaget for endringane i reglane om skatt- legging ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde .....	14			
2.2.5	Generelt om dei nye skatte- betalingsutsetjingsreglane .....	15			
2.2.6	Avvikling av reglane om utsetjing av skattebetaling for skattytarar som ikkje høyrer heime i EØS .....	16			
2.2.7	Renter av skattebeløp .....	16			
2.2.8	Sikkerheit for skattebeløp .....	17			
2.2.9	Reduksjon av marknadsv verdien i tida etter uttaket .....	17			
2.2.10	Frådrag i norsk skatt for skatt betalt til utlandet (kredit) .....	18			
2.2.10.1	Avvikling av frådrag i uttaksskatt dersom gevinst ved faktisk realisasjon er skattepliktig til ein annan stat.....	18			
2.2.10.2	Frådrag i norsk skatt for skatt betalt til utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk skattleggings- område .....	18			
2.2.10.3	Innføring av frådrag for tenkt skatt til utlandet ved avgrensa skatteplikt til ein annan EØS-stat .....	18			
2.2.11	Avvikling av regelen om bortfall av skatten dersom det ikkje blir gjennomført faktisk realisasjon innan fem år .....	20			
2.2.12	Inntak i norsk skattleggingsområde på nytt .....	20			
2.2.13	Sambandet med fritaksmetoden ..	21			
			2.2.14	Frådrag for tap ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde .....	21
			2.2.15	Gjennomføring av betalings- utsetjinga .....	21
			2.2.16	Verknadstidspunkt .....	22
			2.2.17	Økonomiske og administrative følgjer .....	22
			2.3	Disposisjonar og hendingar som kan føre med seg uttak frå norsk skattleggingsområde .....	22
			2.3.1	Presisering av at opprekninga av disposisjonar og hendingar i skattelova § 9-14 andre ledd ikkje er fullstendig .....	22
			2.3.2	Serleg om skattlegginga ved uttak av objekt i deltakarlikna selskap i form av sal av partar o.a. ....	23
			2.3.3	Skattelova § 14-60 .....	25
			2.3.4	Verknadstidspunkt .....	25
			2.3.5	Økonomiske og administrative følgjer .....	25
			<b>3</b>	<b>Sakshandsamingsreglar i eigedomsskattesaker mv. ....</b>	<b>26</b>
			3.1	Innleiing og samandrag .....	26
			3.2	Gjeldande rett .....	27
			3.2.1	Sakshandsaming i eigedoms- skattesaker .....	27
			3.2.1.1	Vedtak om å innføre eigedoms- skatt .....	27
			3.2.1.2	Utskriving og innkrevjing .....	27
			3.2.2	Skattegrunnlaget .....	27
			3.2.3	Klage og overprøving .....	28
			3.3	Høyring .....	28
			3.4	Bør sakshandsaming i eigedoms- skattesaker skje etter forvaltnings- lova eller likningslova .....	28
			3.4.1	Innleiing .....	28
			3.4.2	Zimmer-utvalet .....	29
			3.4.3	Vurderingar og forslag frå departementet .....	29
			3.5	Unntak frå reglane i forvaltnings- lova for eigedomsskattesaker .....	30
			3.5.1	Innleiing .....	30
			3.5.2	Habilitet .....	30
			3.5.3.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	30
			3.5.3.2	Vurderingar og forslag frå departementet .....	30
			3.5.3	Rettleiingsplikt, advokathjelp mv.	31
			3.5.3.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	31
			3.5.3.2	Vurderingar og forslag frå departementet .....	31

3.5.4	Teieplikt .....	31	<b>5</b>	<b>Treprosentregelen i fritaks-</b>	
3.5.4.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	31		<b>metoden anvend på utdeling frå</b>	
3.5.4.2	Vurderingar og forslag frå			<b>deltakarlikna selskap – frådrag</b>	
	departementet .....	31		<b>for skatt berekna ved netto-</b>	
3.5.5	Varsling før vedtak .....	32		<b>likninga .....</b>	52
3.5.5.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	32	5.1	Innleiing og samandrag .....	52
3.5.5.2	Vurderingar og forslag frå		5.2	Nærare om forslaget .....	52
	departementet .....	32	5.3	Økonomiske og administrative	
3.5.6	Rett til innsyn .....	33		følger samt ikraftsetjing .....	53
3.5.6.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	33			
3.5.6.2	Vurderingar og forslag frå		<b>6</b>	<b>Oppgåvefordelinga mellom</b>	
	departementet .....	33		<b>Skatteetaten og Arbeids- og</b>	
3.5.7	Grunngjeving .....	34		<b>velferdsetaten – fastsetjing av</b>	
3.5.7.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	34		<b>pensjonsgivande inntekt,</b>	
3.5.7.2	Vurderingar og forslag frå			<b>trygdeavgift og pensjonspoeng</b>	
	departementet .....	34		<b>og informasjon om pensjons-</b>	
3.5.8	Sakskostnader .....	35		<b>opptening .....</b>	54
3.5.8.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	35	6.1	Innleiing og samandrag .....	54
3.5.8.2	Vurderingar og forslag frå		6.2	Bakgrunn og gjeldande rett .....	54
	departementet .....	35	6.2.1	Fastsetjing av trygdeavgift .....	54
3.5.9	Klage .....	35	6.2.2	Fastsetjing av pensjonspoeng .....	55
3.5.9.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	35	6.2.3	Informasjon om pensjons-	
3.5.9.2	Vurderingar og forslag frå			opptening i skatteoppgjeret .....	56
	departementet .....	36	6.3	Vurderingar og forslag frå	
3.5.10	Omgjering (retting) .....	40		departementet .....	56
3.5.10.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	40	6.4	Administrative og økonomiske	
3.5.10.2	Vurderingar og forslag frå			følger og iverksetjing .....	57
	departementet .....	41			
3.5.11	Søksmålsfrist .....	43	<b>7</b>	<b>Innføring av elektronisk</b>	
3.5.11.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	43		<b>skattekort .....</b>	58
3.5.11.2	Vurderingar og forslag frå		7.1	Innleiing og samandrag .....	58
	departementet .....	43	7.2	Gjeldande ordning .....	58
3.5.12	Plikt til å gi opplysningar .....	43	7.3	Forslaget i arbeidsgruppe-	
3.5.12.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	43		rapporten .....	58
3.5.12.2	Vurderingar og forslag frå		7.3.1	Elektronisk tilgjengeleggjing av	
	departementet .....	45		skattekort og oppheving av	
3.6	Kommunars rett til innsyn og			skattekontora sin rett til å krevje	
	klage når det gjeld kraftanlegg .....	46	7.3.2	skattekort tilbake .....	58
3.7	Lovteknisk revisjon .....	47		Arbeidsgivar si plikt til å innhente	
3.7.1	Bakgrunn og gjeldande rett .....	47	7.3.3	skattekort m.m. ....	59
3.7.2	Vurderingar og forslag frå			Arbeidsgivar si handsaming av	
	departementet .....	48	7.3.4	skattekort .....	59
3.8	Økonomiske og administrative			Skattytar sin innsynsrett i skatte-	
	følger .....	49	7.3.5	kortopplysningar .....	59
3.9	Iverksetjing .....	50	7.4	Omgrepstilpassingar .....	60
			7.4.1	Høyringa .....	60
<b>4</b>	<b>Auka trygdeavgift på godtgjersle</b>		7.4.2	Innleiing .....	60
	<b>til deltakar for arbeidsinnsats i</b>		7.4.3	System og tekniske løysingar .....	60
	<b>deltakarlikna selskap innan</b>			Arbeidsgivar si plikt til å innhente	
	<b>jord- og skogbruk .....</b>	51	7.4.4	skattekort m.m. ....	61
			7.4.5	Arbeidsgivar si handsaming av	
				skattekort .....	61
			7.4.6	Skattytar sin innsynsrett i skatte-	
				kortopplysningar - personvern .....	61
				Omgrepstilpassingar .....	62

7.4.7	Iverksetjing .....	62	9.4	Regulering i éi lov eller allereie eksisterande regelverk .....	79
7.5	Vurderingar og forslag frå departementet .....	62	9.4.1	Eksisterande lovstruktur .....	79
7.5.1	System og tekniske løysingar .....	62	9.4.2	Forslaget i arbeidsgruppe- rapporten .....	79
7.5.2	Tilgjengeleggjing av skattekort og oppheving av skattekontora sin rett til å krevje skattekort tilbake .....	63	9.4.3	Høyringsinstansane sine synspunkt .....	79
7.5.3	Arbeidsgivar si plikt til å innhente skattekort m.m. ....	63	9.4.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	80
7.5.4	Arbeidsgivar si handsaming av skattekort .....	63	9.5	Behovet for ein føremålsparagraf i lova .....	80
7.5.5	Skattytar sin innsynsrett i skatte- kortopplysningar - personvern .....	64	9.5.1	Forslaget i arbeidsgruppe- rapporten .....	80
7.5.6	Omgrepstilpassingar .....	65	9.5.2	Høyringsinstansane sine synspunkt .....	80
7.6	Økonomiske og administrative følgjer .....	66	9.5.3	Vurderingar og forslag frå departementet .....	81
7.7	Iverksetjing .....	66	9.6	Ansvar for fellestenester, handsamingsansvar osv. ....	82
<b>8</b>	<b>Styrkje rettstryggleiken for skattytar .....</b>	<b>67</b>	9.6.1	Innleiing .....	82
8.1	Innleiing .....	67	9.6.2	Forslaget i arbeidsgruppe- rapporten .....	82
8.2	Bakgrunn .....	67	9.6.3	Høyringsinstansane sine merknader .....	82
8.3	Gjeldande rett .....	67	9.6.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	82
8.3.1	Innleiing .....	67	9.7	Kven som skal levere opplysningar .....	83
8.3.2	Tilleggsskatt .....	67	9.7.1	Gjeldande rett .....	83
8.3.3	Tap av retten til å få behandla ein klage .....	68	9.7.2	Forslaget i arbeidsgruppe- rapporten .....	84
8.4	Høringa .....	68	9.7.3	Høyringsinstansane sine merknader .....	84
8.5	Tilleggsskatt med redusert sats ...	69	9.7.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	84
8.5.1	Høringa .....	69	9.7.4.1	Generelt .....	84
8.5.2	Vurderingar og forslag frå departementet .....	70	9.7.4.2	Om lova kjem til bruk for arbeidsgivarar på Svalbard .....	85
8.6	Oppheving av regelen om tap av klagerett .....	72	9.8	Kva for opplysningar som skal rapporterast .....	85
8.6.1	Høringa .....	72	9.8.1	Gjeldande rett .....	85
8.6.2	Vurderingar og forslag frå departementet .....	73	9.8.2	Forslaget i arbeidsgruppe- rapporten .....	86
8.7	Økonomiske og administrative følgjer .....	74	9.8.3	Høyringsinstansane sine merknader .....	86
8.8	Ikraftsetjing .....	74	9.8.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	87
<b>9</b>	<b>Arbeidsgivar si innrapportering av tilsetjings- og inntektstilhøve med meir .....</b>	<b>75</b>	9.8.4.1	Generelt om opplysningsplikta .....	87
9.1	Innleiing og samandrag .....	75	9.8.4.2	Særleg om likningslova § 6-17 nr. 3 og ferielova § 10 .....	88
9.2	Bakgrunn .....	76	9.9	Innlevering av opplysningar og innleveringsfrist .....	89
9.2.1	Kort skildring av forslag til ny ordning .....	76	9.9.1	Innleiing .....	89
9.2.2	Bakgrunn for lovforslaget .....	76	9.9.1.1	Gjeldande rett .....	89
9.2.3	Høring .....	77			
9.3	Utanlandsk rett .....	78			
9.3.1	Innleiing .....	78			
9.3.2	Danmark .....	78			

9.9.2	Innlevering av opplysningar – bruk av mottakssentral .....	90	9.11.3.3	Misleghaldsgebyr .....	101
9.9.2.1	Arbeidsgruppa sitt forslag .....	90	9.11.3.4	Tvangsmulkt .....	102
9.9.2.2	Høyringsinstansane sine merknader .....	90	9.11.3.5	Fellesspørsmål .....	102
9.9.2.3	Vurderingar og forslag frå departementet .....	90	9.11.3.6	Administrative reaksjonar frå etatane .....	102
9.9.3	Frist for innlevering av opplysningar .....	91	9.11.3.7	Straff .....	102
9.9.3.1	Forslaget i arbeidsgruppe-rapporten .....	91	9.11.3.8	Tilhøvet til EMK .....	103
9.9.3.2	Høyringsinstansane sine merknader .....	91	9.11.4	Høyringsinstansane sine merknader .....	103
9.9.3.3	Vurderingar og forslag frå departementet .....	92	9.11.5	Vurderingar og forslag frå departementet .....	104
9.9.4	Særleg om forfallsfrist for betaling av forskotstrekk og arbeidsgivaravgift .....	93	9.12	Økonomiske og administrative følgjer .....	105
9.9.4.1	Gjeldande rett .....	93	9.13	Merknader til dei einskilde føresegnene i lovforslaget .....	106
9.9.4.2	Høyringsinstansane sine synspunkt .....	93	9.14	Merknader til endringar i andre lover .....	109
9.9.4.3	Forslaget i arbeidsgruppe-rapporten .....	93	9.14.1	Innleiing .....	109
9.9.4.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	93	<b>10</b>	<b>Endring av tollova – persontransportkabantasje .....</b>	<b>112</b>
9.10	Personvern .....	94	<b>11</b>	<b>Oppretting av feil og klårgjering av lovtekst .....</b>	<b>113</b>
9.10.1	Innleiing .....	94	11.1	Endringar i tollova .....	113
9.10.2	Arbeidsgruppa sine vurderingar og forslag .....	94	<b>12</b>	<b>Justering av overgangsreglane for pensjonsskatt .....</b>	<b>114</b>
9.10.2.1	Varetaking av grunnleggande personvernprinsipp .....	94	<b>13</b>	<b>Vurderingar av omvendt avgiftsplikt i bygge- og anleggsbransjen .....</b>	<b>115</b>
9.10.2.2	Teieplikt .....	95	13.1	Innledning .....	115
9.10.2.3	Tilgang til opplysningane .....	96	13.2	Arbeidsgruppens rapport om omvendt avgiftsplikt i bygge- og anleggsbransjen .....	115
9.10.2.4	Innsynsrett i egne opplysningar ..	96	13.3	Høyringsinstansenes merknader ...	116
9.10.3	Høyringsinstansane sine merknader .....	96	13.4	Departementets vurderingar .....	118
9.10.4	Vurderingar og forslag frå departementet .....	97	<b>14</b>	<b>Midlertidig innførsel av anleggsmaskiner .....</b>	<b>120</b>
9.10.4.1	Teieplikt .....	97	<b>15</b>	<b>Den generelle kompensasjonsordningen for merverdiavgift ...</b>	<b>122</b>
9.10.4.2	Tilgang til opplysningane .....	98		<b>Forslag til lov om endringar i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) .....</b>	<b>125</b>
9.10.4.3	Innsynsrett i egne opplysningar ..	99		<b>Forslag til lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven) .....</b>	<b>128</b>
9.10.4.4	Om sletting og arkivering av opplysningar .....	99			
9.11	Sanksjonar ved forseinka levering av opplysningar .....	100			
9.11.1	Innleiing .....	100			
9.11.2	Gjeldande rett .....	100			
9.11.2.1	Skatteområdet .....	100			
9.11.2.2	Arbeids- og velferdsområdet .....	101			
9.11.2.3	Statistikkområdet .....	101			
9.11.3	Forslaget i arbeidsgruppe-rapporten .....	101			
9.11.3.1	Innleiing .....	101			
9.11.3.2	Val av reaksjonsform .....	101			

**Forslag til lov om endringer i lov  
28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd  
(folketrygdloven) ..... 128**

**Forslag til lov om endringer i lov  
26. mars 1999 nr. 14 om skatt av  
inntekt og formue (skatteloven) ..... 129**

**Forslag til lov om endringer i lov  
17. juni 2005 nr. 67 om betaling og  
innkreving av skatte- og avgiftskrav  
(skattebetalingsloven) ..... 132**

**Forslag til lov om endringer i lov  
21. desember 2007 nr. 119 om toll  
og vareførsel (tolloven) ..... 133**

**Forslag til lov om arbeidsgivers  
innrapportering av ansettelses- og  
inntektsforhold med mer  
(a-opplysningsloven) ..... 134**







DET KONGELEGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Prop. 112 L

(2011–2012)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak)

---

## Endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga

*Tilråding frå Finansdepartementet 15. mai 2012,  
godkjend i statsråd same dagen.  
(Regjeringa Stoltenberg II)*

### 1 Innleiing

I samanheng med Revidert nasjonalbudsjett 2012 foreslår Regjeringa følgjande endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga for 2012:

- Endringar i reglane om skattlegging ved uttak av eigedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde.
- Nye sakshandsamingsreglar i eigedomsskattesaker.
- Auka trygdeavgift på godtgjersle til deltakar for arbeidsinnsats i deltakarlikna selskap innan jord- og skogbruk.
- Presisering av treprosentregelen i fritaksmetoden anvend på utdeling frå deltakarlikna selskap.
- Endring av folketrygdlovas reglar om oppgavefordelinga mellom Skatteetaten og Arbeids- og velferdsetaten for å legge til rette for ei føremålsteneleg og effektiv overføring av oppgaver.
- Innføring av elektronisk skattekort.
- Endringar i likningslova for å styrkje rettstryggleiken for skattytar.
- Innføring av ei ny felles ordning for arbeidsgivar si innrapportering av opplysningar om enkeltpersonar sine tilsetjings- og inntektskøve m.m. til Skatteetaten, Arbeids- og velferdsetaten (NAV) og Statistisk sentralbyrå (SSB). For-

slaget er i andre samanheng omtalt som EDAG (Elektronisk dialog med arbeidsgivarar).

- Endring av tollova slik at ein likestiller varetransport og persontransport med omsyn til kabotasjekjøring.
- Oppretting av feil og klårgjering av lovtekst.
- Justering av overgangsreglane for pensjonskatt
- Omtale av enkelte merverdiavgiftstemaer

I denne proposisjonen legg Finansdepartementet fram forslag til:

- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endringar i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av inntekt og formue (skatteloven)
- lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold mm. (a-opplysningsloven)

## 2 Skattlegging ved uttak av egedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde

### 2.1 Innleiing og samandrag

---

Ved lov 12. desember 2008 nr. 99 blei det, med verknad frå og med 7. oktober 2008, vedteke generelle lovføresegner om skattlegging av latente gevinstar ved uttak av egedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde. Ein viser til skattelova § 9-14, jf. § 14-27 og Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) kapittel 8.

Dei gjeldande reglane om skattlegging ved uttak av enkeltobjekt frå norsk skattleggingsområde går ut på at latent gevinst på ein egedel eller skyldnad som mister tilknytning til norsk skattleggingsområde skal skattleggjast, som om egedelen eller skyldnaden var realisert. Reglane skil mellom på den eine sida fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader, og på den andre sida immaterielle egedelar og objekt meint for omsetnad.

For fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader kan skattyteren krevja at skattebetalinga skytast fram til tidspunktet for faktisk realisasjon. Det skal ikkje svarast renter av skattebeløpet, men i somme høve må skattyteren stille sikkerheit for beløpet. Vidare vil skatten falle bort dersom objektet ikkje er faktisk realisert innan fem år etter uttaksåret. Verdifall i tida fram til faktisk realisasjon vil redusere skatten motsvarande.

For immaterielle egedelar og objekt meint for omsetnad må skatten betalast med ein gong, utan høve til utsetjing, og skatten vil ikkje bli redusert ved eventuell seinare verdireduksjon. Skatten for desse egedelane vil heller ikkje falle bort dersom objektet ikkje er faktisk realisert innan fem år etter uttaksåret.

Departementet gjer framlegg om fleire endringar i reglane om utsett skattebetaling for fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader, jf. punkt 2.2 nedanfor. Ein foreslår at det skal svarast renter av skattebeløpet for tida fram til betaling. Skattytarane må også utan unntak stille sikkerheit for skattebeløpet. Tidsfristen for faktisk realisasjon (femårsfristen) skal etter forslaget falle bort, slik at betalingsutsetjinga, med krav om ren-

ter og sikkerheit, skal vare ved fram til tidspunktet for faktisk realisasjon, utan omsyn til når dette hender. Skattytarar som høyrer heime utanfor EØS, skal ikkje lenger ha rett til utsett skattebetaling i noko tilfelle. I samanheng med innstrammningane foreslår ein også enkelte tilpassingar i reglane knytt til frådrag for tap, frådrag (kredit) for gevinstskatt til utlandet, fritaksmetoden for skattlegging av aksjeinntekter o.a. og inntaksverdi for objekt som på nytt takast inn i norsk skattleggingsområde.

Dei nemnde endringane har dels samanheng med utviklinga i EU- og EØS-retten, mellom anna EU-domstolens avgjerd av 29. november 2011 i sak C-371/10 *National Grid Indus*. Avgjerda er omtalt under punkt 2.2.3 og 2.2.4 nedanfor.

Departementet foreslår også enkelte klårgjeringar i lovføresegnene om skattlegging av latente gevinstar ved uttak av egedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde, jf. punkt 2.3 nedanfor. Ein foreslår at det tas inn ei føresegn i skattelova § 9-14 andre ledd, som gjer det klårt at som uttak reknes tilfelle der en egedel i eit underliggjande deltakarlikna selskap mister si tilknytning til norsk skattleggingsområde. I tillegg foreslår ein ei klårgjering av at opprekninga av uttakstilfella i skattelova § 9-14 andre ledd ikkje er meint å være uttømmende.

### 2.2 Endringar i reglane om skattlegging ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde

---

#### 2.2.1 Innleiing og bakgrunn

Departementet gjer framlegg om fleire endringar i reglane om skattlegging ved uttak av enkeltobjekt frå norsk skattleggingsområde, jf. skattelova § 9-14. Endringane er dels ein konsekvens av utviklinga i EU- og EØS-retten. EU-domstolens avgjerd av 29. november 2011 i sak C-371/10 *National Grid Indus* står svært sentralt i denne samanhengen. Nedanfor, under punkt 2.2.3 og 2.2.4, gir departementet ei kort omtale av

avgjerda og konsekvensane av den for reglar om skatt ved utflytting og uttak frå norsk skattleggingsområde.

## 2.2.2 Gjeldande rett

### 2.2.2.1 Generelt

Hovudregelen i skattelova er at gevinst og tap ikkje skal skattleggjast eller komme til frådrag før eigedelen eller skyldnaden faktisk er realisert. Dette følgjer av skattelova § 5-1, jf. § 5-30 og § 6-2. Som realisasjon blir rekna mellom anna overføring av eigedel mot vederlag og bortfall av eigedomsretten. Gevinst på eigedel som blir tatt ut til eigen bruk eller gåve blir også rekna som inntekt, jf. skattelova § 5-2.

Skattelova § 9-14 gjer unntak frå utgangspunktet om at gevinst og tap ikkje skal skattleggjast eller komme til frådrag før eigedelen eller skyldnaden faktisk er realisert. Det følgjer av første ledd i føresegna at latent gevinst på eigedel eller skyldnad som blir tatt ut frå norsk skattleggingsområde skal skattleggjast som om eigedelen eller skyldnaden blei realisert dagen før uttaket.

Som uttak frå norsk skattleggingsområde reknas ein disposisjon eller ei hending som fører til at ein eigedel eller skyldnad ikkje lenger er knytt til norsk skattleggingsområde, slik at inntekter og kostnader knytt til eigedelen eller skyldnaden ikkje lenger skal takast med ved likninga i Noreg. Hendingar eller disposisjonar som gjer at ein eigedel blir overført til eit anna subjekt og som utgjer realisasjon etter skattelova § 5-1, jf. § 5-30, og uttak til eigen bruk eller gåveoverføring etter skattelova § 5-2, er ikkje omfatta av omgrepet uttak frå norsk skattleggingsområde.

Eit døme på ein disposisjon som er omfatta av uttaksreglane, er at ein rigg knytt til ein fast driftsstad på norsk sokkel reint fysisk blir flytta ut av sokkelen. Eit anna døma er at eit patent som er utvikla av og som nyttast av eit selskap som skattemessig høyrer heime i Noreg, mister tilknyttinga hit ved at selskapet emigrerer frå Noreg utan at eigedelen etter utflyttinga er knytt til Noreg gjennom ein fast driftsstad her. I forarbeida til skattelova § 9-14, jf. Ot.prp. nr. 1 (2008-2009) punkt 8.5.2.1, er det gitt fleire døme på kva som skal reknast som uttak frå norsk skattleggingsområde.

På subjektsida omfattar uttaksreglane alle skattyttarar som plikter å svare skatt til Noreg for inntekt av verksemd, anten dei er heimehøyrande her eller ikkje. Skattyttarar som driv verksemd i utlandet, og som er pliktige til å svare skatt i Noreg for denne verksemda, er også omfatta. For

finansielle eigedelar er tilknytting til verksemd ikkje eit vilkår for uttaksskattlegging.

For finansielle eigedelar gjeld uttaksreglane ikkje dersom eigedelen på tidspunktet for uttak tilhørde ein person som var betrakta som busett i Noreg etter føresegna i skattelova § 2-1 første ledd. I praksis vil dermed berre finansielle eigedelar som er eigd av selskap o.a. som høyrer heime i Noreg etter skattelova § 2-2, vere omfatta.

Reglane i skattelova § 9-14 gjeld ikkje for eigedelar som nemnd i skattelova § 9-3 første ledd c, det vil seie munnlege fordringar o.a.

Ved gevinstutrekninga etter skattelova § 9-14 blir skattemessig inngangsverdi og utgangsverdi i utgangspunktet fastsett som etter dei ordinære reglane om skattlegging av gevinstar. Det gjeld visse unntak frå dette ved uttak av driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader. Sjå nærmare om dette nedanfor under punkt 2.2.2.2. For fysiske driftsmiddel som tidlegare er tatt inn i norsk skattleggingsområde, gjeld føresegna om fastsetting av inntaksverdi i skattelova § 14-61. Dette betyr at det blir fastsett ein inntaksverdi som er basert på kostpris og tenkte saldoavskrivningar eller lineære avskrivningar for perioden mellom anskaffinga av objektet og inntaket i norsk skattleggingsområde. For andre objekt er utgangspunktet at skattemessig verdi blir fastsett på bakgrunn av historisk kostpris.

Utgangsverdien ved utrekning av gevinst eller tap ved uttak av eigedel frå norsk skattleggingsområde er marknadsverdien på uttakstidspunktet. Når det ikkje finns ein kjend marknadsverdi, blir den fastsett ved skjønn. Utgangsverdien skal reduserast med eventuell inntektsføring etter skattelova § 14-64 (attendeføring av meiravskrivningar).

Det blir gitt frådrag for latent tap ved uttak frå norsk skattleggingsområde for skattyttarar som høyrer heime i EØS, i same utstrekning som gevinst er skattepliktig, jf. skattelova § 9-14 sjuande ledd.

Etter skattelova § 9-14 tolvte ledd skal det gis frådrag i norsk skatt for skatt betalt til utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk skattleggingsområde. Denne regelen gjeld for alle slag eigedelar som er omfatta av skattelova § 9-14.

Det er gitt nærmare føresegner om unntak for fysiske driftsmiddel med kortvarig tilknytting til norsk skattleggingsområde, terskelverdiar og oppgåveplikt o.a. i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skattelova av 26. mars 1999 nr. 14 § 9-14.

Føresegnene om terskelbeløp er i hovudsak grunnlagt i administrative omsyn. Etter reglane er

gevinstar og tap på fysiske driftsmiddel som ikkje overstig 5 millionar kroner ikkje omfattast av uttaksskattlegginga. For finansielle eigedelar, skyldnader, immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad er beløpsgrensa 1 million kroner i netto gevinst eller tap innanfor kvar objektgruppe gjennom eit inntektsår.

#### 2.2.2.2 *Serleg om fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader*

For fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader er skattlegginga ved uttak grunngeve i eit hovudomsyn om å hindre at objekt blir tatt ut frå norsk skattleggingsområde til eit land med lågare gevinstskattlegging før eit planlagt sal. For slike objekt kan skattyteren velje å utsetje betalinga av skatten fram til tidspunktet for faktisk realisasjon dersom det stillast tryggjande sikkerheit for skattekravet.

Kravet om sikkerheit gjeld likevel ikkje dersom skattyteren for skatteføremål høyrer heime i Noreg etter føresegnene i skattelova §§ 2-1 eller 2-2, eller dersom han for skatteføremål høyrer heime i ein annan EØS-stat og Noreg i medhald av folkerettsleg overeinskomst kan krevje opplysingar frå denne staten om skattyterens inntekts- og formueshøve og få hjelp til inndrivning av skattekrav.

Kravet om sikkerheit gjeld heller ikkje ved uttak av finansielle eigedelar dersom gevinsten ville ha vore fritatt frå skattlegging etter skattelova § 2-38 ved ein tenkt faktisk realisasjon på tidspunktet for uttak frå norsk skattleggingsområde. Det krevjast likevel sikkerheit dersom gevinsten er knytt til part i selskap som høyrer heime i land utanfor EØS eller finansielt instrument med slik part som underliggjande objekt.

Retten til utsetjing med betaling av skatten fell bort mellom anna når eigedelen eller skyldnaden blir realisert, ved uttak frå verksemda til eigen bruk, ved gåveoverføring, og ved opphøyr av verksemd i deltakarlikna selskap som skattyteren deltar i, jf. skattelova § 9-14 tiande ledd. Retten til utsetjing fell også bort mellom anna dersom skattyteren ikkje lenger stiller sikkerheit som kravd i skattelova § 9-14 niande ledd, og når skattyteren ikkje leverer dokumentasjon som kravd i § 9-14-3 andre ledd i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14.

Det skal takast omsyn til eventuell verdireduksjon i tida mellom uttak og faktisk realisasjon, ved at gevinsten kan utreknast etter marknadsverdi på tidspunktet for faktisk realisasjon, jf. skattelova

§ 9-14 ellefte ledd bokstav a. Det vil seie at den opphavleg utlikna uttaksskatten blir redusert for verdifall etter uttaket. Men det blir ikkje gitt frådrag for tap dersom marknadsverdien ved faktisk realisasjon er lågare enn inngangsverdien. For fysiske driftsmiddel som fell inn under skattelova § 14-41 første ledd bokstav a samt bokstav c til j, skal utrekna avskrivningar etter skattelova §§ 14-60 femte ledd, jf. 14-62 leggjast til omsetningsverdien i samband med denne regelen, slik verdifall etter uttak som skuldast slit og elde ikkje reduserer skatten til Noreg.

For aksjar og andre investeringar som er omfatta av fritaksmetoden, jf. skattelova § 2-38, er det tidspunktet for realisasjon som er avgjerande for om aksjane o.a. skal vere fritatt for uttaksskatt etter skattelova § 9-14. Utlikna uttaksskatt for aksjane o.a. fell derfor bort dersom dei ville ha vore omfatta av fritaksmetoden på dette tidspunktet.

Etter skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav c blir det gitt frådrag (kredit) i uttaksskatten for fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader, dersom gevinst ved faktisk realisasjon er skattepliktig til ein annan stat, etter reglane i skattelova §§ 16-20 til 16-29 så langt dei passar. På grunn av at tidfestinga av inntekta i utlandet ofte vil skje fleire år etter at objektet er tatt ut frå norsk skattleggingsområde, må det skje ei viss avpassing ved bruk av dei ordinære kreditreglane på uttakstilfella.

Dersom objektet ikkje er realisert innan fem år, fell skatten bort. Det same gjeld når eigedelar som tidlegare er tatt ut av norsk skattleggingsområde, seinare blir tatt inn i skattleggingsområdet på nytt innan femårsfristen.

I tilfelle der den opphavlege utlikna uttaksskatten skal reduserast eller falle bort på grunn av omstenda som er omtalt ovanfor, må det gjerast ei endring av likninga for det året eigedelen eller skyldnaden vart tatt ut. Dersom skattyteren alt har betalt skatten, skal denne betalast attende.

#### 2.2.2.3 *Serleg om objekt meint for omsetnad og immaterielle eigedelar*

For objekt meint for omsetnad og immaterielle eigedelar skal reglane om skattlegging ved uttak frå norsk skattleggingsområde meir generelt vere med på å sikre at gevinstar som er opparbeidd i Noreg blir skattlagt her. Skatten knytt til slike eigedelar må derfor betalast med ein gong, utan moglegheit for reduksjon av skatten ved seinare verdireduksjon eller bortfall av skatteplikta dersom eigedelen ikkje er realisert innan fem år o.a.

For objekt meint for omsetnad er regelen dels grunngeve med at administrative omsyn talar for ei slik løysing. For immaterielle eigedelar er det andre særlege omsyn som gjer seg gjeldande. Slike eigedelar er ofte kjenneteikna ved at dei held seg i verdi i mange år og at dei i liten grad blir realisert ut over den faktiske utnyttinga av eigedelen. Dersom skatt på gevinst på slike eigedelar ikkje skulle bli betalt med ein gong, kan det føre til at Noreg aldri vil få tilordna skatt på nokon part av opparbeidd gevinst på eigedelen.

### 2.2.3 EU-domstolens avgjerd i *National Grid Indus* -saka

EU-domstolen la fram avgjerda i sak C-371/10 *National Grid Indus* 29. november 2011. Ein nederlandsk domstol hadde bede EU-domstolen om ei prejudisiell avgjerd i saka, som gjaldt eit nederlandsk aksjeselskap, *National Grid Indus BV*, som hadde flytt til Storbritannia. Flyttinga til Storbritannia førte til at selskapet skattemessig tok til å høyre heime der, i samsvar med skatteavtala mellom Nederland og Storbritannia.

*National Grid Indus BV* hadde ytt eit lån i britiske pund til eit britisk selskap. På tidspunktet for flytting til Storbritannia låg det føre ein monaleg latent gevinst på fordringa, målt i nederlandske gylden. Etter nederlandske skattereglar skulle denne latente gevinsten skattleggjast ved flyttinga frå Nederland.

Dette reiste fleire spørsmål i høve til EU-traktatens føresegner om rett til å skipe verksemd på tvers av landegrensene i EU (etableringsfridomen). Etableringsfridomen er ein av dei fire grunnleggjande fridomane i EU-traktatens føresegner for den indre marknaden. To tidlegare sentrale saker for EU-domstolen om utflyttingsskatt, *N*-saka (C-470/04) og *Lasteyrie*-saka (C-9/02), handla om utflytting av fysiske personar.

EU-domstolen kom i *National Grid Indus*-saka til at *National Grid Indus BV* var verna av etableringsfridomen i samband med flyttinga til Storbritannia. Etter Nederlandsk selskapsrett er det ikkje krav om at eit selskap som flytt til eit anna land skal oppløysast. Med andre ord kan selskapet halde fram med å vere eit selskap regulert av nederlandsk selskapsrett. Dette fører igjen til at selskapet har vern av etableringsfridomen etter EU-traktaten.

For eit norsk selskap som flytter ut av Noreg, ville det etter departementet si meining ha stilt seg noko annleis i høve til føresegnene i EØS-avtala om etableringsfridomen. Norsk selskapsrett godtar ikkje at eit selskap flytter sitt hovud-

kontor frå Noreg, utan at selskapet er likvidert. Slik departementet ser det, vil eit norsk selskap som flytter til ein annan stat i EØS-området derfor, i alle høve som ein hovudregel, ikkje vere verna av etableringsfridomen. Spørsmål om etableringsfridomens rekkjevidd ved flytting frå Noreg til ein annan EØS-stat er tema i ei aktuell sak for EFTA-domstolen, jf. sak E-15/11 *Arcade Drilling AS*. Departementet går ikkje nærmare inn på dette spørsmålet her.

I *National Grid Indus*-saka kom EU-domstolen vidare til at det låg føre ein restriksjon, som følgje av at skatten på latent gevinst på *National Grid Indus BV* si fordring i valuta blei utlikna og drive inn i samband med flyttinga. Utan flyttinga til Storbritannia ville gevinsten ikkje ha blitt skattlagt før fordringa faktisk blei realisert. Denne tidlegare skattlegginga og skattebetalinga blei heldt for å vere ein restriksjon. Diskriminering og restriksjonar på grenseoverskridande aktivitet er i utgangspunktet forbode etter EU-traktaten sine føresegner om dei fire grunnleggjande fridomane.

EU-domstolen kom til at jamvel om det låg føre ein restriksjon, så kunne denne restriksjonen orsakast, i samsvar med dei sammarknadsrettslege prinsippa om unntak frå etableringsfridomen grunnsett i tvingande allmenne omsyn. EU-domstolen bygde på det såkalla territorialitetsprinsippet, som kan utleggjast slik at medlemsstatane har rett til å skattleggje gevinst på eit objekt, når gevinsten har oppstått i den perioden objektet har vore knytt til statens fiskale jurisdiksjon. Sagt på anna vis vil ein utflyttingsskatt ivareta ei riktig deling av skattegrunnlaget mellom medlemsstatane.

Sjølv om ein restriksjon kan orsakast fordi han tar hand om tvingande allmenne omsyn, følgjer det av EU-domstolen sin praksis at tiltaket som utgjer ein restriksjon må vere eigna til og naudsynt for å oppnå føremålet, og ikkje gå lenger enn det som er naudsynt for å oppnå føremålet (proporsjonalitetsprinsippet). Proporsjonalitetsprinsippet kan tale for at skattytar under visse omstende må gis høve til å velje utsett skattebetaling. Dette vil bli omtalt nærmare nedanfor.

I Noreg har vi med nokre få unntak ikkje lenger reglar om skattlegging ved utflytting av selskap til ein annan EØS-stat, jf. skattelova § 10-71, som blei endra ved lov 10. juni 2011 nr. 16, sjå Prop. 78 L (2010–2011) kapitel 10. Reglane etter skattelova § 9-14 blir derfor avgjerande for å sikre det norske skattefundamentet i slike tilfelle. Dei tvingande allmenne omsyna som vart avgjerande i *National Grid Indus*-saka, er i stor grad dei same omsyna som ligg til grunn for skattelova § 9-14. I

ein situasjon som den som vart handsama i *National Grid Indus*-saka ville skattelova § 9-14 fått verknad for norske forhold. Departementet legg derfor til grunn at dei EU- og EØS-rettslege grensene for utflyttingsskatt, slik dei blir gjort greie for her, kan gi noko rettleiing også for utforminga av ein EØS-kompatibel skatt ved uttak av enkeltobjekt frå norsk skattleggingsområde.

På bakgrunn av *National Grid Indus*-avgjerda legg departementet til grunn at sjølve skattebeløpet kan fikserast endeleg ved uttaket frå norsk skattleggingsområde, og at ein ikkje treng å ta omsyn til verdifall etter uttaket.

Sjølv om skattebeløpet kan fikserast endeleg ved uttak frå norsk skattleggingsområde, talar *National Grid Indus*-avgjerda for at betalinga av skatten ikkje alltid og utan atterhald kan krevjast i samband med uttaket. Samanlikna med ein situasjon der skatten betalast i samband med faktisk realisasjon, kan krav om betaling i samband med uttak frå norsk skattleggingsområde gi eit likviditetsproblem. Skattytar må derfor i gitte høve få rett til å velje utsett skattebetaling, i alle fall i tilfelle der slik utsett skattebetaling lar seg foreine med prinsippet om vern av skattefundamentet.

Det er ikkje naudsynt med ein tidsfrist for faktisk realisasjon, det vil seie at skatten ikkje treng å falle bort etter ein viss periode. Det er heller ikkje slik at skattytaren må bli satt i same stode som om han ikkje hadde tatt ut egedelen eller skyldnaden frå norsk skattleggingsområde. Det kan derfor krevjast renter på skattekravet, og det kan setjast krav om at skattytaren stiller sikkerheit for skattebeløpet. Ein viser til den nærmare omtalen av rente- og sikkerheitsspørsmåla nedanfor under punkt 2.2.7 og 2.2.8.

I samsvar med det som er sagt i *National Grid Indus*-avgjerda om territorialitetsprinsippet og endeleg fiksering av skatt ved utflytting, må ein gå ut i frå at det i hovudsak ikkje er naudsynt å gi frådrag (kredit) for seinare skatt til utlandet ved faktisk realisasjon.

*National Grid Indus*-saka gjaldt nederlandske reglar om skattlegging ved skattemessig flytting av eit selskap til ein annan EU-stat. Den 16. desember 2011 kom Nederlandske styresmakter med ei utsegn, der ein uttalte noko om korleis skattereglane ved utflytting skulle praktiserast etter at dommen var falt (BLKB 2011/2477). Utsegna gir bod om at det skal gis høve til å utsetje betaling av skatt på gevinst ved utflytting av selskap i tida fram til faktisk realisasjon. Det må svarast renter av skattekravet etter ordinære føresegner om forseinkingsrente ved misleghald av skattekrav. Ved faktisk realisasjon må det opphav-

lege skattebeløpet og rentene betalast. Vidare må det stillast sikkerheit for skattekravet, i form av bankgaranti, pantsetting eller liknande.

#### **2.2.4 Nærmare om grunnlaget for endringane i reglane om skattlegging ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde**

Avgjerda i EU-domstolen i *National Grid Indus*-saka (jf. punkt 2.2.3 ovanfor) talar for at det er mogeleg å innføre strammare reglar i Noreg for skattlegging ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader. Etter gjeldande føresegner i skattelova § 9-14 kan slike objekt tas ut til land med lågare skattenivå enn Noreg for å nyttast i inntektsskapande verksemd der, og eventuelt realiserast etter fem år utan skattekonsekvensar, ettersom skatteplikta til Noreg då er falt bort. Omsynet til å verne det norske skattefundamentet gjer det turvande å stramme inn i uttaksskattereglane for slike objekt.

Departementet foreslår derfor innstrammingar i reglane om skatt ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde. Etter forslaget skal utsetjing med skattebetalinga ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader berre kunne krevjast av skattytarar som høyrer heime i EØS. Det skal komme til renter på skattebeløpet. Vidare innførast det ufråvikeleg plikt til å stille sikkerheit som vilkår for utsetjing med skattebetalinga. Regelen om bortfall av skatten etter fem år og høvet til reduksjon av skatten på grunn av verdifall etter uttak avviklast. I samanheng med innstrammingane foreslår ein også enkelte tilpassingar i reglane knytt til frådrag for tap, frådrag (kredit) for gevinstskatt til utlandet, fritaksmetoden for skattlegging av aksjeinntekter o.a. og handsaminga av objekt som på nytt takast inn i norsk skattleggingsområde. Forslaget er nærmare omtalt nedanfor under punkt 2.2.5 til 2.2.17.

Sett i samanheng fører forslaga til ei monaleg innstramming med omsyn til fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader. Kombinasjonen av rente, krav til sikkerheit og bortfall av tidsgrense for skatteplikta kan i faktiske utflyttingstilfelle gjere det meir rekningsssvarande for skattytaren å gjere opp skatten tidleg, i staden for å nytte seg av høvet til utsetjing av skattebetalinga. Slik departementet ser det, er det likevel riktig å gjere ytterlegare grep for å verne det norske skattefundamentet.

Ein kan kanskje hevde at EU-domstolen si avgjerd i *National Grid Indus*-saka er eit argument

for at det må gjennomførast ei lette i dei norske reglane om skattlegging ved uttak av immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad, for å bringe reglane i samsvar med Noreg sine plikter etter EØS-avtala. Meir konkret kan ein hevde at høve til utsett skattebetaling i tida fram til faktisk realisasjon er naudsynt også for slike eigedelar. I samanheng med dette kan det nemnast at EFTA sitt kontrollorgan, EFTA Surveillance Authority (ESA) har komme med skriftlege spørsmål til norske styresmakter om reglane for skattlegging ved uttak av immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad.

Samstundes er EU- og EØS-retten på dette området i stadig utvikling. Departementet meiner at prinsippa for utsetjing av skattebetaling etter mønster av avgjerda i *National Grid Indus*-saka ikkje er brukelege for immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad.

For ei fordring i valuta med fastsett utløpstid, slik som i *National Grid Indus*-saka, kan ein modell med utsett skattebetaling gi eit godt nok vern for skattefundamentet. Slik treng det ikkje å vere for andre objekt. Til dømes vil immaterielle eigedelar og fysiske driftsmiddel ofte ha lang levetid, og ikkje ha noko på førehand fastsett realisasjonstidspunkt. For objekt meint for omsetnad talar sterke administrative omsyn for skattlegging og skattebetaling utan opphald ved uttak frå norsk skattleggingsområde. Omsetnadsverdien av ein vare bør bli tilordna produksjonsstaden/innkjøpsstaden, sjølv om varen ikkje er selt på uttakstidspunktet.

Avgjerda i *National Grid Indus*-saka gir ikkje svar på korleis ein skal verne skattefundamentet og få til praktikable reglar for andre slag objekt enn finansielle eigedelar av det slaget som saka gjaldt. Rett nok er det ikkje i avgjerda opna uttrykkeleg for ein skilnad mellom ulike slag objekt, men i nye saker som er på trappene for EU-domstolen vil slike spørsmål truleg bli tema. Ein må tru at det er i samsvar med gjeldande EU- og EØS-rett at statane kan ha reglar som er eigna til å verne skattefundamentet. Departementet finn derfor ikkje grunn til å foreslå lette i uttaksskatten for immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad no. Omsynet til å verne det norske skattefundamentet talar for å gjennomføre innstramingane som nemnt for fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader, men vente med eventuell lette for immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad inntil ein eventuelt får haldepunkt for at dette er naudsynt.

### 2.2.5 Generelt om dei nye skattebetalingsutsetjingsreglane

Dei nye, føreslåtte reglane om skattebetalingsutsetjing ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader skil seg klårt frå dei gjeldande reglane om utsetjing av skattebetaling for fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader, jf. skattelova § 9-14 niande ledd, og frå reglane om utsett skattebetaling i samband med gevinstskattlegging for personlege aksjonærar o.a. som flytter ut av Noreg, jf. skattelova § 10-70 sjuande ledd.

Dei gjeldande reglane har ein annan funksjon enn dei føreslåtte nye reglane, ettersom dei gjeldande reglane i stor grad sett skattytaren i same stilling som om det aktuelle objektet ikkje var tatt ut av norsk skattleggingsområde. Dette viser seg mellom anna ved at det ikkje blir kravd renter på skattebeløpet, og ved at skatten blir redusert dersom objektet sin verdi er minka i tida mellom uttaket og faktisk realisasjon. Sjølv om dei gjeldande ordningane er betalingsutsetjingsordningar, har dei dermed element som gjer at dei, i større grad enn den nye, føreslåtte ordninga, kan likne på ordningar med ei årsaksgitt skatteplikt.

Siktemålet med den føreslåtte nye betalingsutsetjingsordninga i skattelova § 9-14 er ikkje å syte for at skattytaren kjem like bra ut som om det ikkje var gjennomført eit uttak frå norsk skattleggingsområde. Siktemålet er heller å avhjelpe eventuelle likviditetsproblem i samband med skattlegginga ved uttak frå norsk skattleggingsområde. Det er heller ikkje kravd etter EØS-retten at skattytaren kjem like bra ut som om det ikkje var gjennomført eit uttak. *National Grid Indus*-avgjerda (jf. punkt 2.2.3 ovanfor) gir støtte for at det kan krevjast renter på skattebeløpet, og at det er ikkje naudsynt å ta omsyn til verdifall etter uttaket.

Etter forslaget i denne proposisjonen skal skatten knytt til uttak frå norsk skattleggingsområde dagfalle til betaling i samsvar med dei ordinære fristane for skattebetaling etter skattebetalingslova. Men skattytar kan krevje utsetjing med skattebetalinga, etter den serlege føresegna i skattelova § 9-14 niande ledd, dersom han etter eiga vurdering finn det høveleg. Denne serlege regelen tar omsyn til at krav om betaling i samband med uttaket frå norsk skattleggingsområde kan gi eit likviditetsproblem. Ettersom gevinsten ikkje er realisert enno, vil det ikkje vere for handa noko vederlag. I *National Grid Indus*-avgjerda uttalar EU-domstolen (jf. avsnitt 68 i avgjerda):

”Herved bemærkes, at opkrævningen af den skyldige skat på tidspunktet for den faktiske realisering i værtsmedlemsstaten af det aktiv, for hvilket der af myndighederne i oprindelsesmedlemsstaten i forbindelse med et selskabs flytning af sit faktiske hovedsæde til førstnævnte medlemsstat er konstateret en kapitalgevinst, tilsigter at undgå de likviditetsproblemer, som en øjeblikkelig opkrævning af den skyldige skat på latente kapitalgevinster kan skabe.”

Vidare heiter det i avsnitt 73 i avgjerda:

”Under disse omstændigheder udgør en national lovgivning, som giver et selskab, der flytter sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat, mulighed for at vælge mellem på den ene side den øjeblikkelige betaling af skattebeløbet – hvilket skaber en likviditetsmessig ulempe for selskabet, men som fritager det for senere administrative byrder – og på den anden side en udskudt betaling af nævnte skattebeløb, i givet fald med tillæg af renter i henhold til den nationale lovgivning, der finder anvendelse – hvilket nødvendigvis indebærer en administrativ byrde for det omhandlede selskab i forbindelse med opfølgingen på de udflyttede aktiver – en foranstaltning, som både er egnet til at sikre den afbalanserede fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne, og som er mindre indgribende i etableringsfriheten end den i hovedsagen omhandlede foranstaltning.”

Etter det føreslåtte nye opplegget er utsetjingsregelen i skattelova § 9-14 altså grunnitt i omsynet til skattytarens likviditet. I samsvar med dette blir det mellom anna kravd renter, og skatten blir ikkje redusert dersom objektet fell i verdi etter uttaket frå norsk skattleggingsområde, jf. punkt 2.2.7 og 2.2.9 nedanfor. Ordninga skil seg likevel frå andre betalingsutsetjingsordningar ved at skattytaren har eit ufråvikeleg krav på utsetjing dersom skattytaren ønskjer det. Sjølv om regelen er grunnitt i mogelege likviditetsproblem, er det ikkje noko vilkår at det påvisast at ligg føre slike problem hjå den konkrete skattytaren.

Ein viser til forslag til endringar i skattelova § 9-14 niande og tiande ledd.

### 2.2.6 Avvikling av reglane om utsetjing av skattebetaling for skattytarar som ikkje høyrer heime i EØS

Etter gjeldande reglar kan skattebetalinga ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader frå norsk skattleggingsområde på visse vilkår skytast fram til tidspunktet for faktisk realisasjon, også for skattytarar som høyrer heime i ein stat utanfor EØS, jf. skattelova § 9-14 niande ledd.

Departementet foreslår at høvet til utsetjing med betaling av skatten berre skal gjelde for skattytarar som høyrer heime i Noreg eller ein annan EØS-stat. Departementet viser til det som er sagt ovanfor under punkt 2.2.4, om at omsynet til å verne det norske skattefundamentet gjer det høveleg å stramme inn uttaksreglane for fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader.

For skattytarar som i utgangspunktet høyrer heime i Noreg eller ein annan EØS-stat, vil retten til utsetjing av skattebetalinga falle bort dersom det skjer ei endring slik at skattytaren ikkje lenger oppfyller dette kravet. Dette gjeld likevel ikkje dersom uttaket frå norsk skattleggingsområde er gjennomført før 15. mai 2012, jf. punkt 2.2.16 nedanfor om iverksettinga av endringane i skattelova § 9-14.

Ein viser til forslag til endringar i skattelova § 9-14 niande ledd første punktum og tiande ledd andre punktum.

### 2.2.7 Renter av skattebeløp

Den gjeldande skattelova § 9-14 gir ikkje pålegg om renter for skattebetaling som blir utsett etter niande ledd. Dette er ikkje sagt uttrykkeleg i føresegna, men i lys av forarbeida og samanhengen med føresegna i skattelova § 10-70 om skatt ved utflytting av personlege aksjonærar o.a., må ein forstå det slik at forseinkingsrenter, eller anna form for renter, ikkje skal komme på.

Som det går fram av punkt 2.2.3 til 2.2.5 ovanfor, må ein gå ut frå at EØS-retten gir høve til å krevje renter på eit skattebeløp som er fastsett ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde, i samsvar med nasjonal lovgiving. Departementet foreslår å innføre renter på skattekrav der betalinga er utsett etter skattelova § 9-14 niande ledd.

Ein foreslår at rentene skal utreknast etter skattebetalingslova § 11-6 andre ledd, som er føresegna i skattebetalingslova om satsen for renter ved vedtak om endring av likning, eigenretting o.a., jf. skattebetalingslova § 11-2. Denne rentesatsen svarer til den pengepolitiske styringsrenta slik



ho er fastsett av Noregs Bank per 1. januar det aktuelle året, tillagt eitt prosentpoeng. For 2012 er rentesatsen på 2,75 pst.

Rentene skal ta til å komme på frå den dagen ein tenkt restskatt knytt til uttaksskatten skulle ha vore betalt inn etter ordinære reglar, jf. skattebetalingslova § 10-21. Rentene skal ikkje betalast etter kvart som dei kjem på, men tilleggast skattekravet, slik at dette veks fram til tidspunktet for betaling av heile beløpet.

Etter skattelova § 9-14 tiande ledd fell retten til utsetjing av skattebetalinga bort ved faktisk realisasjon av det aktuelle objektet, ved uttak til eigen bruk, ved gåveoverføring og ved opphøyr av verksemd i selskap med part som nemnt i skattelova § 10-70 første ledd, jf. § 10-70 andre ledd bokstav b. Retten til utsetjing fell også bort mellom anna dersom det ikkje lenger ligg føre sikkerheit og dersom det ikkje blir sendt inn opplysingar som kravd om at eigedelen ikkje er realisert, jf. skattelova § 9-14 niande ledd og forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 § 9-14. Dersom kravet ikkje blir betalt inn når retten til betalingsutsetjing fell bort, vil det komme på renter etter føresegnene i skattebetalingslova § 11-1, jf. § 11-6 første ledd, om renter ved forseinka betaling. Styresmaktene kan frå dette tidspunktet drive inn kravet etter ordinære reglar for inndriving. Det kan vere rekningsvarende å gi opplysingar til skattekontoret om den faktiske realisasjonen og betale inn riktig beløp til skatteoppkrevjaren allereie i samband med den faktiske realisasjonen o.a., for å unngå at forseinkingsrente kjem på etter dette tidspunktet.

Ein viser til forslag til skattelova § 9-14 niande ledd nytt tredje punktum.

### 2.2.8 Sikkerheit for skattebeløp

Etter gjeldande føresegn i skattelova § 9-14 niande ledd første punktum skal skattytaren som ein hovudregel stille sikkerheit som vilkår for betalingsutsetjing ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader. Unntak frå dette kravet gjeld mellom anna dersom skattytaren høyrer heime i Noreg eller høyrer heime i ein annan stat i EØS-området, og Noreg har inngått avtale om informasjonsutveksling om inntekts- og formuesforhold og avtale om hjelp til inndriving av skattekrav, jf. skattelova § 9-14 niande ledd andre punktum.

Etter § 9-14-3 fjerde ledd i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 skal sik-

kerheita vere i form av bankgaranti, pant i verdipapir eller anna tryggjande sikkerheit.

Departementet meiner at det bør systast for at skattekravet er sers godt sikra i tilfeller der det objektet som kravet knyt seg til, ikkje lenger har nokon tilknytning til norsk skatleggingsområde. I *National Grid Indus*-saka (jf. punkt 2.2.3 ovanfor) uttalte EU-domstolen (jf. avsnitt 74 i dommen):

”Der skal imidlertid ligeledes tages hensyn til risikoen for, at skatten ikke kan opkræves, hvilken risiko stiger i takt med tidens gang. Denne risiko kan tages i betragtning af den omhandlede medlemsstat inden for rammerne af den nationale lovgivning, der finder anvendelse på udskudt betaling af skyldig skat, ved foranstaltninger såsom etablering af en bankgaranti.”

Departementet foreslår at kravet om sikkerheit som vilkår for utsett skattebetaling skal gjelde utan atterhald. Det vil seie at verken ei informasjonsutvekslingsavtale eller ei inndrivingsavtale skal ha noko å seie i høve til kravet om sikkerheit for skattebeløpet.

Kravet til sikkerheit skal også gjelde for renter av skattebeløpet, som kjem på etter kvart, jf. punkt 2.2.7 ovanfor.

Etter gjeldande reglar er det eit unntak frå kravet til sikkerheit i tilfelle der fritaksmetoden for skatlegging av aksjeinntekter o.a., jf. skattelova § 2-38, ville ha gjeldt for finansielle eigedelar knytt til selskap som høyrer heime i EØS, dersom eigedelane hadde blitt realisert på den tida då uttaket frå norsk skatleggingsområde fann stad, jf. skattelova § 9-14 niande ledd tredje, jf. fjerde punktum. Etter forslaget til endringar i skattelova § 9-14 skal høvet til fritaksmetoden si rekkjevidd på tidspunktet for uttak vere avgjerande for om skatlegging av finansielle eigedelar i det heile skal gjennomførast, jf. avsnitt 2.2.13 nedanfor. Unntaket i niande ledd tredje punktum, jf. fjerde punktum blir derfor ikkje lenger aktuelt.

Ein viser til forslag til endringar skattelova § 9-14 niande ledd første til fjerde punktum samt fjerde ledd ny bokstav b.

### 2.2.9 Reduksjon av marknadsverdien i tida etter uttaket

Etter gjeldande reglar i skattelova § 9-14 blir uttaksskatten redusert dersom objektet sin verdi har minka i tida mellom uttaket og faktisk realisasjon, jf. skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav a. Det norske skattefundamentet blir dermed redusert, sjølv om minkinga av verdien er hendt i ein

periode der eigedelen eller skyldnaden ikkje var knytt til norsk skattleggingsområde. Territorialitetsprinsippet taler for å fjerne retten til reduksjon av norsk skatt ved minking av verdien i tida mellom uttaket og faktisk realisasjon. I *National Grid Indus*-saka (jf. punkt 2.2.3 ovanfor) uttalte EU-domstolen mellom anna (avsnitt 64 i dommen):

”Det fremgår af det ovenstående, at artikel 49 TEUF ikke er til hinder for en medlemsstats skattelovgivning, hvorefter skattebeløbet for latente kapitalgevinster af aktiverne i et selskab fastsættes endeligt – uden at hverken kurstab eller kapitalgevinster, der kan realiseres senere, tages i betragtning – på det tidspunkt, hvor selskabet på grund af flytningen af sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat ophører med at oppebære skattepligtig indkomst i førstnævnte medlemsstat.”

Departementet foreslår etter dette å avvikle retten til reduksjon av skatt utlikna etter skattelova § 9-14, i tilfelle der objektet sin verdi har minka i tida mellom uttaket og faktisk realisasjon.

Ein viser til forslag til endringar skattelova § 9-14 ellefte ledd, opphevinga av bokstav a.

## **2.2.10 Frådrag i norsk skatt for skatt betalt til utlandet (kredit)**

### *2.2.10.1 Avvikling av frådrag i uttaksskatt dersom gevinst ved faktisk realisasjon er skattepliktig til ein annan stat*

Skattelova § 9-14 inneheld i dag to føresegner om frådrag (kredit) i norsk skatt for skatt betalt til utlandet.

Etter skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav c blir det gitt frådrag i uttaksskatten ved uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader, dersom gevinst ved faktisk realisasjon er skattepliktig til ein annan stat, etter reglane i skattelova §§ 16-20 til 16-29 så langt dei passar. Dersom faktisk realisasjon ikkje er skjedd i same år som uttaket frå norsk skattleggingsområde, vil dette skattefrådraget ikkje framkomme i den opphavlege likninga for uttaksåret, men ved ei seinare endring av likninga.

Etter skattelova § 9-14 tolvte ledd blir det gitt frådrag i norsk skatt for skatt betalt til utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk skattleggingsområde. Denne regelen gjeld for alle slag objekt som er omfatta av skattelova § 9-14.

I samsvar med territorialitetsprinsippet og EU-domstolens avgjerd i *National Grid Indus*-saka, jf.

punkt 2.2.3 ovanfor, foreslår ein å oppheve føresegna om kredit i skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav c. Den norske skatten bør ikkje reduserast sjølv om gevinsten er skattepliktig til ein annan stat. I nokre tilfelle bør det likevel gis eit slikt frådrag i skatt, jf. punkt 2.2.10.3 nedanfor. Ein viser til forslag til endringar skattelova § 9-14 ellefte ledd, opphevinga av bokstav c.

### *2.2.10.2 Frådrag i norsk skatt for skatt betalt til utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk skattleggingsområde*

Føresegna om kredit i skattelova § 9-14 tolvte ledd om frådrag i norsk skatt for skatt betalt til utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk skattleggingsområde skal etter forslaget først vidare. Det må likevel gjerast ei justering, ettersom føresegna i dag skil mellom på den eine sida fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader, og på den andre sida immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad. For dei førstnemnde objekta gir ein frådrag berre dersom skattyteren høyrte heime i EØS på tidspunktet for opphøyr av retten til skattebetalingsutsetjing (faktisk realisasjon o.a.). For dei sistnemnde objekta gir ein frådrag berre dersom skattyteren høyrte heime i EØS på tidspunktet for uttak frå norsk skattleggingsområde. Departementet foreslår at det avgjerande tidspunktet for når skattyteren må høyre heime i EØS skal vere tidspunktet for uttak frå norsk skattleggingsområde, også for fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader. Dette fordi den nye ordninga for betalingsutsetjing går ut på at skatten som blir utlikna for uttaksåret skal vere endeleg fastsett, jf. punkt 2.2.15.

Ein viser til forslag til endring i skattelova § 9-14 tolvte ledd fjerde punktum og opphevinga av skattelova § 9-14 tolvte ledd femte punktum.

### *2.2.10.3 Innføring av frådrag for tenkt skatt til utlandet ved avgrensa skatteplikt til ein annan EØS-stat*

I nokre tilfelle bør det vere høve til å krevje frådrag for ei skattebør som knyter seg til ein annan EØS-stat. Det gjeld når skattyteren ved uttaket har ei avgrensa skatteplikt til ein annan EØS-stat (til dømes gjennom ein filial), og det er inngått ei skatteavtale som gir pålegg om frådrag i norsk skatt for skatt betalt til den staten (kreditmetoden). Det same gjeld når det ikkje er inngått skatteavtale med den andre staten, noko som berre gjeld for Liechtenstein i EØS-området. I slike høve er gevinsten, som er skattepliktig til Noreg etter

skattelova § 9-14, knytt til filialen eller liknande i utlandet. Ved ein tenkt ordinær norsk skattlegging av realisasjonsgevinst ville skattyteren hatt rett til frådrag i norsk skatt for gevinstskatt betalt til den andre staten.

Det finst argument som talar for at EØS-avtala sine føresegner om etableringsfridom, jf. punkt 2.2.3 ovanfor, må gi rett til ein form for skattefrådrag i dei tilfella som er omtalt i det førre avsnittet. Departementet foreslår å innføre eit slikt frådrag, samstundes med at den meir vidtfamnande kreditføresegna i skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav c blir oppheva, jf. punkt 2.2.10.1 ovanfor. Den føreslåtte, nye føresegna blir nærmare omtalt nedanfor.

Det kan nemnast at i tilfelle der eigedelar o.a. har tilknytning til ein fast driftsstad i eit EØS-land der skatteavtalen med Noreg gir pålegg om unntaksmetoden for hindring av dobbelt skattlegging av den faste driftsstadene, vil eigedelane o.a. verken før eller etter uttaket ha tilknytning til norsk skattleggingsområde. Gevinstar og tap på slike eigedelar o.a. vil ikkje ha noko å seie for skattlegginga i Noreg, og uttaksskatt etter skattelova § 9-14 er derfor ikkje aktuelt.

Fusjonsskattedirektivet er eit eige direktiv (direktiv 90/434/EEC av 23. juli 1990), som omhandlar den skattemessige handsaminga av ulike transaksjonar (fusjon, fisjon, partiell fisjon, overføring av verksemd, aksjebyte og flytting av et SE-selskaps eller SCE-foretaks sete) mellom selskap som høyrer heime i ulike EU-medlemsstatar. Direktivet er ikkje ein del av EØS-avtalen og Noreg er derfor ikkje forplikta til å implementere direktivet i norsk rett.

Fusjonsskattedirektivet artikkel 10 regulerer tilfelle der det overførande selskapet ved ein fusjon (eller fisjon) har ein fast driftsstad i ein annan medlemsstat. Etter artikkel 10 nr. 1 skal det overførande selskapet sin heimstat som hovudregel avstå frå å skattlegge den utanlandske faste driftsstadene som blir overført ved fusjon. Heimstaten har høve til å reversere tap som tidlegare er ført til frådrag i denne staten.

Etter artikkel 10 nr. 2 kan statar som brukar globalinntektsprinsippet, likevel skattlegge den faste driftsstadene som blir overført ved fusjonen. Globalinntektsprinsippet går ut på at all inntekt som er opptent av skattytarar som høyrer heime i eit land, også inntekt som er tent opp i utlandet, skal skattleggjast i heimlandet. Noreg følgjer i utgangspunktet globalinntektsprinsippet, jf. skattelova § 2-1 niande ledd og § 2-2 sjette ledd. Unntak frå prinsippet gjeld framfor alt i samband med skatteavtaler som gir pålegg om at Noreg skal la

vere å skattlegge inntekt som er opptent i ein annan stat (unntaksmetoden).

Føresetnaden etter fusjonsskattedirektivet for at det overførande selskapet sin heimstat kan skattlegge ein fast driftsstad som blir overført ved fusjon, er at heimstaten gir frådrag i skatt for den skatten som ville oppstått i driftsstadstaten dersom transaksjonen hadde blitt gjennomført utan direktivet sine føresegner. Dette fører til at den skatten som til dømes ville ha oppstått ved realisasjon av eit driftsmiddel i driftsstadstaten skal trekjast frå i den skatten som det overførande selskapet skal betale til den staten selskapet høyrer heime i før fusjonen, på grunnlag av realisasjon av driftsmidlet.

Direktivet gir ikkje heilt klåre haldepunkt for korleis ein skal rekne ut skatten som ville oppstått i driftsstadstaten. Ein må likevel leggje til grunn at ein skal ta utgangspunkt i marknadsverdien på fusjonstidspunktet, med frådrag for inngangsverdien. Skatt som ville oppstått på denne gevinsten skal ein føre til frådrag i skatten til det overførande selskapet sin heimstat.

Departementet foreslår at det innførast liknande reglar som i fusjonsskattedirektivet artikkel 10 nr. 2 for uttakstilfelle der objektet er knytt til filial o.a. i ein annan EØS-stat. Regelen skal gå ut på at det blir gitt frådrag i norsk uttaksskatt etter skattelova § 9-14 for gevinstskatt som skattyteren påviser at ein faktisk realisasjon ville gitt opphav til i den andre EØS-staten.

Utrekninga av den tenkte skatten som skal gi rett til frådrag i norsk uttaksskatt kan by på serlege utfordringar, mellom anna fordi avskrivings- og gevinstuttrekningsreglar kan variere frå land til land. I tilfelle der avskrivningar etter norske reglar er høgare enn avskrivningane etter den andre statens reglar, vil utrekninga av den tenkte skatten vise eit for stort beløp, dersom norske avskrivingsreglar blir lagt til grunn. Når det gjeld reglar om verdsetjing, kan det derimot oppstå vanskar om ein skulle freiste å leggje til grunn dei verdsetjingsprinsippa som blir brukt i den andre staten.

Dersom uttaket frå norsk skattleggingsområde gir opphav til ein uttaksskatt i den andre staten, noko som kan skje ved flytting av eit driftsmiddel frå ein fast driftsstad i den andre staten til ein fast driftsstad i ein tredje stat, kan det vere grunnlag for kredit i norsk skatt for uttaksskatten betalt i den andre staten, i samsvar med føresegnene i skattelova §§ 16-20 til 16-29. Ein må då samordne skattefrådraga. Skattelova § 16-24 gir bod om at det ved skattefrådrag for skatt betalt til framand stat etter skattelova §§ 16-20 til 16-29

ikkje skal gis frådrag for den utanlandske skatten etter andre reglar.

Ei anna utfordring i samband med utrekninga av den tenkte skatten er at objektet kan ha fått tilknytning til ein annan stat sitt skattleggingsområde etter anskaffinga. Ein regel om frådrag i norsk skatt for skatt som ville blitt utløyst til ein annan EØS-stat ved faktisk realisasjon, kan gi incentiv til forsøk på omgåing av gevinstskattlegging for eige- delar o.a. som blir tatt ut av norsk skattleggings- område. Dette kan skje ved at eit norsk selskap flytter eige delar o.a. ut av Noreg, slik at desse gis ei tilknytning til ein annan EØS-stat sitt skattleg- gingsområde, utan at tilknytninga til norsk skattleg- gingsområde blir brote samstundes. Seinare blir eige delen o.a. tatt ut av skattleggingsområdet til den andre EØS-staten, og blir gitt tilknytning til ein stat der skattlegginga er monaleg lågare enn i Noreg.

Omsynet til vern av det norske skattefunda- mentet og omsynet til å hindre omgåing av skatte- reglane taler for ei avgrensing av frådraget for tenkt skatt til annan EØS-stat i slike tilfelle.

Departementet tar sikte på å gi nærmare føre- segner i forskrift om utrekning av den tenkte skat- ten som skal gi rett til frådrag. Ein foreslår å ta inn ein eigen forskriftsheimel for dette i skattelova § 9-14 sjuande ledd.

Departementet foreslår at regelen om frådrag for tenkt skatt til utlandet ved avgrensa skatteplikt til ein annan EØS-stat skal gjelde også ved uttak av immaterielle eige delar og objekt meint for omsetnad. Dei ovannemnde omsyna gjer seg gjel- dande også for slike objekt. På dette punktet med- fører endringa ei lette i uttaksskatten, ettersom det etter gjeldande regler ikkje blir gitt frådrag knytt til faktisk eller tenkt skatt til utlandet i sam- band med uttak av slike objekt frå norsk skattleg- gingsområde.

Skatteverdien av tap må reduserast på same vis som det blir gitt frådrag i skatt på gevinst. Dette fører til at skatteverdien av tap som til dømes ville ha oppstått ved realisasjon av eit driftsmiddel i driftsstaten, skal redusere skat- teverdien av tap som gir rett til frådrag i Noreg etter skattelova § 9-14 sjuande ledd. Utrekninga av tap skal gjerast på motsvarande vis som ved utrek- ning av gevinst.

Ein viser til forslag til skattelova § 9-14 nytt sju- ande ledd.

### **2.2.11 Avvikling av regelen om bortfall av skatten dersom det ikkje blir gjennomført faktisk realisasjon innan fem år**

For fysiske driftsmiddel, finansielle eige delar og skyldnader fastsett den gjeldande førese gna i skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav d at uttaks- skatten fell bort dersom objektet ikkje er faktisk realisert innan fem år etter uttaksåret. Tidsgrensa kan gi tilskynding til å ta slike objekt ut til land med lågare skattenivå enn Noreg og realisere dei etter fem år, det vil seie etter at skatteplikta til Noreg er falt bort, jf. punkt 2.2.4 ovanfor. Omsynet til å verne det norske skattefundamentet talar for å avvikle tidsgrensa.

Departementet foreslår derfor å oppheve føre- segna om at skatteplikta etter skattelova § 9-14 fell bort dersom skattytaren ikkje har realisert eige- delen eller skyldnaden innan fem heile inntektsår etter det inntektsåret då realisasjon ved uttak er halden for å ha funne stad.

Ein viser til forslag til endringar skattelova § 9-14 ellefte ledd, opphevinga av bokstav d.

### **2.2.12 Inntak i norsk skattleggingsområde på nytt**

Etter gjeldande reglar skal uttaksskatt knytt til fysiske driftsmiddel, finansielle eige delar og skyldnader, der skattebetalinga er utsett etter skattelova § 9-14 niande ledd, falle bort dersom objektet på nytt får tilknytning til norsk skattleg- gingsområde, jf. skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav e. Etter forslaget til endringar i skattelova § 9-14 i denne proposisjonen, skal det ikkje lenger vere tale om endring av likning som følgje av etterfølgjande omstende – det er berre skattebe- talinga som kan bli påverka av slike omstende, jf. punkt 2.2.15 nedanfor. I samsvar med dette fore- slår departementet å avvikle regelen om at uttaks- katten fell bort dersom objektet på nytt får tilkny- ting til norsk skattleggingsområde.

Dersom skattebeløpet som blei utlikna ved det tidlegare uttaket ikkje er betalt, blir det ståande som før, og renter kjem stadig på. Kravet til sik- kerheit som vilkår for vidareført utsetjing med skattebetalinga vil også gjelde som før, sjølv om objektet no har tilknytning til norsk skattleggings- område.

For subjekt som ikkje etter sitt slag har vore skattefrie subjekt, men som på grunn av man- glande tilknytning til Noreg ikkje har hatt skatte- plikt hit, vil utgangspunktet for fastsetting av skat- temessig verdi ved inntak til Noreg vere historisk

kostpris. I ulike høve må ein vike frå dette, til dømes for driftsmiddel som er omfatta av dei særlege føresegnene om inntaksverdi i skattelova § 14-61.

Ved seinare realisasjon eller seinare nytt uttak frå Noreg vil det vere grunnlag for ordinær gevinstskattlegging eller uttaksskattlegging etter skattelova § 9-14. I slike høve bør ein ikkje byggje inngangsverdien ved den nye gevinst- eller uttaksskattlegginga på dei ordinære reglane om fastsetjing av inntaksverdi. Historisk kostpris, inntaksverdi etter skattelova § 14-61 og andre utgangspunkt for utrekning av inngangsverdi som viker frå marknadsværdien ved inntaket kan føre til dobbel skattlegging av ein og same gevinst i Noreg. Dette bør ein unngå. Inntaksverdien bør derfor i staden setjast til marknadsværdien ved inntaket. Dette fører til at auke i værdien av objektet i den perioden det har vore utanfor norsk skattleggingsområde ikkje skal tas til inntekt i Noreg. Tilsvarende skal minking i værdien av objektet i den perioden det har vore utanfor norsk skattleggingsområde ikkje førast til frådrag i Noreg. Inntaksverdien vil reflekterast i den seinare skattlegginga i Noreg som grunnlag for avskrivningar og/eller som utgangspunkt for inngangsverdien ved ei seinare gevinstutrekning.

Ein viser til forslag til endringar skattelova § 9-14 nytt ellefte ledd, og opphevinga av den tidlegare ellefte ledd bokstav e.

### 2.2.13 Sambandet med fritaksmetoden

Overskotet i eit aksjeselskap blir skattlagt etter kvart. For å hindre at selskapsoverskot blir skattlagt i fleire ledd, blir aksjeinntekter som fell inn under fritaksmetoden halde utanfor skattlegginga av aksjonæren, jf. skattelova § 2-38. Dette fritaket byggjer på at slike inntekter normalt har vore skattlagt lenger ned i eigarkjeda. Tilsvarende reglar gjeld for partar i deltakarlikna selskap o.a.

Etter gjeldande reglar vil tidspunktet for faktisk realisasjon vere avgjerande for om aksjar o.a. som er omfatta av fritaksmetoden også skal vere fritatt for skatt etter skattelova § 9-14. Dersom aksjen o.a. ville ha vore omfatta av fritaksmetoden dersom han hadde vore knytt til norsk skattleggingsområde på tidspunktet for faktisk realisasjon, fell uttaksskatten bort, jf. skattelova § 9-14 ellefte ledd bokstav b.

Departementet foreslår at det avgjerande tidspunktet i høve til fritaksmetoden i staden skal vere tidspunktet for uttak frå norsk skattleggingsområde. Dette samsvarar godt med at det er gevin-

sten på dette tidspunktet som skal vere det endelige grunnlaget for fastsetjing av skatten.

Som omtalt under avsnitt 2.2.8 ovanfor, er det ikkje lenger aktuelt med eit unntak frå kravet til å stille sikkerheit i tilfelle der fritaksmetoden for skattlegging av aksjeinntekter o.a. ville ha gjeldt dersom eigedelane hadde blitt realisert på den tida då uttaket frå norsk skattleggingsområde fann stad.

Ein viser til forslag til endringar i skattelova § 9-14, fjerde ledd, ny bokstav b samt opphevinga av dei tidlegare niande ledd tredje og fjerde punktum.

### 2.2.14 Frådrag for tap ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde

Etter gjeldande reglar blir det gitt frådrag for latent tap ved uttak frå norsk skattleggingsområde for skattytarar som høyrer heime i EØS, i same utstrekning som gevinst er skattepliktig, jf. skattelova § 9-14 sjuande ledd. For fysiske driftsmiddel, finansielle eigedelar og skyldnader blir avrekninga av tapsfrådraget utsett til faktisk realisasjon av eigedelen eller skyldnaden, medan tapsfrådraget for immaterielle eigedelar og objekt meint for omsetnad blir gitt utan utsetjing i høve til skattebetalinga.

I det nye, føreslåtte systemet for skatt ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde skal det ikkje gjerast endringar i likninga for uttaksåret på grunn av etterfølgjande omstende, jf. punkt 2.2.15 nedanfor. Då høver det dårleg at avrekninga av tapsfrådraget utsetjast til året for faktisk realisasjon. Ved underskot i uttaksåret kan tapsfrådraget påverke skatten for fleire etterfølgjande inntektsår, noko som kan skape praktiske vanskar i eit system med utsett avrekning av tapsfrådrag.

Departementet foreslår derfor at det skal vere rett til frådrag for tap ved uttak av alle slag eigedelar og skyldnader som nemnt i skattelova § 9-14 tredje ledd for skattytarar som høyrer heime i EØS, med verknad for uttaksåret og utan utsetjing i høve til skattebetalinga.

Ein viser til forslag til skattelova § 9-14 nytt sjetle ledd.

### 2.2.15 Gjennomføring av betalingsutsetjinga

Etter gjeldande føresegn i skattelova § 9-14 ellefte ledd kan ulike omstende som kommer til i åra etter året for uttaket av eit objekt frå norsk skattleggingsområde, føre til ei endring av den opphavlege likninga for uttaksåret. Etter forslaget i denne

proposisjonen skal den skatten som blir utlikna for uttaksåret vere endeleg fastsett, og det er berre skattebetalinga som kan bli påverka av etterfølgjande omstende.

Dersom skattyteren har underskot frå andre kjelder i same inntektsår som uttaksåret eller underskot til framføring etter skattelova § 14-6, vil uttaksskatten som kan gi grunnlag for utsett skattebetaling vere avgrensa til den totale nettoinntektsskatten for uttaksåret. Sagt på anna vis kan det utsette skattebeløpet ikkje overstige årets netto utrekna skatt på inntekt, etter at alle omstende er tatt omsyn til.

Dersom skattyteren krev det, og elles oppfyller vilkåra etter skattelova § 9-14 niande ledd, vil betalinga av eit beløp som svarar til uttaksskatten, med avgrensinga som nemnt i førre avsnitt, utsett på uviss tid. Samstundes er det visst at forfall av skattekravet er hendt, og at renter skal komme på, jf. punkt 2.2.7 ovanfor.

Ettersom skatteskyldnaden skal haldast for å vere dagfallen i samsvar med den ordinære fristen for betaling av restskatt, jf. punkt 2.2.5 ovanfor, kan det oppstå vanskar med omsyn til å klårleggje utgangspunktet for foreldingsfrist, jf. skattebetalingslova § 12-1. Departementet foreslår derfor at det tas inn ei eiga føresegn i skattelova § 9-14 niande ledd som regulerer utgangspunktet for foreldingsfristen. Fristen skal reknast frå tidspunktet då retten til utsett skattebetaling opphøyrd.

Departementet legg til grunn at gjeldande føresegner om unntak frå skattlegging etter skattelova § 9-14 for driftsmiddel med kortvarig tilknytning til norsk skattleggingsområde, terskelverdiar, oppgaveplikt o.a. i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 § 9-14 skal førast vidare. Det må likevel gjerast nokre tekniske tilpassingar i forskrifta.

Ein viser til forslag til endringar i skattelova § 9-14 niande ledd.

### 2.2.16 Verknadstidspunkt

For å ikkje komplisere overgangen til den nye ordninga for utsett skattebetaling ved uttak frå norsk skattleggingsområde foreslår departementet at endringane gjennomgåande berre skal ha verknad for uttak som blir gjennomført frå og med datoen for framlegget av proposisjonen, det vil seie frå og med 15. mai 2012. Endringane bør få verknad med ein gong, for å hindre tilpassingar til endringane, ved at objekt takast ut av norsk skattleggingsområde før endringane får verknad. Ingen av forslaga skal få verknad med omsyn til

objekt som er tatt ut av norsk skattleggingsområde før 15. mai 2012.

Retten til skattebetalingsutsetjing fell bort mellom anna ved faktisk realisasjon av objektet som er tatt ut av norsk skattleggingsområde. Etter den føreslåtte iverksettingsregelen vil konsekvensane av slike disposisjonar, mellom anna plikta til å betale opparbeidde renter på skattebeløpet fram til disposisjonstidspunktet, avhenge av tidspunktet det for tidlegare uttaket frå norsk skattleggingsområde. Tidspunktet for den faktiske realisasjonen o.a. skal ikkje ha noko å seia med omsyn til iverksetjinga av endringane.

Etter dei nye reglane skal flytting til ein stat utanfor EØS-området føre til opphøyr av retten til betalingsutsetjing. Det følgjer likevel av det som er sagt ovanfor at flytting til ein stat utanfor EØS ikkje skal føre til opphøyr av retten til betalingsutsetjing dersom uttaket er hendt før 15. mai 2012 og vilkåra for betalingsutsetjing elles er oppfylt. Når det gjeld skattytarar som allereie ved uttaket høyrer heime i ein stat utanfor EØS, vil dei ikkje ha høve til betalingsutsetjing dersom uttaket er gjennomført 15. mai 2012 eller seinare.

Ein viser til forslag til iverksettingsføresegn til endringane i skattelova § 9-14.

### 2.2.17 Økonomiske og administrative følger

Forslaget vil ikkje føre til monaleg meirarbeid for Skatteetaten eller skattytarane.

Forslaget dreier seg i hovudsak om utflytting av større driftsmiddel av mobil karakter, som til dømes riggar og immaterielle egedelar som patent o.a. Omfanget av slike transaksjonar er relativt avgrensa, men enkelte transaksjonar kan vere store. Omfanget varierar mykje frå år til år. På denne bakgrunnen er dei økonomiske verknadene av endringsforslaget knapt mogeleg å rekne ut. Reglane skal forhindre tap av skattegrunnlag ved uttak til andre skattejurisdiksjonar, og provenyverknadene på kort sikt vil derfor truleg ikkje vere nemnande stor.

## 2.3 Disposisjonar og hendingar som kan føre med seg uttak frå norsk skattleggingsområde

### 2.3.1 Presisering av at opprekninga av disposisjonar og hendingar i skattelova § 9-14 andre ledd ikkje er fullstendig

I Ot.prp. nr. 1 (2008-2009) er det under punkt 8.5.1 gitt døme på ulike slag disposisjonar og hendingar

som kan føre med seg uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde. Det er uttalt at framstillinga ikkje er meint å gi ei uttømmende liste over av kva slags disposisjonar og hendingar som skal reknast som uttak frå norsk skattleggingsområde.

Skattelova § 9-14 andre ledd inneheld føreseger om kva som ligg i at en egedel eller skyldnad takast ut av norsk skattleggingsområde. I samsvar med meininga med reglane om uttaksskatt, og med omtalen i forarbeida, bør det etter departementet si meining gjerast klart i andre ledd at heller ikkje opprekninga i lova er meint å være uttømmende. Departementet foreslår derfor ei endring av lovteksta, slik at det går fram at det *mellom anna* vil vere dei tilfella som er nemnt som skal reknast som uttak frå norsk skattleggingsområde.

Ein viser til forslag til endring i skattelova § 9-14 andre ledd første punktum.

### 2.3.2 Serleg om skattlegginga ved uttak av objekt i deltakarlikna selskap i form av sal av partar o.a.

Deltakarlikning etter nettometoden går ut på at inntekter opptent gjennom eit deltakarlikna selskap skal skattleggjast hjå deltakarane. Dette gjennomførast ved at inntektene i det deltakarlikna selskapet reknast ut som om selskapet var skattytar og deretter tilordnast deltakarane. Inntekta skattleggjast som alminneleg inntekt hjå deltakarane, med skattesatsen for alminneleg inntekt.

Gevinstar på egedelar og skyldnader i eit deltakarlikna selskap skattleggjast på same vis som andre inntekter, det vil seie at skattepliktig gevinst blir utrekna for selskapet og tilordna deltakarane for skattlegging på hendene deira.

Personlege deltakarar skattleggjast i tillegg etter deltakarmodellen, som går ut på ei ekstra skattlegging av avkastning ut over det som svarar til ei risikofri rente. Ekstraskatten kjem på ved utdeling frå selskapet til ein personleg deltakar. Utdelinga skattleggjast som alminneleg inntekt på den personlege deltakaren si hand, etter frådrag for selskapskatt og skjerming. Skjermingsfrådraget utreknes som ein prosentvis part (skjermingsrenta) av eit skjermingsgrunnlag. Skjermingsgrunnlaget er deltakaren sin samla anskaffingskostnad for parten, med tillegg av seinare netto innskot i selskapet og ubrukt skjerming frå tidlegare år. Ved realisasjon av part skal heile differansen mellom netto salssum for parten og netto kostpris/innskot vere utgangspunkt for gevinstutrekning. I dette grunnlaget blir det gitt frådrag for ubrukt skjerming på realisasjonstidspunktet.

Selskap som er eit eige skattesubjekt og som er deltakar i eit deltakarlikna selskap, er omfatta av fritaksmetoden, og blir normalt ikkje skattlagt ved utdeling frå selskapet eller realisasjon av partar. Men også eit slikt partseigande selskap har jamnleg, ordinær skattlegging av sin part av overskotet i det deltakarlikna selskapet. Formålet med fritaksmetoden er å motverke skattlegging av selskapsoverskot i fleire ledd. Dette har samanheng med at tilbakehaldne inntekter som har blitt skattlagt ved den jamnlege nettolikninga, eller som er fritatt på bakgrunn av ein føresetnad om skattlegging lenger ned i eigarkjeda, vil bli reflektert i ei verdistingning på parten, noko som på si side vil auke ein potensielt skattepliktig gevinst.

Omsyna som ligg bakom dei generelle reglane om skattlegging ved uttak av objekt frå norsk skattleggingsområde, jf. skattelova §§ 9-14 og 14-27, gjer seg gjeldande også i tilfelle der ein egedel o.a. som er eigd gjennom eit deltakarlikna selskap mister si tilknytning til norsk skattleggingsområde. Dette er aktuelt når eit deltakarlikna selskap driv verksemd i ein annan stat, og har ein eller fleire norske deltakarar. Dersom det ikkje blir gjennomført ei uttaksskattlegging i slike tilfelle, vil latente gevinstar på objekt i det deltakarlikna selskapet, det vil seie eit skattefundament som under andre omstende vil bli skattlagt i Noreg gjennom den jamnlege skattlegginga som blir tilordna deltakarane, aldri komme til skattlegging her. Manglande uttaksskattlegging kan også i nokre høve gjere det mogeleg å tilpasse seg ved å leggje egedelar inn i deltakarlikna selskap i visse om at parten kan seljast utan skattekonsekvensar, trass i eventuell latent gevinst på egedelane. Systemet for deltakarlikning, og samanhengen med fritaksmetoden, har som føresetnad at latente gevinstar i deltakarlikna selskap før eller seinare skal reflekterast i den inntekta frå det deltakarlikna selskapet som blir tilordna norske deltakarar. Utan skattlegging etter skattelova § 9-14 i situasjonar som nemnt, svikter denne føresetnaden.

Egedelar o.a. som er eigd gjennom eit deltakarlikna selskap kan miste si tilknytning til norsk skattleggingsområde, til dømes ved sal av part til ein deltakar utan skatteplikt til Noreg, ved utflytting av selskapsdeltakar eller personleg deltakar og ved at ein egedel blir flytt frå eit land der skatteavtala med landet gir pålegg om kreditmetoden for hindring av dobbelt skattlegging til eit land der skatteavtala med landet gir pålegg om unntaksmetoden for hindring av dobbelt skattlegging.

Følgjande døme illustrerar problemstillinga:

*Døme 1:*

Selskap A er deltakar i det deltakarlikna selskapet B. Selskap A høyrer heime i Noreg skattemessig. Det deltakarlikna selskapet B eig et driftsmiddel knytt til verksemd i Danmark. Til dette driftsmidlet knyter det seg ein latent gevinst. Selskap A sel sin part i det deltakarlikna selskapet B til ein ny deltakar C, som ikkje høyrer heime i Noreg skattemessig. Dette fører til at driftsmidlet mister si tilknytning til norsk skattleggingsområde, i same grad som selskap A tok part i det deltakarlikna selskapet. Den latente gevinsten på driftsmidlet i det deltakarlikna selskapet B vil etter dette ikkje reflekterast i norsk skattlegging, dersom det ikkje blir gjennomført ei uttaksskattlegging ved uttaket frå norsk skattleggingsområde.

*Døme 2:*

Selskap A er deltakar i det deltakarlikna selskapet B, som driv verksemd i Danmark. Selskap A høyrer heime i Noreg skattemessig. Det deltakarlikna selskapet B eig eit driftsmiddel knytt til verksemda i Danmark. Til dette driftsmidlet knyter det seg ein latent skattemessig gevinst. Selskap A er eit aksjeselskap som flytter den verkelege leiinga frå Noreg, slik at selskapet ikkje lenger er å betrakte som heimelørande i Noreg for skatteferemål. Dette fører til at driftsmidlet mister si tilknytning til norsk skattleggingsområde, i same grad som selskap A tok part i det deltakarlikna selskapet. I likskap med døme 1 ovanfor vil den latente gevinsten knytt til A sin part av driftsmidlet i det deltakarlikna selskapet ikkje bli reflektert i norsk skattlegging, dersom det ikkje blir gjennomført ei uttaksskattlegging ved uttaket frå norsk skattleggingsområde.

*Døme 3:*

Selskap A er deltakar i det deltakarlikna selskapet B, som driv verksemd i Danmark. Selskap A høyrer heime i Noreg skattemessig. Det deltakarlikna selskapet B eig eit driftsmiddel knytt til verksemda i Danmark. Til dette driftsmidlet knyter det seg ein latent skattemessig gevinst. Driftsmidlet flyttast slik at det mister tilknytning til verksemda i Danmark, og samtidig blir knytt til verksemd i Italia. Ettersom skatteavtalen med Italia, i motsetnad til skatteavtalen med Danmark, gir tilvising på ein unntaksmetode for hindring av dobbelt skattlegging, fører dette til at driftsmidlet mister si tilknytning til norsk skattleggingsområde ved flyttinga, i same grad som selskap A tok part i det deltakar-

likna selskapet. Den latente gevinsten knytt til A sin part av driftsmidlet i det deltakarlikna selskapet B vil ikkje bli reflektert i norsk skattlegging, dersom det ikkje blir gjennomført ei uttaksskattlegging ved flyttinga.

Føresegnene i skattelova § 9-14 om skattlegging ved uttak frå norsk skattleggingsområde kan mogelegvis lesast slik at tilfeller som omtalt ovanfor ikkje skal vere omfatta. Det er likevel ikkje tvil om at føremålet med føresegna om skattlegging ved uttak frå norsk skattleggingsområde gjer seg gjeldande også i desse tilfella. For fjerne mogeleg tvil om tolkinga knytt til dette, foreslår departementet å gjere det klårt i skattelova § 9-14 at føresegna om uttak frå norsk skattleggingsområde omfatter tilfeller der ein egedel eller skyldnad i eit underliggjande deltakarlikna selskap mister tilknytning til norsk skattleggingsområde.

Det er ikkje opplagt at retten til betalingsutsetjing bør gjelde for alle desse tilfella. Som omtalt ovanfor under punkt 2.2.3 og 2.2.7, er betalingsutsetjinga knytt til omsynet til skattytarens likviditet. Dersom eit objekt mister tilknytning til norsk skattleggingsområde på grunn av sal av ein part i eit deltakarlikna selskap, vil det liggje føre eit vederlag, og omsynet til skattytarens likviditet kan ikkje gi grunn til utsett skattebetaling. Ein kunne derfor tenkje seg at det blei gjort unntak frå retten til skattebetalingsutsetjing for desse tilfella. Dette kan også gi ei administrativ lette. Departementet ser det likevel som ein fordel at ulike former for uttak av fysiske driftsmiddel, finansielle egedelar og skyldnader i underliggjande, deltakarlikna selskap blir handsama på same vis, og ein vil ikkje foreslå noko serleg unntak frå retten til betalingsutsetjing ved sal av part.

Skattytar som har selt sin part i eit deltakarlikna selskap, vil normalt ikkje lenger ha noko å seie med omsyn til om egedelar o.a. i dette selskapet realiserast etter salet av parten. Dette fører til at skattytaren i høve der skattebetalingsplikta kan utsetjast fram til tidspunktet for faktisk realisasjon, ved overføringa av parten må ta omsyn til at skattebetalingsplikt vil komme på til dømes som følgje av ein etterfølgjande realisasjon frå det deltakarlikna selskapet.

Departementet legg til grunn at den administrative bora knytt til oppfølging etter uttaket frå norsk skattleggingsområde i tilfelle som omhandla her ikkje er utilbørleg stor for skattytarane eller Skatteetaten. Ein minner om terskelverdiane for at skattlegging etter skattelova § 9-14 skal bli aktuelt, jf. punkt 2.2.2.1. Terskelverdiane gjer at skattlegging, og dermed betalingsutsetjing,



berre er aktuelt ved uttak av nokolunde store verdier. For gevinstar og tap på fysiske driftsmiddel er terskelverdien 5 millionar kroner, og for gevinstar og tap på andre objekt er terskelverdien 1 million kroner i netto gevinst eller tap innanfor kvar objektgruppe gjennom eit inntektsår.

Når ein eigedel eller skyldnad blir tatt ut frå norsk skattleggingsområde skjer dette ofte ved at heile eigedelen eller skyldnaden blir tatt ut. Det er då klårt at heile gevinsten blir skattlagt i samband med utflyttinga. I tilfelle der eigedelen eller skyldnaden berre dels blir tatt ut frå norsk skattleggingsområde vil det berre vere den latente gevinsten knytt til den ideelle parten som er tatt ut som skal skattleggjast. Der uttaket skjer ved at objekt i underliggjande deltakarlikna selskap mister tilknytning til norsk skattleggingsområde på grunn av at ein part i det deltakarlikna selskapet blir selt til ein deltakar som ikkje høyrer heime i Noreg, vil uttaksskattlegginga vere avgrensa slik at berre den deltakaren som sel sin part blir skattlagt etter skattelova § 9-14. Eventuelle andre norske deltakarar skal altså ikkje bli tilordna nokon inntekt etter skattelova § 9-14 i slike tilfelle.

Ein viser til forslag til nytt tredje punktum i skattelova § 9-14 andre ledd.

### **2.3.3 Skattelova § 14-60**

Problemstillingane som er omtalt under punkt 2.3.1 og 2.3.2 gjeld også for føresegnene i skattelova § 14-60 flg. om avskrivningar og inntektsopp- gjer for driftsmiddel som takast inn i og ut av norsk skattleggingsområde. Departementet foreslår derfor å ta inn presiseringar som nemnt også i skattelova § 14-60.

Ein viser til forslag til endring i skattelova § 14-60 tredje ledd første punktum samt nytt tredje punktum.

### **2.3.4 Verknadstidspunkt**

Departementet foreslår at endringane tar til å gjelde straks.

### **2.3.5 Økonomiske og administrative følgjer**

Endringane vil ikkje ha økonomiske eller administrative følgjer.

## 3 Sakshandsamingsreglar i eigedomsskattesaker mv.

### 3.1 Innleiing og samandrag

Departementet foreslår nye reglar for sakshandsaming i saker om eigedomsskatt, i tillegg til ei lovteknisk endring av takseringsreglane. Gjeldande sakshandsamingsreglar for eigedomsskatt er sær s mangelfulle, og difor trengst det nye slike reglar. I Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) varsla Finansdepartementet ein gjennomgang av reglane om sakshandsaming og klage i eigedomsskattesaker. Eit forslag om nye reglar for sakshandsaming blei sendt på høyring 15. november 2010, med frist for merknader 12. februar 2011. Departementet foreslo at forvaltningslova stort sett skal gjelde i eigedomsskattesaker, men med nokre unntak.

Departementet foreslår som eit utgangspunkt at forvaltningslova skal gjelde for handsaming av eigedomsskattesaker. Dette gjeld mellom anna reglane om habilitet, dei generelle reglane for sakshandsaming i forvaltningslova kapittel 3 (rettleiing, utgreiing, rett til å bruke advokat mv.), varsel og innsyn mv.

Departementet har vurdert kva for unntak som bør gjelde frå forvaltningslova. Departementet foreslår at teieplikta skal følgje reglane i likningslova istadenfor reglane i forvaltningslova. Retten til å få dekt sakskostnader skal òg følgje reglane i likningslova. For vedtak om takst og overtakst foreslår departementet at kravet til innhaldet i grunngevinga i forvaltningslova § 25 blir erstatta av eit krav om "stutt grunngeving". Departementet foreslår òg eit unntak frå kravet om grunngeving for den årlege utskrivinga av eigedomsskatt. Departementet foreslår å innføre ein særskild habilitetsregel som inneber at medlem i formannskapet ikkje kan delta i eigedomsskattenemnder. Departementet foreslår òg eit unntak frå forvaltningslova § 11 d andre ledd, om å skrive ned observasjonar tenestemenn gjer når dei er med på synfaring i samband med taksering av eigedomen. Departementet foreslår særskilde klagereglar for eigedomsskattesaker. Ei kommunal klagenemnd skal avgjere alle eigedomsskatteklager, med mindre eigedomsskattekontoret rettar vedtaket. Klagefristen skal vere seks veker frå utsending av skattesetelen, etter mønster frå

reglane i likningslova. Departementet foreslår at klage over taksten kan bli fremja kvart år i samband med utskrivinga av eigedomsskatt, dersom det ikkje er klaga på same grunnlag tidlegare år.

Departementet foreslår å endre dei gjeldande reglane om retting i eigedomsskattelova. Departementet foreslår at retting til ugunst for skattytar som hovudregel må skje innan 1. mars året etter utskrivinga av eigedomsskatt. For feil som følgje av at skattytar har brote plikten til å gi opplysningar eller medverke til takseringa, og for retting til gunst for skattytar, foreslår departementet at fristen for omgjerung er tre år frå utgangen av skatteåret. Dette svarar til den allmenne foreldingsfristen på tre år. Departementet foreslår at reglane i likningslova skal gjelde for omgjerung av skattetakstane for kraftanlegg. Departementet foreslår ei særskild regulering av omgjerung av takstvedtak framover i tid.

I følgje eigedomsskattelova § 23 gjeld likningslova § 11-1 nr. 4 og 5 og skattebetalingslova § 17-1 fjerde og femte ledd på tilsvarende vis for søksmål og tvistar for tingretten i sak om tvangsfullføring og mellombels sikring av eigedomsskatt. Departementet foreslår ingen endringar i desse reglane for skattytar, men foreslår ei tilsvarende søksmålsfrist for kommunen. Søksmålet skal då bli retta mot leiaren av klagenemnda.

Departementet foreslår å innføre ei plikt for eigar av fast eigedom til å gi opplysningar og medverke ved taksering i samband med utskriving av eigedomsskatt, samt at skattytar ikkje kan motsetje seg nødvendig fotografering av eigedomen i samband med takseringa.

Departementet drøftar kvifor det ikkje blir foreslått å gi kommunar rett til innsyn og klage ved fastsetjing av skattegrunnlaget for kraftanlegg.

Departementet foreslår ei lovteknisk opprydding i lovføresegner om fastsetjing av skattetakstane. Departementet meiner det bør framgå av eigedomsskattelova at kommunal taksering er hovudregelen, og at reglane om fastsetjing av skattegrunnlaget for kraftverk er ein unntaksregel. Departementet foreslår difor å ta inn reglane i byskattelova §§ 4 og 5 i eigedomsskattelova, utan

at det skal skje ei realitetsendring av gjeldande rett.

## 3.2 Gjeldande rett

### 3.2.1 Sakshandsaming i eigedomsskattesaker

#### 3.2.1.1 Vedtak om å innføre eigedomsskatt

Eigedomsskatten er frivillig for kommunen, og det er kommunestyret i kvar kommune som avgjer om kommunen skal ha eigedomsskatt, og kor omfattande utskrivinga skal vere innafør dei ulike alternativa i lova, jf. lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) §§ 1 til 3. Kommunestyret skal vedta skattesats mv. i samband med den årlege budsjetthandsaminga, jf. eigedomsskattelova § 10. Eigedomsskattelova har få reglar om sakshandsaming når kommunestyret innfører eigedomsskatt. Kommunestyret må følgje reglane i kommunelova av 25. september 1992 (kommunelova) kapittel 6 for sakshandsaming i folkevalde organ.

#### 3.2.1.2 Utskriving og innkrevjing

Kommunen har ansvaret for å fastsetje og krevje inn eigedomsskatten. I følgje eigedomsskattelova § 14 skal "eigedomsskattekontoret" skrive ut skatten. Kommunen vel sjølv kva for organ som skal vere eigedomsskattekontor, og i mange kommunar er oppgåva lagt til skatteoppkrevjaren. Skatteoppkrevjaren har ansvaret for å krevje inn eigedomsskatten, jf. eigedomsskattelova § 24.

Sakshandsaming etter eigedomsskattelova er unntatt frå reglane i forvaltningslova, jf. eigedomsskattelova § 31. I Ot.prp. nr. 44 (1974-75) i merkna-dene til § 31 blei det sagt at dette samsvarer med reglane i landskattelova § 140 og byskattelova § 131. Det blei òg sagt at departementet ville kome tilbake til spørsmålet om betre samsvar mellom forvaltningslova og reglane om eigedomsskatt i samband med utkast til ny likningslov (dvs. likningslova av 1980). Eigedomsskatt blei ikkje nemnt då lov av 13. juni 1980 nr. 24 om likningsforvaltning blei innført.

Departementet har likevel uttalt at allmenne forvaltningsrettslege prinsipp gjeld på ulovfesta grunnlag for sakshandsaming av eigedomsskattesaker, og at prinsippa fyller ut reglane i eigedomsskattelova. Sivilombudsmannen har støtta dette i sine fråsegn. Høgsterett la same standpunktet til grunn i ein dom inntatt i Rt. 2010 s. 740, der Høg-

sterett uttalte at prinsippa i forvaltningslova gjeld analogisk i eigedomsskattesaker.

Eigedomsskattelova kapittel 5 har nokre reglar om skatteutskrivinga. Eigedomsskattekontoret skal sende ut skattesetel til skattytarane, jf. eigedomsskattelova § 14 siste ledd. Skatten skal så langt råd er vere skriven ut før 1. mars i skatteåret, jf. eigedomsskattelova § 14 andre ledd. Første året kommunen innfører botnfrådrag er fristen 1. april. Første året kommunen innfører eigedomsskatt skal utskrivinga vere ferdig innan utgangen av juni, jf. lov 4. mars 1960 om tillegg til skattelover for landet og for byene.

Eigedomsskattekontoret skal lage ei eigedomsskatteliste over alle faste eigedomar i kommunen, jf. eigedomsskattelova § 15. Kontoret skal sørge for at eigedomsskattelista ligg ute til offentlig gjennomsyn i minst tre veker etter at skatten er fastsett og vedtaket om utlegging er kunngjort.

### 3.2.2 Skattegrunnlaget

Eigedomsskattelova § 8 seier at likningsverdet for eigedomen skal vere grunnlaget for eigedomsskattetaksten. Regelen er berre delvis iverksett, og gjeld berre for anlegg for produksjon av elektrisk kraft. Når det gjeld likningsverdet, følgjer reglane om sakshandsaming og avgjerd sakshandsamingsreglane i likningslova. Eigedomsskattelova § 17 andre ledd om retting, og § 18 om skattekontoret si plikt til å gi opplysningar til eigedomsskattekontoret, har trådt i kraft for kraftanlegg.

For andre eigedomar følgjer det av eigedomsskattelova § 33, at taksering fortsatt skal skje etter reglane i skattelov for byane av 18. august 1911 (byskattelova). Omsetningsverdet er utgangspunktet for takseringa, men departementet har uttalt at kommunen kan velje å setje taksten lågare ved å bruke ein såkalla reduksjonsfaktor. Reduksjonsfaktor inneber at taksten blir sett til ein del av omsetningverdet, som må vere lik for alle eigedomane som kommunen takserer etter denne føresegna.

Allmenn taksering skal som hovudregel skje kvart tiande år, jf. byskattelova § 4. Kommunen har ansvaret for takseringa, som anten skal bli gjort av oppnemnde takstmenn, eller av ei sakkun-nig nemnd. Både skattytar og formannskapet kan krevje overtakst. I åra mellom allmenn taksering, kan nokre omstende føre til ny taksering for enkelte eigedomar, jf. byskattelova § 4 fjerde ledd. Reduksjonsfaktoren ligg fast i heile takstperioden. Botnfrådrag er ikkje ein del av taksten, og må bli vedteke kvart år for å gjelde.

Eigedomsskattekontoret gjer det administrative arbeidet med taksering av eigedomane. Finansdepartementet har laga eit rettleiande utkast til vedtekter for skattetakstane av 20. desember 2000 nr. 1394. Kommunane står fritt til å velje om desse skal gjelde i kommunen. Utkastet inneheld nokre minimumskrav til sakshandsaminga ved takseringa, samansetning av takstnemndene, habilitet, overtakst mv.

### 3.2.3 Klage og overprøving

Kommunestyrets vedtak om å skrive ut eigedomsskatt og fastsetjing av eigedomsskatteområde (eigedomsskattelova §§ 2 og 3), er vedtak under fritt skjøn. Det same gjeld vedtak om fritak for særskilde eigedomar (eigedomsskattelova § 7), vedtak om skattøyre og botnfrådrag (eigedomsskattelova § 11) og vedtak om ulike skattøyre (eigedomsskattelova § 12). For desse vedtaka gjeld reglane om mindretalsklage i kommunelova § 59, som inneber at Fylkesmannen kan overprøve om avgjerda er lovleg.

Eigedomsskattelova §§ 19 til 22 har eigne klagerreglar som ikkje er sett generelt i verk, jf. eigedomsskattelova § 33. Iverksetjinga blei utsett fordi lova la opp til at taksten skulle vere lik likningsverdet, og klagerreglane var laga med tanke på denne løysinga.

Klage over taksten følgjer reglane i byskattelova § 4 første ledd siste punktum. Elles finst det ingen lovfesta klageordning for eigedomsskatt.

Eigedomsskattelova §§ 16 og 17 inneheld reglar om retting av utskrivinga av eigedomsskatt, medan eigedomsskattelova § 23 regulerer fristen for å reise søksmål om vedtak om eigedomsskatt.

## 3.3 Høyring

Eit forslag om at forvaltningslova i hovudsak skal gjelde for sakshandsaming i eigedomsskattesaker blei sendt på høyring 15. november 2010, med frist for innspel 12. februar 2011. Forvaltningslova blei mellom anna foreslått å gjelde for habilitet, plikt til å rettleie, advokathjelp, førehandsvarsel, teieplikt, dekning av sakskostnader, rett til innsyn, grunngeving mv. Departementet foreslo at Fylkesmannen skal vere klageorgan for klager som gjeld anna enn verdsetjing av eigedom. Klager over verdsetjinga skulle framleis gå til ei kommunal nemnd. Unntak frå forvaltningslova blei òg foreslått for klagefrist og retting. I tillegg blei det foreslått ei plikt for eigar (skattytar) til å gi opplysningar og medverke til utskriving av eigedomsskatt.

Departementet foreslo samstundes ei lovteknisk opprydding i takseringsreglane.

Departementet har fått inn 105 høyringsfråsegn. Ni høyringsinstansar har ingen merknader til forslaget. Alle 96 høyringsinstansane som har gitt innspel, ønskjer ei lovfesting av sakshandsamingsreglar, og støtter forslaget om at forvaltningslova skal gjelde i eigedomsskattesaker. Innspela gjeld kva for unntak som bør gjelde frå forvaltningslova.

Ingen av høyringsinstansane har innvendingar mot forslaget om at reglane i forvaltningslova om habilitet, plikt til å rettleie, varsel på førehand og rett til innsyn skal gjelde i saker om eigedomsskatt. Dei fleste høyringsinstansane støttar òg forslaget om at eigar (skattytar) får plikt til å gi opplysningar og medverke til taksering av eigedom.

Mange av høyringsinstansane meiner at reglane om grunngeving i forvaltningslova bør gjelde. *Kommunenes Sentralforbund (KS)* og *Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK)* meiner at kravet om grunngeving ikkje bør gjelde for vedtak om taksering. Dei ønskjer heller at kravet til stutt grunngeving, som gjeld i dag, framleis bør gjelde.

Fleire høyringsinstansar meiner at reglane om teieplikt heller bør følgje reglane i likningslova enn forvaltningslova.

Høyringsfråsegnene blir referert meir detaljert under kvart enkelt tema nedanfor.

## 3.4 Bør sakshandsaming i eigedomsskattesaker skje etter forvaltningslova eller likningslova

### 3.4.1 Innleiing

Forvaltningslova gjeld verksemd som blir driven av offentlege forvaltningsorgan, dersom ikkje anna er bestemt i lov eller med heimel i lov, jf. forvaltningslova § 1. Sakshandsamingsreglane i forvaltningslova er utforma for å passe i dei fleste forvaltningssaker. Likevel avvik skatteforvaltning frå andre forvaltningsområder på fleire måter. Ei sentral problemstilling er om desse avvika gjer det nødvendig med eigne sakshandsamingsreglar i eigedomsskattesaker, eller om forvaltningslova kan gjelde her òg.

I følgje eigedomsskattelova 31 gjeld ikkje forvaltningslova for sakshandsaming etter eigedomsskattelova. Eigedomsskattelova har nokre særskilde sakshandsamingsreglar, men reglane om administrativ og rettsleg prøving i kapittel 6 i eigedomsskattelova er ikkje iverksett fullt ut.

Eigedomsskattelova byggjer på føresetnaden om at eigedomsskattetaksten skal vere lik likningsverdet for eigedom, jf. eigedomsskattelova § 8. Reglane om sakshandsaming for verdsetjing var difor meint å følgje reglane i likningslova, jf. eigedomsskattelova §§ 19 til 22.

Då eigedomsskattelova blei vedteke blei ikkje eigedomsskattelova § 8 mv. iverksett. Iverksetjing blei utsett til eit nytt sentralt takseringssystem for bustad- og fritidseigedomar var på plass. Eit forslag om nytt takseringssystem blei lagt fram for Stortinget i Ot.prp. nr. 55 (2000-2001), men Stortinget forkasta forslaget. Seinare blei eigedomsskattelova § 8 iverksett for anlegg for produksjon av elektrisk kraft. For andre eigedomar følgjer det av eigedomsskattelova § 33 at taksering framleis skal følgje reglane i skattelov for byane av 18. august 1911 (byskattelova). Frå 2010 blei det innført nye reglar for å fastsetje likningsverdet for bustader. Eit forslag om at kommunane kan velje å bruke grunnlaget for likningsverdet som eigedomsskattetakst for bustader, blei sendt på høyring 28. mars 2012. Høyringsfristen er 26. juni 2012.

### 3.4.2 Zimmer-utvalet

Eit offentleg utval, som professor Frederik Zimmer var leiar for (Zimmer-utvalet), drøfta i NOU 1996:20 "Ny lov om eiendomsskatt" om det burde vere særskilde sakshandsamingsreglar i eigedomsskattelova, eller om likningslova eller forvaltningslova burde gjelde for eigedomsskattesaker.

Utvalet foreslo at likningsverdet skulle vere skattegrunnlag, og meinte difor at sakshandsaming som gjaldt verdsetjing måtte følgje reglane i likningslova. For andre spørsmål foreslo Zimmer-utvalet at reglane i forvaltningslova skulle gjelde. Utvalet meinte mellom anna at likningslova er laga for å passe for inntekts- og formuesskatt, og ikkje passar like godt for eigedomsskatt.

Zimmer-utvalet fant ingen prinsipiell grunn i forarbeida til eigedomsskattelova eller likningslova for at ikkje forvaltningslova skal kunne gjelde i eigedomsskattesaker. Utvalet meinte at omsyna som har ført til eigne sakshandsamingsreglar for likningshandsaminga ikkje gjeld i same grad for eigedomsskatt. Utvalet foreslo difor at forvaltningslova skal gjelde for sakshandsaming etter eigedomsskattelova. Utvalet meinte likevel at det var behov for å utgreie kva for særskilde unntak som bør gjelde i tillegg. I høyringa etter at NOU 1996:20 blei lagt fram, kom det svært få merknader til sakshandsamingsreglane.

### 3.4.3 Vurderingar og forslag frå departementet

I norsk forvaltningslovgiving er det eit etablert prinsipp at sakshandsamingsreglane i forvaltningslova skal gjelde, dersom ikkje det er gode grunnar for særskilde reglar. Prinsippet framgår av forvaltningslova § 1.

Sakshandsamingsreglane på skatte-, avgifts- og tollområdet er fragmentariske og regulert i fleire ulike lover. Likningslova gjeld for fastsetjing av inntekts- og formuesskatt og trygdeavgift. Delar av likningslova gjeld òg for fastsetjing av petroleumsskatt, svalbardskatt og artistskatt. Forvaltningslova gjeld ikkje på desse områda. Forvaltningslova gjeld derimot for fastsetjing av arveavgift, meirverdiavgift, særavgifter og toll, og for saker om folkeregistrering.

For likningsforvaltninga har tilstrekkeleg vektige omsyn ført til at det er gitt eigne sakshandsamingsreglar istadenfor reglane i forvaltningslova. Ein viktig grunn er at likningsstyresmaktene driv masseforvaltning der det kvart år blir treft ei stor mengd vedtak på kort tid. I tillegg byggjer likningssystemet på at skattytar har hovudansvaret for at saka er godt nok opplyst, motsett av det som gjeld for dei fleste andre forvaltningsområda. Historisk er det òg lagt vekt på at det er praktisk for likningsstyresmaktene å ha alle sakshandsamingsreglane samla i ei lov, jf. Ot.prp. nr. 29 (1978-79) s. 12 til 14.

Departementet meiner at omsyna som har ført til særskilde sakshandsamingsreglar for skatteforvaltning ikkje gjeld i same grad for utskrivning av eigedomsskatt. Eigedomsskatt er ein objektskatt som byggjer på marknadsverdet av eigedom, og ikkje tar omsyn til inntekt eller formue hos skattytar. Kommunen takserer sjølv eigedomane.

Eigedomsskatt er likevel ei form for masseforvaltning på den måten at kommunen i ein avgrensa periode skal treffe ei stor mengd avgjerder som er retta mot alle eller mange eigare av fast eigedom i kommunen. Etter departementets vurdering er dette ikkje til hinder for at forvaltningslova gjeld, men fører til at det er behov for nokre særskilde reglar. Skattytar har heller ikkje ansvaret for at saka er godt nok opplyst i eigedomsskattesaker. Sånn sett har eigedomsskatt meir til felles med andre forvaltningsområde enn med likning av inntekt og formue.

Høgsterett har uttalt at prinsippa i forvaltningslova gjeld analogisk i eigedomsskattesaker, jf. Rt. 2010 s. 740.

Kommuneadministrasjonen er vand med reglane i forvaltningslova, og difor bør det ikkje

vere særleg problematisk for kommunane dersom sakshandsamingsreglane i forvaltningslova blir innført for eigedomsskatt.

På bakgrunn av desse vurderingane foreslo departementet i høyringsnotatet at eigedomsskattelova § 31 blir fjerna, slik at forvaltningslova skal gjelde for sakshandsaming i eigedomsskattesaker. Forslaget omfattar ikkje verdsetjing av kraftanlegg, som skjer med grunnlag i likningsverdet, som framleis skal følgje reglane i likningslova.

Departementet foreslo visse unntak frå forvaltningslova, og unntaka blir drøfta nedanfor i pkt. 1.5.

Alle høyringsfråsegnene er positive til at forvaltningslova skal gjelde i saker om eigedomsskatt. Høyringsinstansane har merknader til kva for unntak som bør gjelde, men støttar forslaget om at sakshandsamingsreglane i forvaltningslova skal gjelde dersom ikkje andre særskilde reglar er innteke i eigedomsskattelova.

*Skattedirektoratet og Oljeindustriens Landsforbund* foreslår at det bør framgå av eigedomsskattelova at forvaltningslova gjeld, med mindre anna følgjer av særskilde reglar i eigedomsskattelova.

Departementet er samd i at pedagogiske omsyn taler for ei slik løysing, slik dette òg er regulert i skattebetalingslova og meirverdiavgiftslova. Departementet foreslår difor at ein slik regel blir tatt inn i eigedomsskattelova.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 29.

### 3.5 Unntak frå reglane i forvaltningslova for eigedomsskattesaker

#### 3.5.1 Innleiing

Høyringsfråsegnene gjeld i stor grad kva for unntak som bør gjelde istadenfor reglane i forvaltningslova. Høyringsinstansane har ulike syn på kva for unntak som bør gjelde, og dei foreslår reglar som til dels strider mot kvarandre. Høyringsfråsegnene blir kommentert nedanfor under punktet dei høyrer heime. Høyringsfråsegn som ikkje gjeld sakshandsamingsreglar blir ikkje handsama her.

#### 3.5.2 Habilitet

##### 3.5.2.1 Bakgrunn og gjeldande rett

At ein person er inhabil vil seie at særlege omstende er eigna til å svekkje tilliten til at han

eller ho er upartisk i ei sak. Habilitetsreglar inneber at personar ikkje skal handsame eller avgjere saker når dei er inhabile.

Eigedomsskattelova inneheld berre ein habilitetsregel for klagenemnder (§ 21), som ikkje er sett iverk. På ulovfesta grunnlag er det lagt til grunn at prinsippet om forsvarleg sakshandsaming i forvaltninga gjeld i eigedomsskattesaker, og at visse habilitetsreglar difor må gjelde for sakshandsaming etter eigedomsskattelova.

Forvaltningslova kapittel II inneheld habilitetsreglar. I følgje forvaltningslova § 6 første ledd er ein offentleg tenestemann inhabil i saker der han sjølv er part eller i *"slekt eller svogerskap med part i opp- eller nedstigende linje eller i sidelinje så nær som søsken."* Den praktiske hovudregelen følgjer av forvaltningslova § 6 andre ledd, som seier at ein person er inhabil når *"særegne forhold"* er eigna til å svekkje tilliten til at han eller ho er upartisk.

##### 3.5.2.2 Vurderingar og forslag frå departementet

I høyringsnotatet foreslo departementet at reglane om habilitet i forvaltningslova skal gjelde for eigedomsskattesaker. Ingen høyringsinstansar har merknader til den delen av forslaget. *KS* og *LVK* foreslår ein regel om at medlem i formannskapet ikkje kan vere medlem i takstnemnder.

Formannskapet forvaltar partsrettane til kommunen i saker om eigedomsskatt. Omsynet til at nemndene er uavhengige inneber at medlemmer i formannskapet ikkje bør delta i nemndene. Departementet foreslår difor ein særskild regel i eigedomsskattelova § 21 om at medlem i formannskapet ikkje kan delta i eigedomsskattenemnder.

Departementet legg til grunn at medlem i kommunestyret og tilsette i administrasjonen i kommunen normalt ikkje er inhabile til å førebu eller handsame saker om eigedomsskatt av di dei eig fast eigedom i kommunen. Dersom vedtaket gjeld særskilde eigedomar, eller ein person eig ein stor del av eigedomane i kommunen, kan personen vere inhabil på grunn av *"særegne forhold"* etter forvaltningslova § 6 andre ledd. Ein person som blir rekna som *"part"* i saka er inhabil etter forvaltningslova § 6 første ledd. Departementet foreslår at reglane i forvaltningslova om habilitet skal gjelde i eigedomsskattesaker.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 21.

### 3.5.3 Rettleiingsplikt, advokathjelp mv.

#### 3.5.3.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Reglane i forvaltningslova kapittel III er allmenne sakshandsamingsreglar som gjeld i alle saker for forvaltninga. Plikta til å rettleie følgjer av forvaltningslova § 11, mens plikta til utgreiing følgjer av forvaltningslova § 17 første ledd. Likningslova § 3-1 inneheld ein regel om plikt til å rettleie. Eigedomsskattelova har ikkje samsvarande reglar.

I NOU 1996:20 uttalte Zimmer-utvalet at reglane i forvaltningslova § 11 om plikta til å rettleie, § 11 a om å avgjere saker utan ugrunna opphald, § 11 b om at Kongen kan gi fristreglar, § 11 c om at Kongen kan gi reglar om nemnder og § 12 om rett til å bruke advokat eller annan fullmektig, vil passe for eigedomsskattesaker òg.

#### 3.5.3.2 Vurderingar og forslag frå departementet

Forvaltningslova byggjer på eit prinsipp om utgreiing, og inneber at forvaltninga har eit sjølvstendig ansvar for at saka er godt nok opplyst. Likningsforvaltninga byggjer på sjølvmelding for skattytar, og opplysningsplikt for skattytar og tredjepartar, sånn at skattytar sjølv har ansvaret for opplysningane i saka. Likningsstyresmaktene kan òg kontrollere opplysningane. Systemet har samanheng med at likningsforvaltninga er masseforvaltning.

Eigedomsskatt er ein objektskatt knytt til den særskilde eigedommen, uavhengig av kva inntekt og formue eigaren har. Taksering og utskrivning av eigedomsskatt byggjer ikkje på oppgåveplikt for eigar. Kommunen er åleine ansvarleg for at skattegrunnlaget blir riktig, motsett til korleis det ville vore dersom eigar sjølv ga opplysningane. Vedtak om eigedomsskatt liknar sånn sett meir på andre forvaltningsvedtak enn på ordinær likningshandsaming. Skattytaren kan til dømes ha bruk for rettleiing i samband med takseringa av eigedomen, men neppe like mykje når den årlege utskrivninga skjer. Plikta til rettleiing er avgrensa av forvaltningslova § 11 første ledd siste punktum, som seier at omfanget av rettleiinga må vere tilpassa situasjonen for forvaltningsorganet og kapasiteten organet har til å ta på seg sånn verksemd.

I høyringsnotatet foreslo departementet ingen unntak frå reglane i forvaltningslova kapittel III.

KS foreslår eit unntak frå forvaltningslova § 11 d andre ledd, som krev at observasjonar som tenestemann som deltar på synfaring gjer, skal "såvidt mulig nedtegnes eller protokolleres."

Departementet meiner det er upraktisk at tilsette frå administrasjonen som deltar på synfaring

av eigedomane, må skrive ned alle observasjonar som han eller ho gjer, mens eksterne konsulentar mv. ikkje treng å dokumentere noko. Forvaltningslova inneheld ikkje eit absolutt krav om å skrive ned alt, men departementet meiner det er greit å klårgjere rettstilstanden med eit eige unntak i eigedomsskattelova.

Departementet foreslår at reglane om sakshandsaming i forvaltningslova kapittel III skal gjelde for eigedomsskattesaker, med unntak for forvaltningslova § 11 d andre ledd siste punktum.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 29.

### 3.5.4 Teieplikt

#### 3.5.4.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Teieplikt i saker om skatt, avgift og toll er regulert i fleire lover. Dei fleste reglane byggjer på teieplikta i likningslova.

Eigedomsskattelova § 29 seier at reglane om teieplikt i likningslova § 3-13 gjeld for tenestemenn og nemndsmedlemmer i eigedomsskattesaker.

I forvaltningslova er teieplikt regulert i §§ 13 til 13 f. Hovudregelen i forvaltningslova § 13 er at alle som gjer teneste eller arbeider for eit forvaltningsorgan, har plikt til å hindre at andre får adgang til eller kjennskap til informasjon om personlege forhold eller tekniske innretningar, framgangsmåter mv. som vedkomande får vite om i samband med tenesta eller arbeidet.

Teieplikt for likningsstyresmaktene følgjer av likningslova § 3-13. Likningsforvaltninga byggjer på eit prinsipp om sjølvdeklarering, og likningsstyresmaktene er difor særst avhengig av eit ope og tillitsfullt forhold til skattytar og andre med opplysningsplikt. Teieplikta for likningsstyresmaktene er meir omfattande enn teieplikta som følgjer av forvaltningslova.

Zimmer-utvalet uttalte i NOU 1996:20 at grunnen til at teieplikt følgjer reglane i likningslova istadenfor reglane i forvaltningslova, verkar å vere meir tradisjon enn prinsipp, og utvalet foreslo at teieplikt skulle følgje reglane i forvaltningslova.

#### 3.5.4.2 Vurderingar og forslag frå departementet

I høyringsnotatet foreslo departementet å oppheve eigedomsskattelova § 29, sånn at teieplikta skulle følgje av reglane i forvaltningslova §§ 13 til 13 f. Grunnen var at departementet meinte at likningsstyresmaktene får innsyn i meir sensitive opplysningar enn eigedomsskattenemndene mv.,

og at det ikkje var behov for den strenge teieplikta i likningslova for opplysningar om eigedomsskatt.

*KS, LVK, NHO, OLF og Storbedriftenes skatteforum* meiner at teieplikt i eigedomsskattesaker bør følgje reglane i likningslova. Høyringsinstansane viser til at teieplikta i eigedomsskattesaker har vore regulert av likningslova dei siste 30 åra, og at reglane difor er godt innarbeidd. Teieplikta etter likningslova er streng, men seier klårt at alle opplysningar om *"noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold"* er omfatta av teieplikta, jf. likningslova § 3-13. Teieplikta etter forvaltningslova gjeld *"noens personlige forhold"* og *"tekniske innretninger og fremgangsmåter samt drifts- eller forretningsforhold som det vil være av konkurransemessig betydning å hemmeligholde av hensyn til den som opplysningen angår,"* jf. forvaltningslova § 13 første ledd. Høyringsinstansane meiner at teieplikta etter forvaltningslova vil bli uklår i eigedomsskattesaker, og at omsynet til effektiv sakshandsaming taler for å la reglane i likningslova fortsetje å gjelde.

Departementet meiner det må vektige grunnar til for å gjere unntak frå reglane i forvaltningslova. Forvaltningslova skjermar i liten grad opplysningar om økonomi og næringsverksemd mv. Mange opplysningar om eigedomsskatt er allereie offentlege, men det gjeld til dømes ikkje taksering av verk og bruk. Teieplikta er viktig for tillitsforholdet mellom skattytar og kommunen i samband med takseringa. I pkt. 1.5.12 foreslår departementet ei opplysningsplikt for skattytar i samband med takseringa. Dette tilseier at opplysningane vedkomande har plikt til å gi blir verna av teieplikt. Særleg når det gjeld verk og bruk, er departementet samd i at reglane om teieplikt i likningslova passar betre enn reglane i forvaltningslova. Ulike reglar om teieplikt for ulike typar eigedom er ikkje praktisk, og dei same reglane om teieplikt bør gjelde i alle eigedomsskattesaker.

Etter ei ny vurdering har departementet kome til at teieplikta i eigedomsskattesaker bør følgje reglane i likningslova. Departementet foreslår difor at regelen i eigedomsskattelova § 29 ikkje blir oppheva. Føresegna blir omredigert sånn at regelen i gjeldande § 29 blir nytt andre ledd i same føresegn.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 29.

### 3.5.5 Varsling før vedtak

#### 3.5.5.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Reglane om kontradiksjon, innsyn og grunngjeving byggjer på omsynet til rettstryggleik. Reglane er ein føresetnad for at parten kan ta hand om egne interesser på ein aktiv måte. Behovet for innsyn og grunngjeving for parten må bli avvega mot omsynet til effektiv sakshandsaming for forvaltninga.

Eigedomsskattelova inneheld ikkje reglar om varsling før vedtak eller rett til å uttale seg i saka.

Forvaltningslova § 16 inneheld ein regel som seier at part som ikkje har uttalt seg i saka, *"skal varsles før vedtak treffes og gis høve til å uttale seg innen en nærmere angitt frist."* Varsling er ikkje nødvendig dersom *"vedkommende part allerede på annen måte har fått kjennskap til at vedtak skal treffes og har fått rimelig foranledning til å uttale seg, eller varsel av andre grunner må anses åpenbart unødvendig,"* jf. forvaltningslova § 16 tredje ledd bokstav c.

Zimmer-utvalet meinte at varsling ikkje var nødvendig i eigedomsskattesaker, men spørsmålet om varsel ved taksering blei ikkje vurdert av di takstane skulle byggje på verdet ved likninga.

#### 3.5.5.2 Vurderingar og forslag frå departementet

I høyringsnotatet foreslo departementet at reglane i forvaltningslova om varsling og rett til å uttale seg i saka, skal gjelde for eigedomsskattesaker. Departementet meinte at varsling særleg er aktuelt før taksering av eigedomane. I samband med takseringa er det naturleg å be om at skattytar stadfester opplysningar kommunen har, eller at skattytar blir bedt om å gi opplysningar om areal og anna som er relevant for takseringa, jf. pkt. 1.5.12 nedanfor.

Ingen høyringsinstansar har innvendingar mot at reglane i forvaltningslova § 16 skal gjelde for eigedomsskattesaker. *LVK* ønskjer at det blir tatt inn i forarbeida at varsling berre er aktuelt i samband med takseringa. *LVK* legg til grunn at førespurnad til skattytar om informasjon eller kontroll av opplysningar blir rekna som tilstrekkeleg varsel.

Departementet uttalte i høyringsnotatet at varsling før den årlege utskrivinga av eigedomsskatt ikkje er nødvendig, jf. forvaltningslova § 16 første ledd bokstav c. Grunnen er at eigedomsskattetakstane då er dei same som året før, og skattøyrane kommunane kan bruke er strengt lovbundne. Mange vedtak om eigedomsskatt er ikkje enkeltvedtak, men er generelle vedtak om botn-



frådrag, skattøyre mv. Sjølv om den årlege utskrivninga er eit enkeltvedtak, er det i hovudsak takseringa som er særskild for dei ulike eigedomane. Departementet meiner difor at det ikkje er nødvendig med eigen heimel for å utelate varsling før den årlege utskrivninga av eigedomsskatt. Departementet legg òg til grunn at varsel i samband med takseringa kan bli gitt ved å be skattytar om å gi eller stadfeste opplysningar om eigedomen.

Departementet foreslår ingen unntak frå forvaltningslova om varsling og kontradiksjon i eigedomsskattesaker.

### 3.5.6 Rett til innsyn

#### 3.5.6.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Eigedomsskattelova har ikkje reglar om partsinnsyn. Innsynsrett blir likevel rekna for å følgje av allmenne forvaltningsrettslege prinsipp, og Høgsterett har lagt til grunn at prinsippet om partsinnsyn gjeld i eigedomsskattesaker, jf. Rt. 2010 s. 740.

Departementet har tidlegare uttalt at det bør *”være mest mulig åpenhet rundt grunnlaget for eiendomsskattetakstene. Etter departementets syn bør derfor skattyter etter forespørsel få opplyst hvilken type eiendom, hvilket areal og hvilket skjønn som er lagt til grunn ved beregningen av eiendomsskattetaksten for hans eiendom.”*

I praksis følgjer innsyn òg av regelen i eigedomsskattelova § 15, som påleggjer eigedomsskattekontoret å føre ei eigedomsskatteliste der alle faste eigedomar i kommunen blir ført opp med takst anten dei er skattskuldige eller ikkje. Lista skal ligge ute til offentleg gjennomsyn i minst tre veker etter at det er kunngjort at lista er lagt ut. I lista skal det stå kva for skattesatsar som er nytta og kor stor den utskrivne skatten er for kvar eigedom. Gjennom desse listene kan skattytarane få innsyn i skattegrunnlag og eigedomsskattetakstar for andre eigedomar.

Allmenne forvaltningsreglar om innsyn følgjer av offentleglova § 3 og forvaltningslova §§ 18 til 21, i tillegg til allmenne rettsprinsipp om forvarleg sakshandsaming.

Zimmer-utvalet meinte at reglane om partsinnsyn i forvaltningslova vil passe godt i eigedomsskattesaker.

#### 3.5.6.2 Vurderingar og forslag frå departementet

Retten til innsyn er ein viktig garanti for rettstrygleiken, og ein føresetnad for effektiv klagerett. Innsyn sikrar òg at saka blir godt nok opplyst.

I høyringsnotatet foreslo departementet at reglane om rett til innsyn i forvaltningslova skal gjelde for eigedomsskattesaker. Ingen av høyringsinstansane har merknader til dette.

LVK uttaler følgjande når det gjeld retten til innsyn:

*”Når det gjelder fol § 18 d, første ledd, bokstav c, bør det imidlertid presiseres i proposisjonen at ikke alle dokumenter til eller fra takstnemnda eller overtakstnemnda er gjenstand for partsinnsyn, jf Rt 2010 s. 740. For det første vil dokumenter fra eiendomsskattekontoret som sekretariat for nemndene følge regelen i § 18a om interne dokumenter. Videre vil eksterne utredninger for den interne saksforberedelsen i takstnemnda ikke omfattes av § 18d, men følge reglene i § 18b. Begge eksemplene er praktisk i eiendomsskattesaker.”*

Vedtak om taksering, omtaksering og den årlege utskrivninga er enkeltvedtak. I følgje forvaltningslova §§ 18 flg. har ein part rett til å gjere seg kjent med dokumenta i saka, unntatt organinterne dokument.

Departementet viser til ein dom frå Høgsterett om partsinnsyn i organinterne dokument, jf. Rt. 2010 s. 740:

*”Forvaltningsloven § 18b annet ledd gir adgang til å gjøre unntak for deler av dokument som inneholder råd om og vurderinger av hvordan et organ bør opptre i en sak. Jeg finner det klart at en utredning fra et advokatkontor faller inn under dette [...]*

*Etter forvaltningsloven § 18b annet ledd er det videre et vilkår at dokumentet er innhentet for den interne saksforberedelse. Lagmannsrettens bevisvurdering må som nevnt forstås slik at advokatfirmaets utredning ble innhentet av eiendomsskattekontoret i egenskap av klagenemndens sekretariat og på dens vegne. Situasjonen var følgelig at dokumentet knytter seg til forberedelsen av en sak nemnden skulle behandle og som lå innenfor dens kompetanseområde. Rettslig sett må da eiendomsskattekontoret sees som samme organ som klagenemnden, og forsendelsen mellom kontoret og nemnden er å anse som ledd i den interne saksforberedelse.”*

Departementet legg til grunn at innhaldet fortsatt er gjeldande rett sjølv om dommen byggjer på analogisk bruk av forvaltningslova § 18 b. Unntaket for organinterne dokument gjeld likevel ikkje delar som inneheld *”faktiske opplysninger eller sammendrag eller annen bearbeidelse av faktum,”* jf. forvaltningslova § 18 c. Dette gjeld til dømes

areal, korleis eigedomen ligg til og andre objektive kjenneteikn. Departementet meiner retten til innsyn skal gjelde både i år med taksering/omtaksering og i samband med den årlege utskrivinga.

Departementet meiner det ikkje er behov for særskilde reglar i eigedomsskattelova om partsinnsyn.

### 3.5.7 Grunngeving

#### 3.5.7.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Eigedomsskattelova inneheld berre ein regel om grunngeving av klagevedtak i eigedomsskattelova § 22. Regelen krev ”ei stutt grunngeving av avgjerda.” Den er ikkje iverksett, men Høgsterett har i dom i Rt. 1987 s. 1166 lagt til grunn at kravet likevel gjeld.

Forvaltningslova §§ 24, 25 og 27 handlar om grunngeving av enkeltvedtak. Utgangspunktet er eit krav om grunngeving samstundes med at enkeltvedtaket blir treft. Unntak krev særlege grunnar.

Zimmer-utvalet foreslo at forvaltningslova §§ 24 og 25 berre skulle gjelde når skattytar kravde grunngeving. Grunnen var at utvalet meinte det normalt ikkje var tvil om utskriving av eigedomsskatt på eigedomen, og kva for reglar som skulle gjelde. Utvalet trong ikkje å vurdere grunngeving av takseringsvedtak av di likningsverdet skulle vere grunnlag for eigedomsskattetakstane.

#### 3.5.7.2 Vurderingar og forslag frå departementet

Reglane om grunngeving av vedtak er ein viktig føresetnad for å utøve klageretten. I høyringsnotatet uttalte departementet at det ikkje fann tilstrekkeleg gode grunnar for å avvike frå hovudregelen om grunngeving i forvaltningslova § 24. Departementet uttalte mellom anna:

”Det er et spørsmål om det bør gjøres unntak for samtidig begrunnelse ved den årlige utskrivingen av eiendomsskatt for hver enkelt eiendom. Departementet legger til grunn at kommunen kan utarbeide en standardisert begrunnelse knyttet til verdsettelse av eiendom for eiendomsskatteformål, som inkluderer prinsippene for verdsettelse, samt hvilke kriterier og grunnlag som er lagt til grunn for den enkelte eiendommen, samt utregning av eiendomsskatten for eiendommen. Det er tilstrekkelig at begrunnelsen framgår av skatteseddelen. For avgjørelse av søknad om fritak om eiendoms-

skatt vil begrunnelsen trolig måtte være mer individuell enn begrunnelsen for verdsettelsen, avhengig av hvordan kommunen vurderer slike søknader.”

Dei fleste høyringsinstansane støttar forslaget om at grunngeving skal følgje reglane i forvaltningslova.

KS og LVK meiner at det er nødvendig med unntak frå reglane om grunngeving. Dei meiner at reglane om grunngeving i forvaltningslova er for omfattande til å sameine med effektiv masse sakshandsaming. KS og LVK meiner dessutan at det ikkje er nødvendig å gjenta grunngevinga for taksten kvart år.

Skattebetalerforeningen meiner det er bruk for strengare krav til grunngevinga i klagevedtak enn det som gjeld i dag. Skattebetalerforeningen og Oljeindustriens landsforening (OLF) meiner at alle merknader frå skattytar bør bli tatt for seg i grunngevinga. OLF meiner òg at nemnda må grunngi dersom taksten avvik frå forslag frå taksator.

Departementet er samd i at behovet skattytar har for grunngeving av taksten må vere sameina med omsynet til effektiv sakshandsaming og bruken av ressursar i kommunen. Ei stutt grunngeving sikrar rettstryggleiken for skattytar samstundes som kommunen ikkje blir tyngt av for mykje arbeid. Departementet meiner at det normalt er nok med eit skjema som viser kva for faktiske opplysningar om eigedomen og sjablonverdet som er brukt, og korleis skattegrunnlaget er rekna ut. Mange kommunar nyttar eit skjema for dette alle-reie. Når det gjeld takstvedtak for verk og bruk, er det ofte nødvendig med ei grundigare grunngeving. Departementet legg til grunn at ei ”stutt grunngeving” ikkje tyder at grunngevinga kan vere kortare enn det som er nødvendig for at skattytar kan forstå korleis skattegrunnlaget er fastsett, og dermed ha godt nok grunnlag for å utøve klageretten. Departementet legg difor til grunn at kva som ligg i ei ”stutt grunngeving” kan variere ut frå kva enkeltvedtaket gjeld. Departementet meiner at det er nok med ei ”stutt grunngeving” av takstvedtak og klagevedtak over takst (overtakst), i samsvar med gjeldande rett og med regelen i eigedomsskattelova § 22.

Departementet meiner at det følgjer av gjeldande rett at klageorganet må vurdere alle klagepunkta og merknadene frå skattytar, og at det ikkje er nødvendig å seie dette i lova.

Departementet foreslår at grunngeving følger reglane i forvaltningslova, med unntak av ein særskild regel om ”stutt grunngeving” av takst og

overtakst. Departementet meiner det ikkje er nødvendig å gjenta grunngevinga for taksten kvart år, men at skattytar kan be om utskrift av grunngevinga dersom vedkomande ønskjer å få den på nytt.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 29.

### 3.5.8 Sakskostnader

#### 3.5.8.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Eigedomsskattelova inneheld ingen særskilde reglar om at skattytar kan får dekt sakskostnader i samband med klagesaker. Allmenn erstatningsrett kan gi skattytar rett til å få dekt kostnader dersom kommunestyret eller eigedomsskattekontoret har vore aktlause på ein sånn måte at dei har plikt til å betale skadebot, og vilkåra for skadebot elles er til stades (økonomisk tap og årsakssamanheng). Det kan likevel vere vanskeleg å få tilkjent sakskostnader utan å saksøkje kommunen.

Forvaltningslova § 36 har reglar om dekning av sakskostnader. Utgangspunktet når eit vedtak er endra til gunst for skattytar, er at vedkomande skal bli tilkjent dekning for vesentlege kostnader som har vore nødvendig for å få vedtaket endra. Unntak gjeld dersom endringa *"skyldes partens eget forhold eller forhold utenfor partens og forvaltningens kontroll, eller andre særlige forhold taler mot det,"* jf. forvaltningslova § 36 første ledd. Forvaltningslova inneheld òg reglar om kven som skal avgjere om parten skal få dekt kostnader, frist for å fremje krav om dekning av kostnader, samt at parten skal bli gjort merksam på retten til å krevje at kostnadene blir dekt.

I følgje likningslova § 9-11 har skattytar krav på heil eller delvis dekning av sakskostnader når skatteklagenemnda eller Riksskattenemnda endrar likninga til gunst for skattytar. Når skattekontoret endrar likninga, kan sakskostnader berre bli tilkjent dersom endringa kjem som følgje av ei domsavgjerd, jf. likningslova § 9-11 nr. 3. Sakskostnader kan berre bli tilkjent dersom *"kostnadene er vesentlige, pådratt med god grunn og det ville være urimelig om skattyteren måtte dekke dem selv,"* jf. likningslova § 9-11 nr. 4. Fristen for å krevje dekning av sakskostnader er tre veker frå vedtaket frå nemnda er kome fram, eller tre veker frå melding om at saka skal bli handsama av Riksskattenemnda eller skattekontoret, er kome fram.

#### 3.5.8.2 Vurderingar og forslag frå departementet

I høyringsnotatet foreslo departementet at dekning av sakskostnader i eigedomsskattesaker skal følgje av forvaltningslova. Alle høyringsinstansene er samd i at det er nødvendig å innføre ein rett for skattytar til å få dekt sakskostnader når kommunen har gjort feil.

KS og LVK meiner at reglane i likningslova bør gjelde for dekning av sakskostnader i eigedomsskattesaker. Dei underbyggjer standpunktet med at forvaltningslova gir skattytar krav på dekte sakskostnader utan omsyn til om forvaltninga har gjort ein feil. Endringar i eigedomsskattesaker kan gjelde skjønnet om takseringa mv., og KS og LVK peiker på at klagenemnda kan vegre seg mot å endre skjønnet dersom det fører til at skattytar har krav på å få dekt sakskostnadene.

Liknande motsegn blei fremma då føresegna i forvaltningslova § 36 blei handsama i Stortinget, jf. Innst. O. nr. 4 (94-95), men blei ikkje lagt vekt på. Departementet meiner like fullt at eigedomsskatten kan vere i ei særstilling på same måte som likningsforvaltninga, av di utskrivninga av eigedomsskatt er massevedtak. Ved allmenn taksering skal kvar kommune handsame mange saker på kort tid. Dess fleire saker, dess større er behovet for å kunne endre vurderingar og skjønnet undervegs utan at det er knytta opp til at kommunen har gjort feil. Dekning av sakskostnader er viktig for rettstryggleiken. Omsynet til rettstryggleik må bli vege mot auka ressursbruk og kostnader for kommunen. Departementet meiner det er uheldig dersom kommunane må dekkje sakskostnader utan omsyn til om endringa kjem som følgje av at kommunen har gjort feil eller ikkje. Etter ei ny vurdering er departementet difor kome til at reglane om dekning av sakskostnader i eigedomsskattesaker bør følgje reglane i likningslova.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 29.

### 3.5.9 Klage

#### 3.5.9.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Klage over vedtak om eigedomsskatt er aktuelt for vedtak om å skrive ut eigedomsskatt i ein kommune, fritak, botnfrådrag og skattøyre mv., og for utskrivninga av skatt på den særskilde eigedomen, feil ved takseringa mv. Klagereglane er forskjellige for dei ulike typane vedtak, og nokre typar vedtak manglar i dag klagereglar.

Kommunelova inneheld reglar om sakshandsaming for kommunale organ. Sakshandsaminga

reglane gjeld for kommunale organ i saker om eigedomsskatt, mellom anna når ein kommune treff vedtak om å innføre eigedomsskatt, fritak for nokre eigedomar, val av skattøyre mv. Reglane om mindretalsklage i kommunelova § 59 inneber at tre eller fleire av medlemmene i kommunestyret kan ta avgjerda inn for departementet (delegert til Fylkesmannen). Fylkesmannen kan oppheve vedtaket dersom det er ulovleg vedteke. Enkeltpersonar kan ikkje klage etter reglane i kommunelova.

Eigedomsskattelova §§ 19 til 22 om administrativ klage og rettsleg prøving er ikkje iverksett, jf. eigedomsskattelova § 33. I eigedomsskattesaker er det berre iverksett reglar om klage over eigedomsskattetakstane. Klagereglane i likningslova gjeld for verdsetjinga av kraftanlegg av di eigedomsskattetakstane byggjer på likningsverdet, jf. eigedomsskattelova § 8 og likningslova §§ 8-11 og 9-4. Verdsetjing av andre eigedomar følgjer reglane i byskattelova §§ 4 og 5. Byskattelova § 4 har reglar om klage over eigedomsskattetakstane, som skal gå til overtakstnemnda eller ei sakkunnig ankenemnd. Både skattytar og kommunen kan klage på eigedomsskattetaksten, jf. byskattelova § 4 fjerde ledd.

Zimmer-utvalet meinte det var stort behov for nye klagereglar i eigedomsskattesaker. Av di eigedomsskattetakstane skulle byggje på likningsverdet for eigedomane, meinte utvalet at klage over takstane måtte skje etter reglane i likningslova. For andre vedtak foreslo utvalet å innføre klagereglar lik reglane i eigedomsskattelova §§ 19 til 22, som ikkje er iverksett.

### 3.5.9.2 *Vurderingar og forslag frå departementet* *Allment om klagereglar*

Klagereglar er viktige for rettstryggleiken. Dei sikrar at ein part kan få overprøvd avgjerder, og at avgjerder som ikkje er riktige blir retta.

Gjeldande eigedomsskattelov har reglar om klage over eigedomsskattetaksten, jf. eigedomsskattelova §§ 8 og 33, samt byskattelova § 4. Klage over den årlege utskrivinga av eigedomsskatt manglar regulering. Departementet meiner det er særskild viktig med ei klageordning for den årlege utskrivinga av eigedomsskatt.

Forskjellige typar vedtak om eigedomsskatt blir treft av kommunestyret, eigedomsskattekontoret, klagenemndene mv. Departementet foreslår i utgangspunktet at reglane i forvaltningslova skal gjelde. Klagereglane i forvaltningslova er forskjellige for enkeltvedtak og vedtak som blir rekna som forskrifter, jf. forvaltningslova § 2. Departe-

mentet legg til grunn at det følgjer av tolking kva for eigedomsskattevedtak som etter forvaltningslova er enkeltvedtak og ikkje, og at det normalt ikkje vil vere tvil om kva type vedtak det er snakk om.

Vedtak om å skrive ut eigedomsskatt i ein kommune, området for eigedomsskatt, fritak, skattøyre og botnfrådrag mv. er vedtak som kommunestyret har stor valfridom til å avgjere. Eigedomsskatten er ein frivillig kommunal skatt. Omsynet til kommunalt sjølvstyre gjer at vedtak innafor ramma av det frie skjønnet for kommunen ikkje bør gi grunnlag for klage. I høyringsnotatet foreslo departementet at det ikkje var naudsynt med særskilde reglar for kontroll av om vedtak treft av kommunestyret var lovleg, utover reglane i kommunelova § 59.

Ingen av høyringsinstansane er usamd i denne delen av forslaget. Departementet meiner difor at reglane om mindretalsklage i kommunelova § 59 fortsatt skal gjelde for denne typen kontroll.

### *Klageorgan*

Klageorgan i forvaltningslova er alltid eit anna organ enn det som har treft vedtaket. Utgangspunktet er at forvaltningsorganet som er nærmast overordna det organet som har treft vedtaket, er klageorgan. For enkeltvedtak som er treft av forvaltningsorgan oppretta med heimel i lov om kommunar og fylkeskommunar, er klageorganet kommunestyret eller fylkestinget, eller eventuelt ei særskild klagenemnd som desse har oppretta, jf. forvaltningslova § 28 andre ledd. Staten er klageorgan for vedtak som er treft av kommunestyret eller fylkestinget. Kompetansen til å avgjere slike klager er delegert til Fylkesmannen. Forvaltningslova opnar for at Kongen kan vedta andre reglar for særskilde saksområde. Unntak kan vere grunna på ønskje om ei særskild trygg klageordning, spare overordna organ og domstolar for arbeid, sikre at klageorganet er uavhengig, bruk for særskild fagkunnskap eller kjennskap til lokale høve mv.

Zimmer-utvalet foreslo at overprøving av vedtak (som ikkje gjaldt verdsetjing) i utgangspunktet skulle skje av ei nemnd på fylkesplan. Avslag på søknad om fritak frå eigedomsskatt skulle bli overprøvd av Fylkesmannen, avgrensa til om avslaget var lovleg.

I høyringsnotatet foreslo departementet at Fylkesmannen skal vere klageorgan for klager over eigedomsskatt som ikkje gjeld skattetaksten. Grunnen var at sånne klager ofte gjeld kontroll av om vedtaket er lovleg og prøving av faglege vurde-

ringar, som ikkje avgjer eit skjøn. Departementet foreslo at klage over eigedomsskattetaksten framleis skulle bli avgjort av ei kommunal klagenemnd. For kraftanlegg foreslo departementet at klage over eigedomsskattetaksten framleis skulle følgje reglane i likningslova.

Dei fleste høyringsinstansane er imot forslaget, men har ulike syn på kva for organ som bør vere klageorgan i eigedomsskattesaker. *Kommunane, KS og LVK* ønskjer ei kommunal klageordning for alle klager. *Norges Bondelag og Skattebetalerforeningen* ser at det kan vere behov for at ei kommunal klagenemnd avgjer klager over takstane. *Advokatforeningen, Foreningen Næringsseiendom, HSH, NHO og Storbedriftenes skatteforum* meiner at alle klager bør bli avgjort av Fylkesmannen. Fleire av høyringsinstansane meiner subsidiært at dersom klageorganet skal vere kommunalt, så må det vere formelle krav til kvalifikasjonane til medlemmene.

*KS og LVK* meiner klageordninga i eigedomsskattesaker bør vere lovfesta, men at klageorganet bør vere kommunalt. *KS* peiker på at dei fleste kommunane allereie har ei klageordning for eigedomsskattesaker, og at det ikkje er noko som tyder på at ordninga ikkje gir ei god nok overprøving. *KS* argumenterer òg med omsynet til det kommunale sjølvstyret, og meiner det er usikkert om kommunane kan få dei statlege klagevedtaka overprøvd av domstolen. *KS* uttaler at omsynet til rettstryggleiken talar for å styrke den kommunale klageordninga heller enn å overføre kompetansen til staten. *KS* åttvarar mot to klageorgan av di mange klager gjeld både verdsetjinga og utskrivninga, og at desse klagene bør bli handsama saman. *LVK* meiner forslaget er så uklårt at det kan bli usikkert kven som skal avgjere kva for klager. Behovet for synfaring er òg brukt som argument for å fortsetje med kommunale klagenemnder.

*Advokatforeningen, AL Norske Boligbyggelags Landsforbund, Foreningen Næringsseiendom, HSH og Næringslivets Hovedorganisasjon* foreslår at Fylkesmannen overprøver alle klager.

*Advokatforeningen* meiner omsynet til rettstryggleik talar for at Fylkesmannen er klageorgan, og kan ikkje sjå at det er behov for særskilde reglar for klager i eigedomsskattesaker. *Advokatforeningen* kallar forslaget om to klageorgan er eit "eksperiment." Skepsisen mot to klageorgan innafor same lova er allmenn, men blir styrkt når det same enkeltvedtaket må bli bringa inn for to ulike klageorgan. *Advokatforeningen* meiner at forvaltningslova § 34 må gjelde.

*Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)* foreslår subsidiært at ei kompetent regional nemnd avgjer klager, sånn at klager faktisk blir overprøvd av eit overordna organ. *NHO* uttaler at "[d]e mange rettsakene viser både hvor vanskelig reglene og prinsippene er å forholde seg til for kommunene, og hvor ofte verdsettelsen fremstår som ganske tilfeldig." *Foreningen Næringsseiendom* støtter høyringsfråsegna frå *NHO*.

*Oljeindustriens Landsforening (OLF)* meiner at ei fylkesnemnd med sakkunnige er ei god ordning for klager over verdsetjing av verk og bruk. *Jernbaneverket* ønskjer òg eit overordna klageorgan med særskild kompetanse.

*Storbedriftenes skatteforum (SSF) og Skattebetalerforeningen* foreslår at loven inneheld kompetansekrav for medlem i klagenemndene. *SSF* ønskjer subsidiært ei sakkunnig klagenemnd på fylkesplan, alternativt at Fylkesmannen avgjer alle klager.

*Fornyings-, administrasjons og kirkedepartementet (FAD)* har ikkje noko imot at Fylkesmannen blir klageorgan for andre vedtak om eigedomsskatt enn verdsetjing. *FAD* føreset at "ressursbehovet i fylkesmannsembetene for å løse oppgaven blir nærmere konkretisert i det vidare arbeidet, og at dette blir finansiert ved rammeoverføring fra Justisdepartementet til kap 1510 fylkesmannsembetene."

*Fylkesmannen i Hedmark og Fylkesmannen i Møre og Romsdal* er dei to einaste fylkesmannsembeta som har sendt inn høyringsfråsegn. Begge meiner at klager over verdsetjinga ikkje er eigna for overprøving av Fylkesmannen.

Gjennomgåinga viser at nesten ingen høyringsinstansar ønskjer to ulike klageorgan i eigedomsskattesaker. Tunge innvendingar mot løysinga kjem frå både kommuneorganisasjonane og skattytersida. Den viktigaste innvendinga er at forslaget fører til at nokre klager må bli handsama av baa klageorgana. Dette gjeld mellom anna når skattytar klager over taksten (kommunal nemnd), og samstundes klager over at grunngeving manglar og klager på maktmisbruk (Fylkesmannen). Dersom skattytar klager på at ein eigedom ikkje er verk og bruk (Fylkesmannen), subsidiært over taksten (kommunal nemnd), må den kommunale nemnda anten prejudisielt avgjere om eigedomen er verk og bruk – eller vente med å avgjere klaga til Fylkesmannen er ferdig med klagehandsaminga. I desse tilfella er det grunn til å tru at klagehandsaminga blir forseinka, og at klageorgana vil drive med dobbeltarbeid. Det kan òg vere vanskeleg for skattytar å vite kor vedkomande skal sende klaga. Praktiske omsyn og det å gjere kla-

gehandsaminga enklare, taler for at alle klager blir handsama av eitt og same klageorgan.

Etter ei ny vurdering har departementet kome til at det bør vere berre eitt klageorgan i eigedomsskattesaker.

Departementet foreslo at klager over taksten skulle bli overprøvd av eit kommunalt klageorgan av di taksering krev kompetanse om verdsetjing av faste eigedomar og kjennskap til lokale tilhøve.

*Advokatforeningen, NHO mv.* er ikkje samde i denne grunngevinga. Dei meiner det ikkje er særlege for eigedomsskattesaker at det er nødvendig med særleg kompetanse eller kjennskap til lokale tilhøve. *Advokatforeningen* seier at "kompetansenivået hos dagens eiendomsskattenemnder i de ulike kommunene er sterkt varierende." At strengare krav til grunngeving vil gi mindre behov for synfaring, blir òg brukt som argument for å la Fylkesmannen vere klageorgan. Høyringsinstansane er dessutan redd for at nemndene ikkje vil vere upartiske i mindre kommunar.

Argumentet om at kommunale klageorgan ikkje er nøytrale gjeld generelt, og er ikkje særskildt for eigedomsskattesaker. Det finst likevel mange kommunale klageordningar, og departementet legg til grunn at kommunane vil syte for at ei kommunal klageordning fungerer godt. Rettstryggleiken for skattytar er òg sikra på den måten at vedkomande kan få overprøvd klagevedtaket av domstolen.

Høyringsinstansane er usamde med kvarandre om korleis klagenemndene fungerer i dag. Saksbehandlingsreglane for eigedomsskattesaker har så store manglar at departementet ikkje vil leggje for stor vekt på korleis dagens klageordning verkar. Departementet trur at klagehandsaminga og rettstryggleiken vil bli betre med ein lovfesta klagerett.

*Jernbaneverket, SSF og OLF* uttaler at taksering av verk og bruk er vanskeleg, og foreslår at klager over taksten blir handsama av ei sakkunnig nemnd på fylkesplan. Behovet for kompetanse kan tale for ei slik organisering av klagenemnda. Departementet meiner likevel at det ikkje er formålstenleg med ei eiga klagenemnd på fylkesplan som berre skal overprøve skattetakstar i eigedomsskattesaker, ev. berre taksering av verk og bruk. Dersom det skal vere eit klageorgan på fylkesplan, meiner departementet at klageorganet bør vere Fylkesmannen.

Departementet er samd med *Advokatforeningen mv.* i at behovet for synfaring kan minke når kravet om grunngeving aukar. Departementet trur likevel ikkje det gjeld for taksering av verk og bruk. Takstnemndene og klage-

nemndene hentar ofte inn sakkunnige til å hjelpe seg med taksering av verk og bruk, og departementet trur ikkje kravet om ei "stutt grunngeving" gjer at behovet for synfaring og/eller bruk av sakkunnige vil forsvinne.

To fylkesmannsembete har sendt inn høyringsfråsegn. Båe meiner at Fylkesmannen ikkje bør vere klageorgan for klager over takseringa. *Fylkesmannen i Hedmark* meiner at også avgrensinga av eigedomsskatteområde er betre eigna for domstolskontroll enn for overprøving hos Fylkesmannen. *Fylkesmannen i Møre og Romsdal* framhevar "behovet for at den kommunale nemnd besitter den nødvendige fagkunnskap. Klage over verdsettelsen av eiendom anses som uegnet for ordinær klagesaksbehandling, jf. forvaltningsloven § 28 og for lovlighetskontroll etter kommuneloven § 59."

Med bakgrunn i desse vurderingane meiner departementet fortsatt at fylkesmannsembeta ikkje i tilstrekkeleg grad er innretta på å vere klageorgan for eigedomsskattetakstane, og særleg når det gjeld taksering av verk og bruk. Dersom Fylkesmannen skal vere klageorgan for eigedomsskattesaker, må fylkesmannsembeta få tilført ressursar for å byggje opp kompetanse om eigedomsskatt.

Eigedomsskattelova har gjeldande reglar om kommunal klagehandsaming for klager over takseringa. Alle kommunar som skriv ut eigedomsskatt har difor ei overtakstnemnd eller sakkunnig ankenemnd (klagenemnd). *KS* uttaler at mange kommunar har oppretta klageordningar som rekk vidare enn kravet i eigedomsskattelova. Desse klagenemndene har kompetanse og røynsle med handsaming av klager i eigedomsskattesaker. Røynsla vil bli best utnytta om den kommunale klageordninga fortsett.

Eigedomsskatten er ikkje obligatorisk. Det er opp til kommunestyret om kommunen skal ha eigedomsskatt, og valfridomen er stor når det gjeld utforminga av eigedomsskatten. Valfridomen gjeld mellom anna området for eigedomsskatt, skattøyre, botnfrådrag, reduksjonsfaktor i takstane, valfrie fritak mv. Kommunane vil såleis ha ulik praksis uansett, og behovet for lik handsaming mellom kommunane gjeld ikkje for eigedomsskatt på same måte som på andre rettsområde.

Høyringsinstansane er stort sett misnøgde med dagens kommunale klagehandsaming. Rettstryggleiken for skattytar kan tilseie at alle klager bør bli avgjort av Fylkesmannen. Fylkesmannen har liten røynsle med eigedomsskatt. *KS* har uttalt at dei klagesakene som kjem, ofte er krevjande både fagleg og økonomisk. Departementet legg til

grunn at Fylkesmannen vil få ei stor auke i saksmengda dersom han skal vere klageorgan i alle eigedomsskattesaker. Departementet trur òg det er sannsynleg at Fylkesmannen treng hjelp til å utgreie tekniske spørsmål mv. Søksmål over vedtak fatta av Fylkesmannen må bli retta mot staten. Såleis vil staten bli part i alle rettssaker om eigedomsskatt dersom Fylkesmannen blir einaste klageorgan. Auke i talet på tilsette og auka prosesskostnader er varige utgiftspostar, som også vil eksistere etter at fylkesmannsembeta har fått røynsle med eigedomsskatt.

Departementet trur at manglane ved dagens klagehandsaming delvis kan kome av den dårlege reguleringa, og legg til grunn at lovfesta klagerett kan betre rettstilstanden for både skattytare og kommunane. Departementet legg òg vekt på at domstolane kan overprøve klagevedtaka.

Med bakgrunn i desse vurderingane har departementet kome til at klageordninga bør vere kommunal for alle eigedomsskattevedtak.

Departementet meiner likevel at rettstryggleiken bør bli betre ved at det blir lovfesta at medlem i formannskapet ikkje kan vere medlem i klagenemndene, jf. pkt. 1.5.2 om habilitet. Kommunane har sjølv interesse i å syte for at nemndene er samansett på ein fornuftig måte, sånn at dei treff riktige avgjerder. Behovet for kompetanse i nemndene vil vere forskjellig mellom kommunane mellom anna ut frå kor kompleks takseringa er, bruken av sakkunnige hjelparar og talet på eigedomar i kommunen.

Departementet foreslår at eigedomsskatte- lova §§ 19 og 20 blir sett i verk, med nokre endringar.

#### *Klagefrist*

Sjølv om særlovgivinga legg kompetansen til å avgjere klager til ulike organ, så er det vanleg at reglane i forvaltningslova gjeld for sjølve klagehandsaminga (klagefrist, saksførebuing, klagekompetanse mv.)

Klagefristen etter eigedomsskatte- lova § 19 er tre veker frå utlegging av skattelista blei kunn- gjort eller frå utsending av skattesetelen. Regelen er ikkje iverksett. Byskatte- lova har ikkje reglar om fristen for å krevje overtakst. I utkast til skattevedtekter gitt av Finansdepartementet 20. desember 2000 nr. 1394, er klagefristen fire veker frå skattelista blei lagt ut. Det er valfritt for kommunen å vedta å bruke desse vedtektene.

Klagefristen i forvaltningslova § 29 er tre veker frå melding om vedtaket er motteken av parten. Dersom orientering om vedtaket skjer ved

offentleg kunngjering, er kunngjeringa utgangspunktet for fristen.

Etter likningslova § 9-2 nr. 4 er klagefristen for klage over likninga seks veker frå skatteoppgjeret er sendt til skattytar, men likevel ikkje før tidlegast 10. august.

I høyringa foreslo departementet at klagefristen skulle vere fire veker frå det seinaste tidspunktet av utsending av skatteoppgjeret til skattytar og kunngjering av at eigedomsskattelista er lagt ut. *KS* og *LVK* støttar forslaget.

*Advokatforeningen, Skattebetalerforeningen og Storbedriftenes Skatteforum* meiner at klagefristen i forvaltningslova bør gjelde i eigedomsskattesaker. Grunnane som blir gitt er omsynet til rettstryggleik, at det prinsipielt ikkje er heldig med forskjellige fristreglar, og sjølv lengda på fristen.

*Justis- og beredskapsdepartementet* uttaler følgjande om klagefristen:

”Vi er usikre på om det er den beste løysinga at fristen for å klage på utskrivene eigedomsskatt skal løpe frå utskrivninga av eigedomsskatt, slik det ligg i utkastet til § 19 fyrste ledd. Sendingar kan bli forsinka, og for skattytarane vil det vere ein tryggleik å kunne halde seg til ein klagefrist som reknast frå det tidspunktet dei mottek skattesetelen.”

*Norges Huseierforbund (NHF)* uttaler at:

”Slik Norges Huseierforbund ser det har man da når det gjelder postforsendelse, flyttet risikoen for forsinkelse, bortkommen post, feilsending med mer over på den eiendomsskattepliktige. Selv om man i forslaget innfører fire ukers klagefrist, legger NHF til grunn at departementet bør opplyse at klagefristen bør praktiseres romslig, jf blant annet forvaltningsloven § 31 første og andre ledd.”

*OLF* meiner at klagefristen ikkje bør vere kortare enn fristen kommunane legg til grunn i dag (fire veker), men at den bør løpe frå mottak istadenfor utsending av vedtaket.

Utgangspunktet er at klagefristen i forvaltningslova skal gjelde, med mindre særskilde grunnar gjer at det bør gjelde ein annan frist i eigedomsskattesaker. Høyringsforslaget byggjer på utkastet til skattetakstvedtekter, som er gitt av Finansdepartementet, og blir brukt av mange kommunar i dag. Administrative omsyn låg til grunn for unntaket som blei foreslått. Særskilde fristreglar gjer regelverket meir komplisert for skattytar, og dette talar mot ein eigen klagefrist.

*Advokatforeningen* har uttalt at massesendingar ikkje gjer det vanskelegare å fastslå om skattese-telen er motteken eller ikkje, samanlikna med andre sendingar. Trass i dette, er grunnen for å la fristen løpe frå utsendinga at massevedtak inneber mange klager. Difor blir det for mykje arbeid for forvaltninga å kontrollere individuelt mottak i kvar einaste klagesak. Denne oppfatninga er lagt til grunn for klagefristen i likningslova. Hovudregelen er at fristen er seks veker frå skattese-telen er sendt til skattytar. Ein klagefrist som gjeld frå utsendinga inneber at ein og same fristdato gjeld for alle skattytarane. Fristen kan bli gjort kjent for skattytarane samleis som det blir kunngjort at eigedomsskattelista er lagt ut.

Med bakgrunn i dette meiner departementet fortsatt at klagefristen bør løpe frå utsendinga. For å unngå fleire ulike frister, foreslår departementet likevel at fristen blir forlengja til seks veker, sånn at fristen samsvarer med klagefristen i likningslova. Den lange fristen bør vere nok til å bøte på mogleg forseinka post.

Departementet foreslår at klagefristen er seks veker frå utsending av takstvedtaket eller eigedomsskattekravet. Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 19 første ledd.

#### *Klage over taksten i samband med den årlege utskrivninga av eigedomsskatt*

I høyringsnotatet foreslo departementet at skattytar kan klage på taksten i samband med den årlege utskrivninga av eigedomsskatt, så lengje det ikkje er klaga av same grunn tidlegare.

KS og LVK ønskjer ikkje ei slik klageordning. Dei meiner at ordninga vil føre til at klagehandsaminga aldri blir avslutta av di skattytarane vil finne stadig nye klagegrunnar. Dei peiker òg på at kommunane har plikt til å rette vedtak framover i tid i visse tilfelle, og at det minkar behovet skattytar kunne ha for ei slik klageordning. LVK seier mellom anna at "[a]v hensyn til den offentlige ressursbruken er det viktig at det er realiteten i at takseringen kun skal skje hvert tiende år med mindre særlige grunner foreligger."

*Advokatforeningen, NHO, OLF, Skattebetalerforeningen, Storbedriftenes skatteforum* mv. støttar forslaget i høyringsnotatet.

*Skattebetalerforeningen* meiner klageadgangen bør gjelde kvart år for endringar fram i tid, uansett om vedtaket er overprøvd tidlegare og sjølv om klagegrunnen er den same. Grunnen er at eigedomsskatt er ei bør som kommunen legg på folket, at utskrivninga kvart år er eit eige enkeltved-

tak, og at det er ein illusjon at klagenemndene ikkje gjer feil.

*OLF* meiner departementet må klårgjere om "endring av takstgrunnlaget også skal ha tilbakevirkende kraft med virkning for tidligere år innenfor samme takstperiode."

Departementet meiner at behovet skattytarane har for å kunne klage over taksten kvart år må bli vege mot dei negative sidene klageretten har for kommunane. Taksering skjer som hovudregel berre kvart tiande år. Kommunane kan velje å endre takstane prosentvis etter tiårsperioden, med heimel i mellombels tilleggslov til eigedomsskattelova. Takstane kan difor gjelde endå lenger enn ti år. Dersom klageadgangen berre gjeld seks veker etter takstvedtaket er sendt ut, kan skattytar måtte betale eigedomsskatt av for høg takst på ubestemd tid. Fleire grunnar kan føre til at skattytar ikkje klagar på takseringa. Eigar kan til dømes ikkje kjenne til feilen, det kan skje eit eigarskifte midt i klageperioden, eller botnfrådrag og låg skattøyre gjer at feilen har liten eller ingen effekt for storleiken på skatten.

KS og LVK peiker på at det uansett følgjer av god forvaltningsskikk at takstane må bli retta framover i tid, og at plikta til retting er god nok for rettstryggleiken til skattytar. Plikta til å rette eit vedtak kan innebere at ein utvida klagerett ikkje er nødvendig. Ei utviding av klageretten vil likevel ikkje føre til store vanskar for kommunane dersom god forvaltningsskikk gjer at dei allereie er forplikta til å rette vedtaka. Omsynet til rettstryggleik talar for at klageretten er lovfesta. Difor meiner departementet at forslaget bør gjelde. Departementet foreslår at skattytar kan klage på eigedomsskattetaksten i samband med den årlege utskrivninga av eigedomsskatt. Departementet har valt ordet "skattytar" istadenfor "eigar" for å vise at det er den som er debitor for eigedomsskatten som har klagerett, mellom anna eigar, festar mv.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 19 første ledd.

### **3.5.10 Omgjering (retting)**

#### *3.5.10.1 Bakgrunn og gjeldande rett*

Både offentlege og private interesser kan tale for at eit vedtak blir gjort om/retta utan at det er klaga over, eller sjølv om det ikkje er mogleg å klage over vedtaket. Særpreget ved omgjering samanlikna med klagehandsaming, er at ein ikkje kan krevje at saka blir handsama, og det er heller ikkje ein føresetnad med førespurnad frå parten. Omgjering inneber anten at vedtaket blir endra



eller at det blir annullert. Ofte har forvaltninga plikt til å rette eit vedtak som har feil når det er til gunst for ein part, medan interessene må bli vege mot kvarandre dersom rettinga blir til ugunst for ein part.

Eigedomsskattelova har fleire reglar om omgjerung (retting). Eigedomsskattekontoret kan rette "mistak" ved utskrivinga innan utløpet av skatteåret, jf. eigedomsskattelova § 16. Same frist gjeld for å skrive ut skatt på eigedomar som på grunn av feil ikkje er skrive ut skatt på. Regelen er tolka sånn at "mistak" kan bli retta til gunst for skattytar etter skatteåret òg. Omgjerung av andre grunnar enn "mistak" er regulert i eigedomsskattelova § 17. Utgangspunktet er at dersom det ikkje er skrive ut eigedomsskatt på ein eigedom eller skatten er for låg, så skal utskrivinga bli retta i tråd med det som gjaldt for det enkelte skatteåret. Unntak frå dette utgangspunktet følgjer av eigedomsskattelova § 17 andre til femte ledd. Andre ledd, som berre er iverksett for kraftanlegg, inneber at utskrivinga berre kan bli retta dersom likninga blir endra etter likningslova kapittel 9, når manglande eller for låg skatt kjem av at likningsverdet er sett for lågt. Tredje ledd er tolka sånn at feil rettsbruk berre kan bli retta til gunst for skattytar. Dessutan gjeld foreldingsfristane i lov 18. mai 1979 nr. 18 om forelding av fordringar §§ 2 og 3, jf. eigedomsskattelova § 17 femte ledd. Den allmenne foreldingsfristen er tre år. Eigedomsskattelova § 17 fjerde ledd inneheld ei absolutt grense for å rette feil til ugunst for skattytar på to år etter skatteåret.

Forvaltningslova § 35 inneheld reglar om når eit vedtak kan bli retta utan at det er klaga over. Forvaltningsorganet kan rette vedtaket sjølv, dersom *"endringen ikke er til skade for noen som vedtaket retter seg mot eller direkte tilgodeser eller underretning om vedtaket ikke er kommet fram til vedkommende og vedtaket heller ikke er offentlig kunn gjort, eller må anses ugyldig"*, jf. forvaltningslova § 35 første ledd. Klageinstansen eller anna overordna organ kan rette vedtak etter dei same vilkåra, jf. forvaltningslova § 35 andre ledd, og kan òg rette til ugunst dersom *"hensynet til andre privatpersoner eller offentlige interesser tilsier det"*, jf. forvaltningslova § 35 tredje ledd. I så fall må melding om overprøving bli sendt innan tre veker frå det opprinnelege vedtaket blei sendt.

### 3.5.10.2 Vurderingar og forslag frå departementet

På same måten som for andre forvaltningsvedtak, bør eigedomsskattevedtak med feil kunne bli retta innan ei viss tid. Døme på feil kan vere feil fakta-

grunnlag ved takseringa, feil rettsbruk, feil skattøyre som følgje av ulovleg auke eller tastefeil, manglande utskriving mv. Reglar om omgjerung bør balansere framskrivingsomsyn for skattytar mot omsynet til riktige avgjerder og lik handsaming av skattytare.

I høyringsnotatet foreslo departementet at gjeldande forbod mot å rette feil rettsbruk til ugunst for skattytar skulle fortsetje å gjelde. Departementet foreslo òg at fristen på to år for retting til ugunst for skattytar, og fristen på tre år for retting til gunst for skattytar, skulle fortsetje å gjelde. Fristen for å rette utskrivinga når feilen kjem som følgje av at skattytar har brote plikta til å gi opplysningar eller medverke til takseringa, blei foreslått til fem år. Takseringa blei foreslått å alltid kunne bli retta framover i tid, medan omgjerung av taksten bakover i tid skulle følgje same grenser som andre vedtak.

*KS* og *LVK* støttar i hovudsak forslaga om retting, og meiner det særleg er nødvendig å fastslå at takseringa kan bli retta. *KS* og *LVK* meiner feil rettsbruk bør kunne bli retta i same grad som andre feil. Dei foreslår at lovteksten klårgjer at retting av eigedomsskattetaksten, når den byggjer på likningsverdet, kan bli retta bakover i tid etter dei same fristane som gjeld i likningslova (kraftanlegg). *KS* ønskjer at brot på plikta til å gi opplysningar mv. skal gjelde både når brotet fører til feil takst og feil rettsbruk. *KS* foreslår dessutan å fjerne eigedomsskattelova § 16, som inneheld ein snever rettefrist for "mistak". *LVK* støttar dette forslaget.

*KS* og *LVK* meiner lovteksten bør seie at kommunen berre har kompetanse til å rette vedtak, men ikkje plikt til dette. *LVK* meiner plikten til å rette vedtak som følgje av prinsippet om likehandsaming berre gjeld framover i tid. *LVK* meiner lova bør klårgjere at fristane for retting ikkje gjeld når resultatet følgjer av ein rettskraftig dom. *LVK* ønskjer at retting for eigedomsskatt på kraftanlegg skal følgje reglane i likningslova § 9-6. Til slutt meiner *LVK* det ikkje er nødvendig å avskjere omgjerung for kommunane når det gjeld vedtak klagenemnda har avgjort. *LVK* foreslår at det istadenfor blir tatt inn ein regel i takseringskapitlet om at nemndene er uavhengige.

*Justis- og beredskapsdepartementet* meiner departementet bør vurdere om det skal framgå av eigedomsskattelova § 17 femte ledd at kommunane i nokre tilfelle har plikt til å rette vedtak.

*Skattebetalerforeningen* meiner at kommunen bør ha ei ubetinga plikt til å rette feil i tre år etter utskrivinga.

*Advokatforeningen* er samd i at det trengst særskilde reglar om omgjerung, men er ikkje samd i lengda på fristane. *Advokatforeningen* uttaler mellom anna:

”Forvaltningsloven setter en tidsmessig grense på tre måneder for omgjøring til ugunst. Vi deler departementets vurdering av at dette kan være en knapp tidsfrist for massevedtak. Departementet henviser til ligningsloven og foreslår en tidsmessig grense på 2 år. Ligningslovens regler bygger på et selvdeklarerende prinsipp. [...] Eiendomsskatteloven har imidlertid det motsatte utgangspunkt, nemlig at det er kommunen selv som fastsetter opplysningene for taksering etc. Behovet for en romslig omgjøringsadgang i tid er derfor ikke den samme. Vi kan derfor ikke se at ligningslovens regler er egnet til å kaste lys over dette spørsmålet. Eiendomsskatt skrives ut for ett år om gangen. Advokatforeningen antar at det er hensiktsmessig at omgjøring må foretas før neste års utskrivning. Dessuten anses ett år som tilstrekkelig tid for kommunen til å kunne foreta omgjøring grunnet feil de selv har herredømme over.

For så vidt gjelder adgangen til å foreta omgjøring grunnet feil som skattyter har herredømme over (brudd på opplysningsplikt og medvirkningsplikt) foreslår departementet en frist på 5 år. [...] Advokatforeningen ser behovet for en utvidet omgjøringsadgang i disse tilfellene. Vi er av den prinsipielle holdning at færrest mulig særregler er et gode i seg selv. Når det gjelder særregler vedrørende frister står dette prinsippet særlig sterkt. Vi er derfor av den oppfatning at man hensiktsmessig bør knytte fristens lengde til den alminnelige foreldelsesfrist på 3 år, jf foreldelsesloven § 2.”

*NHO* meiner det er ein føresetnad for femårsfristen at ”opplysnings- eller medvirkningsplikten er utformet som et helt konkret pålegg. Det må ikke være uklarhet om brudd på en slik plikt dersom det skal være sanksjonert med en forlenget frist for endring til ugunst.”

*OLF* ønskjer at det blir presisert at kommunen ikkje kan bruke reglane om retting for å kome unna fristen for utskrivning i eigedomsskatteleva § 14.

Høyringsinstansane er samd i at det er nødvendig med unntak frå forvaltningslova når det gjeld fristane for omgjerung, men er ikkje samde med kvarandre om kor lange fristane bør vere.

For skatteforvaltninga er fristen for å rette til ugunst for skattytar normalt to år, men fristen er ti år når det er gitt opplysningar som er ufullstendige eller ikkje er riktige, jf. likningslova § 9-6. Skatteforvaltninga byggjer på opplysningsplikt for skattytar og andre oppgavepliktige, og byggjer i stor grad på etterfølgjande kontrollar av opplysningane. Dersom kontrollane skal ha nokon hensikt, må fristane for omgjerung gjelde ei stund bakover i tid. Utskriving av eigedomsskatt er ei form for massevedtak, men skil seg frå anna skatteforvaltning på den måten at eigedomsskatten ikkje tek omsyn til andre inntekts- og formuespostar enn verdet av eigedomen. Eigedomsskatten byggjer på utgreiing frå forvaltninga meir enn på prinsippet om sjølvdeklarering, som gjeld i skatteforvaltninga. Behovet for lange rettefristar er difor mindre i eigedomsskattesaker enn i andre skattesaker. Den generelle rettefristen i likningslova er to år. Eigedomsskatten blir skriva ut for eitt år om gongen. Når ein ser bort frå takstvedtaket, så blir vedtak om eigedomsskatt treft årleg. I høyringsnotatet blei framhald av toårsfristen for retting til ugunst for skattytar grunna på at den verkar bra. Eigedomsskatten er ei bør som blir lagt på skattytar, og lange fristar for omgjerung til ugunst kan få store økonomiske følgjer for vedkomande. Framskrivingsomsyn taler for så korte fristar for omgjerung som mogleg. I denne vurderinga meiner departementet at røynsla med gjeldande fristreglar bør ha mindre å seie enn kor lange fristar som prinsipielt bør gjelde. Departementet meiner difor at fristane for omgjerung kan vere kortare i eigedomsskattesaker enn i andre skattesaker.

*Advokatforeningen* har foreslått at omgjerung til ugunst for skattytar må skje før utskrivninga av eigedomsskatt året etter. Ein kortare frist kan vere innan slutten av eigedomsskatteåret. Fristen for utskrivning av eigedomsskatt er normalt 1. mars i eigedomsskatteåret. Kommunane bør få ei viss tid til å rette vedtak, og det bør vere mogleg å rette feil som blir avdekka i samband med utskrivninga året etter feilen blir gjort. Departementet har difor kome til at fristen for omgjerung til ugunst for skattytar bør vere tidspunktet for utskrivninga av eigedomsskatt året etter vedtaket blei treft. For å unngå tvil om fristen er knytta til utskrivninga for den enkelte eigedomen eller heile utskrivninga i kommunen, foreslår departementet at fristen blir sett til 1. mars året etter utskrivninga.

Omsynet til enkle reglar taler mot å ha forskjellige fristar for omgjerung. Når departementet foreslår ein så kort frist som fram til utskrivninga neste år, er det ikkje gode nok grunnar til å ha eigne fristar for ”mistak” eller avskjere retting av

feil rettsbruk. Departementet foreslår difor at fristen for omgjerung til ugunst for skattytar skal vere lik uansett kva for feil som er gjort.

Fristen for omgjerung til ugunst for skattytar når feilen kjem som følgje av at skattytar har brote plikta til å gi opplysningar eller medverke til takseringa, blei i høyringsnotatet foreslått å vere fem år. Grunnen for ein lengre frist var at det er større grunn til å la skattytar ta ansvaret for feil vedkomande sjølv har gjort. Tiårsfristen i likningslova blei vurdert å vere for lang i og med at det ikkje gjeld eit prinsipp om sjølvdeklarerung. *Advokatforeninga* har uttalt at færrest spesialreglar er eit gode i seg sjølv, og at omsynet i særleg grad gjeld for fristreglar.

*Advokatforeninga* foreslår difor at fristen i desse tilfella blir knytt til den allmenne foreldingsfristen på tre år.

Fristen for omgjerung bør vere lengre når skattytar har skuld i feilen enn når det er kommunen som har gjort feil mv. Fristen for omgjerung er om lag eitt år når kommunen gjer feil. Den allmenne foreldingsfristen på tre år er to år lengre enn dette. Dei fleste krav blir foraldra etter den allmenne foreldingsfristen. Fristen for retting til gunst for skattytar er òg foreslått å vere knytta til den allmenne foreldingsfristen, og å velje denne fristen gjer at det blir færre ulike fristreglar. Når eigedomsskatt i hovudsak byggjer på utgreiung frå forvaltninga, meiner departementet at forskjellen på to år er nok. Departementet foreslår difor at omgjerung til ugunst for skattytar skal følgje den allmenne foreldingsfristen på tre år når feilen kjem som følgje av at skattytar har brote plikta til å gi opplysningar eller medverke til takseringa.

Zimmer-utvalet meinte det var uklårt når forelding etter foreldingslova § 2 (endring til gunst for skattytar) startar for eigedomsskattevedtak, og at betaling av skattekravet, ev. betaling med atterhald, ville verke inn på fristen. Departementet foreslår difor ei særskild føresegn i eigedomsskattelova, som seier at omgjerung til gunst for skattytar og ved brot på opplysningsplikta, kan skje innan tre år etter slutten av skatteåret.

Departementet er samd med KS i at det ikkje er grunn til å skilje mellom tilfelle der opplysningssvikt fører til feil rettsbruk og andre typar feil.

Takserung skjer som regel kvart tiande år, og kommunen bør kunne rette feil i takseringa framover i tid – sjølv om dei allmenne omgjeringsreglane har avskore retting bakover i tid. Departementet meiner dette bør framgå klårt av eigedomsskattelova, og foreslår difor ei særskild føresegn om omgjerung av takstvedtak framover i tid.

Eigedomsskattetaksten for kraftanlegg byggjer på likningsverd. Likningsverdet byggjer på opplysningar eigar gir i sjølvmeldinga. Likningsstyresmaktene kan rette likninga etter fristane i likningslova § 9-6 når det viser seg at likningsverdet er feil. Zimmer-utvalet foreslo at alle eigedomsskattetakstane skulle byggje på likningsverd, og meinte difor at omgjerung skulle følgje reglane i likningslova. Departementet meiner det ikkje er prinsipielt forskjellig å gi feil opplysningar til likningsstyresmaktene for fastsetjing av inntektsskatt mv., og å gi feil opplysningar for fastsetjing av eigedomsskattetakst. Departementet meiner difor at likningslova skal gjelde for omgjerung av eigedomsskattetakster, når desse byggjer på likningsverd.

I høyringsnotatet foreslo departementet å avskjere omgjerung etter forvaltningslova § 35. *LVK* meiner dette allereie følgjer av gjeldande rett, og at det ikkje er nokon meining med klagerett for formannskapet dersom kommunestyret kunne gjere om takstane. *LVK* foreslår at det istadenfor blir tatt inn ein regel i takseringskapitlet om at nemndene er uavhengige.

Departementet og *LVK* er samd om at formannskapet ikkje kan omgjere vedtak klagenemnda har treft, og spørsmålet gjeld kva for ein lovteknikk som er best for å klarleggje dette. Sjølv om klageretten er stengt, kan retten til omgjerung vere til stades. Det er ulike måtar å avskjere omgjerung når det gjeld avgjerder treft av uavhengige klageorgan. Forvaltningsregelverket har eksempel både på at omgjerung er avskore i lova, og at omgjerung er avskore via tolking av forarbeid, samanheng i regelverket og liknande. I Ot.prp. nr. 3 (1976-1977) s. 99 om lov om endringar i forvaltningslova er det uttalt at "[h]vorvidt det foreligger et slikt over/underordningsforhold som kan gi grunnlag for omgjøring, må som i dag søkes løst ved tolking innen de enkelte saksområder og i det enkelte tilfelle." I forarbeida til meirverdiavgiftslova la departementet til grunn at "*Klagenemnda for merverdiavgift er et kollegialt organ med en selvstendig og uavhengig stilling, og Finansdepartementet kan ikke sies å være et overordnet organ*". Departementet legger derfor til grunn at departementet ikkje kan omgjere Klagenemndas vedtak med hjemmel i forvaltningsloven § 35." Likningslova har inga føresegn som avskjerer omgjerung sjølv om det er heilt klårt at Skattedirektoratet ikkje kan omgjere vedtak skatteklagenemndene har treft. Det same gjeld vedtak etter petroleumsskattelova. Etter ei ny vurderung har departementet kome til at det gir best sameining i regelverket dersom omgjerung blir avskore på

same måte i skatte- og avgiftslovene, og foreslår difor ikkje ei eiga føresegn om dette i eigedomsskattelova.

Dersom kommunen er misnøgd med vedtak treft av klagenemnda, må den reise sak mot leiaren av nemnda, jf. pkt. 1.5.11 om søksmålsfrist mv.

Kommunen har normalt ikkje plikt til å omgjere vedtak, men i nokre tilfelle kan det stride mot prinsippet om lik handsaming å ikkje rette vedtak som kommunen veit er feil. Det same gjeld dersom vedtaket er ugyldig av andre grunnar.

Departementet foreslår at retting til ugunst for skattytar som hovudregel må skje innan 1. mars året etter utskrivinga av eigedomsskatt. For feil som følgje av at skattytar har brote plikta til å gi opplysningar eller medverke til takseringa, og for retting til gunst for skattytar, foreslår departementet at fristen for omgjering er tre år frå utgangen av skatteåret, som svarar til den allmenne foreldingsfristen på tre år. Departementet foreslår at reglane i likningslova skal gjelde for omgjering av skattetakstane for kraftanlegg. Departementet foreslår ei særskild regulering av omgjering av takstvedtak framover i tid. Departementet foreslår å oppheve eigedomsskattelova § 16.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 17.

### 3.5.11 Søksmålsfrist

#### 3.5.11.1 Bakgrunn og gjeldande rett

I følgje eigedomsskattelova § 23 gjeld likningslova § 11-1 nr. 4 og 5 og skattebetalingslova § 17-1 fjerde og femte ledd på tilsvarende vis for søksmål og tvistar for tingretten i sak om tvangsfullføring og mellombels sikring av eigedomsskatt. Kommunen er part i sakene.

I følgje likningslova § 11-1 nr. 4 må skattytar reise søksmål om likningsavgjerder innan seks månader etter at skatteoppgjeret eller endringsvedtaket blei sendt til skattytaren. Skattebetalingslova § 17-1 femte ledd seier at *"[e]tter utløpet av fristen i ligningsloven § 11-4 fjerde ledd kan ligningsavgjørelsen ikke bringes inn til prøving ved tingretten i sak om tvangsfullbyrdelse eller midlertidig sikring. Slik prøving skal likevel alltid kunne kreves inntil tre måneder etter den forføyning som det klages over.[...] Det kan gis oppfriskning for oversittelse av fristen etter reglene i tvisteloven §§ 16-12 og 16-14."*

#### 3.5.11.2 Vurderingar og forslag frå departementet

I høyringsnotatet foreslo departementet at søksmålsfristane skal fortsetje å gjelde. Departementet foreslo òg at kommunen skal kunne ta ut søksmål om klagevedtak, retta mot leiaren i klagenemnda.

KS og LVK har ingen merknader til søksmålsfrist. OLF meiner det er uheldig at søksmålsfristen blir ulik for vedtak i klagesaker for overtakstnemnda og Fylkesmannen, og at det er *"betenkelig og bryter med alminnelige rettsprinsipper"* at kommunen kan gå til søksmål om klagevedtak.

Departementet foreslår at alle klager skal gå til eitt og same klageorgan, og merknaden om ulike søksmålsfrister er difor ikkje lenger relevant. For at kommunen skal kunne få dom for kva som er riktig rettsbruk når kommunen og nemnda ikkje er samde, må kommunen ha søksmålsadgang. Løysinga er i tråd med allmenn forvaltnings- og prosessrett. For at ein skattytar som har vunne fram i klagenemnda skal slippe å bli part i søksmål kommunen ønskjer å reise, foreslår departementet at leiaren av klagenemnda skal vere riktig saksøkt. Skattytar kan velje å tre inn i saka som partshjelpar mv., jf. tvistelova § 15-7. Departementet legg til grunn at søksmålsadgangen skal sikre kommunen i prinsipielt viktige saker eller saker som har stort proveny. Kommunen vil neppe gå til søksmål om mange klagevedtak, sjølv om den får adgang til å gjere det. Med bakgrunn i dette foreslår departementet å innføre ei føresegn som gir kommunen rett til å saksøkje klagenemnda, og at søksmålet må vere retta mot leiaren av nemnda.

Departementet viser til forslag til endring av eigedomsskattelova § 23 andre ledd.

### 3.5.12 Plikt til å gi opplysningar

#### 3.5.12.1 Bakgrunn og gjeldande rett

Etter gjeldande rett er det ikkje ei generell plikt til å gi opplysningar og medverke til taksering for skattytar eller andre i eigedomsskattesaker. Eit unntak er likevel plikta til å gi opplysningar om talet på bustader som kvalifiserer for botnfrådrag etter forskrift 11. februar 1993 nr. 107. Etter eigedomsskattelova § 18 har skattekontoret dessutan plikt til å gi relevante opplysningar om likninga til eigedomsskattekontoret. Denne føresegna tek utgangspunkt i at verdifastsetjinga byggjer på likningsverd, og er berre sett i verk for kraftverk. Vidare er det ein føresetnad ved taksering etter

byskatteloven § 4, at det er synfaring av eigedomane.

I saker om likning er systemet i stor grad basert på at skattytar har plikt til å gi opplysningar (ukravd og etter krav), jf. mellom anna likningslova §§ 4-1, 4-8 og 4-10.

Forvaltningslova gir forvaltninga ansvaret for å sørgje for at saka blir opplyst. Forvaltningslova § 17 første ledd slår fast at "forvaltningsorganet skal påse at saken er så godt opplyst som mulig før vedtak treffes," men lova inneheld ikkje føresegner om plikt til å gi opplysningar. Dette er meir vanleg i særlover. Sjølv om det ikkje er plikt til å gi opplysningar, må forvaltninga kunne rekne med at partane i nokon grad bidreg til opplysning av saka når dei blir oppfordra til det. Som utgangspunkt kan ikkje forvaltninga bli bebreida om opplysningar til gunst for ein part ikkje er kome fram av di parten ikkje har følgd oppfordringa han hadde til å opplyse om tilhøva.

### 3.5.12.2 Vurderingar og forslag frå departementet

Eigedomsskattekontoret har behov for ei rekkje opplysningar om den enkelte eigedomen i samband med utskriving av eigedomsskatt. Nokre av desse opplysningane kan kommunen få frå den skattepliktige. Det kan til dømes gjelde ulike opplysningar til å fastsetje teknisk verd på verk og bruk, mellom anna investeringstidspunkt og -kostnader for slike innretningar. Synfaring av eigedom ved verdifastsetjinga krev dessutan at taksatorar får tilgang til eigedomen i samband med takseringa.

Det er uheldig dersom dei skattepliktige kan motarbeide skatteutskrivinga ved å halde tilbake nødvendige opplysningar, eller ved ikkje å medverke til synfaring av eigedomen. Departementet meiner at det er behov for ein klårare heimel for å påleggje dei skattepliktige plikt til å gi opplysningar og plikt til å medverke ved skatteutskrivinga.

I høyringsnotatet foreslo departementet difor at det blir innført ei plikt for eigar av fast eigedom til å gi opplysningar og medverke ved taksering i samband med utskriving av eigedomsskatt. Departementet foreslo at eigedomsskattekontoret kan gi eigar (skattytar) pålegg om å gi opplysningar som kan vere av betydning ved utskriving av eigedomsskatt. Plikta skal òg gjelde opplysningar om eigarforholdet, slik at personar som er registrert som eigar e.l., må bidra til å klårgjere kven som er riktig eigar av ein eigedom. Plikta til å gi opplysningar er særleg praktisk i samband med taksering av eigedomen, men er ikkje avgrensa til dette. Det kan òg vere aktuelt å innhente nær-

mare opplysningar for å vurdere vilkåra for å skrive ut eigedomsskatt, fritak, skattøyre mv.

Etter forslaget i høyringsnotatet omfatta plikta til å gi opplysningar alle typar opplysningar som kan ha betydning for skatteutskrivinga, mellom anna bygningsmessige/tekniske og økonomiske opplysningar, samt opplysningar om bygnings- og tomtearealer. Ut i frå eigedomsskattekontoret sitt behov kan ein etter dette forslaget gi slikt pålegg generelt til alle skattepliktige, eller avgrensa til ei bestemt gruppe (til dømes verk og bruk) eller til enkeltpersonar. Rettar pålegget seg mot ei gruppe skattytarar, er det praktisk at eigedomsskattekontoret bruker skjema for å hente inn opplysningane. Departementet foreslår at eigedomsskattekontoret skal setje ein rimeleg frist for skattytarens medverknad, som ikkje bør vere kortare enn fire veker. Vidare foreslo departementet at det blir lovfesta at eigaren (skattytaren), i tillegg til ev. annan brukar av eiendomen, skal ha plikt til å medverke til synfaring av eigedomen ved taksering. Dette inneber at eigaren i nødvendig grad må gi taksatorar tilgang til eigedomen.

Ved brot på plikt til å gi opplysningar eller medverke, foreslo departementet i høyringsnotatet at ein kan påleggje eigaren forseinkingsavgift etter mønster av likningslova § 10-1, der forseinkingsavgifta blir fastsett på grunnlag av eigedomens skatteverd. Forseinkingsavgifta skal gå til kommunen. Etter forslaget skulle avgifta vere 1 promille av skattegrunnlaget når forseinkinga ikkje er over ein månad, og 2 promille når forseinkinga er ein månad rekna frå den fristen eigedomsskattekontoret har sett. Avgifta skulle ikkje bli sett lågare enn 200 kroner og skal, når forseinkinga ikkje er over to månader, ikkje vere høgare enn 10 000 kroner. Departementet foreslo unntak for forseinkingsavgift når eigaren sitt forhold er unnskyldelig av grunn som ikkje kunne leggast eigaren til last. Vidare foreslo departementet at fristen for å rette skatteutskrivinga skal vere fem år når faktisk feil i skattegrunnlaget har sin grunn i at skattytar har brote plikta til å gi opplysningar.

Dei fleste høyringsinstansane støttar innføring av ei plikt for skattytar til å gi opplysningar og medverke i samband med utskriving av eigedomsskatt. Den einaste høyringsinstansen som ikkje er positiv til dette, er *Storbedriftenes skatteforum (SSF)*, som uttaler:

"SSF mener det ikke er tilstrekkelig behov for at eieren skal kunne pålegges slik opplysningsplikt, tatt i betraktning at grunnlaget for eigedomsskatten fastsettes ved takst med befaring, og at eieren normalt uansett har en egeninte-

resse i å gi opplysninger som er nødvendig for å hindre feil i taksten. SSF mener det uansett bør presiseres at utvidet adgang til å rette utskrivningen 5 år tilbake i tid kun gjelder der eieren har gitt direkte uriktige faktiske opplysninger, og ikke tilfeller der de gitte opplysningene kun anses som for lite utfyllende.”

Etter ei ny vurdering av fristane for å omgjere eigedomsskattevedtak har departementet kome til at fristen for å gjere endring når skattytar har brote plikta til å gi opplysningar mv. skal svare til den allmenne foreldingsfristen på tre år, jf. pkt. 1.5.10.

*Skattebetalerforeningen* uttaler:

”Vi er enig med departementet i at det er uheldig dersom den skattepliktige kan motarbeide eiendomsskatteutskrivningen ved å holde tilbake nødvendige opplysninger, eller ved å unnlate å medvirke til befarung av eiendommen. Etter Skattebetalerforeningens syn er imidlertid den foreslåtte forsinkelsesavgiften vesentlig for høy. En avgift på 1 promille av grunnlaget for inntil en måneds forsinkelse betyr en avgift på 2 500 kroner dersom eiendommen har en verdi på 2,5 millioner kroner. En slik avgift kan i teorien ilegges for en dags forsinkelse. Dersom det innføres en forsinkelsesavgift, bør denne etter vårt syn innføres som et standardgebyr, for eksempel 200 kroner for forsinkelse inntil en måned og 400 kroner for lengre forsinkelser. Vi har ingen tro på at manglende medvirkning fra de eiendomsskattepliktige vil bli et vesentlig problem — vi har ikke registrert at det har vært et vesentlig problem til nå, selv uten en bestemmelse om plikt til medvirkning. Det foreslås unntak for forsinkelsesavgift når eierens forhold må anses unnskyldelig på grunn av årsak som ikke kan legges vedkommende til last. Lovforarbeidene bør utdype og konkretisere hva som ligger i dette. Etter vår oppfatning bør det ikke nødvendigvis være avgjørende om årsaken kan legges eier til last, jf. også endringene i ligningsloven § 10-3 første ledd, hvor tillegget ”som kan legges ham til last”, er strøket.”

Ei forseinkingsavgift bør vere så høg at det ligg føre eit klårt insentiv til å oppfylle plikta til å gi opplysningar. Departementet legg til grunn at ein kan oppnå dette sjølv om ein senkjer satsen for forseinkingsavgifta frå 1 promille til 0,5 promille når forseinkinga ikkje er over ein måned, og frå 2 til 1 promille når forseinkinga er over ein måned.

Departementet er vidare enig med Skattebetalerforeningen om at det – i samsvar med mønsterfråsegna i likningslova § 10-1 nr. 3 – ikkje skal vere avgjerande om den unnskyddelege grunnen for pliktbrotet er noko ein kan leggje eigaren til last eller ikkje. Departementet foreslår difor endringar i lovteksten på desse punkta.

KS og LVK ber departementet om å vurdere ein lovheimel for fotografering av eigedomen ved synfaring. Desse høyringsinstansane syner til at det har vore eit praktisk behov for fotografering, mellom anna ved taksering av visse verk og bruk. Departementet ser at fotografering kan vere til hjelp ved taksering av kompliserte verk og bruk. Det kan høgne presisjonen i takseringsarbeidet, og vil på denne måten òg kome skattytarane til gode gjennom betre takstar. Bilete av eigedomen kan berre bli brukt til eigedomsskatteføremål, og vil vere omfatta av teieplikta. Skattytar har difor ingen gode grunnar til å motsetje seg fotografering. Foto av eigedom kan vere ei personopplysning som er omfatta av personopplysningslova. For å unngå tvil om det er lovleg å fotografere eigedomar, meiner departementet at ein bør gi ein heimel for å fotografere i samband med takseringsarbeidet.

På denne bakgrunn foreslår departementet at det blir innført ei plikt for eigar av fast eigedom til å gi opplysningar og medverke ved taksering i samband med utskrivning av eigedomsskatt, samt rett for eigedomsskattekontoret eller dei som utfører takseringa til å ta fotografi av eigedomen i samband med takseringa.

Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 31.

### 3.6 Kommunars rett til innsyn og klage når det gjeld kraftanlegg

I høyringsnotatet avviste departementet eit ønskje frå LVK om å gi kommunar rett til innsyn og rett til å klage over skatteetatens vedtak om skattegrunnlag for kraftanlegg når utskrivning av eigedomsskatt byggjer på anlegget sitt formuesverd. Grunnen var at dette har vore vurdert av to tidlegare regjeringar (statsbudsjetten 2002 ved Stoltenberg I og statsbudsjetten 2004 ved Bondevik II), og at Stortinget har slutta seg til at det ikkje er behov for endringar. Departementet viser i høyringsnotatet til at det ikkje har skjedd noko nytt som gjer det påkravd med ei anna vurdering, og at nedgongen i klager og krav om innsyn frå kraftverkskommunar sidan 2001 tyder på at dette utgjør ei mindre utfordring enn før.

LVK seier seg i si høyringsfråsegn usamd i dette. LVK meiner at ti års røynsle med kraftskatereformen har avdekt eit klårt behov for ei betre regulering av rett til innsyn og innføring av klageordning for kommunane. LVK har røynsle med at openbare feil i likninga ikkje blir oppdaga gjennom Skatteetaten sin kontroll. Landsstyret i LVK tok for skatteåret 2010 initiativ til en breiare kontroll med skattegrunnlaga for kraftverk. Det blei sett i gang kontroll av 58 likningar så grundig som innsynet tillot. Etter dette blei det sendt inn 41 krav om omgjering frå 37 kommunar. 40 av desse sakene ligg framleis til handsaming ved skattekontoret, som har bedt om tilleggsopplysningar frå skattytar i 38 saker.

Departementet held fast på at kommunar ikkje bør få utvida rett til innsyn og klage over Skatteetaten si fastsetjing av formuesverdet til kraftverk. Departementet viser til at dette spørsmålet har vore vurdert av to tidlegare regjeringar, jf. Ot.prp. nr. 1 (2001-2002) pkt. 11.2 fra Stoltenberg I-regjeringa og Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) 10.9 og 10.10 frå Bondevik II-regjeringa. Vurderinga var i båd tilfella at det ikkje var behov for endringar i retten til innsyn eller klage for kommunane. Eit breitt fleirtal i Stortinget har slutta seg til desse vurderingane, jf. Innst. O. nr. 3 (2001-2002) pkt. 12.2.2 og Innst. O. nr. 20 (2003-2004). Departementet kan ikkje sjå at det har oppstått noko nytt som endrar denne vurderinga.

Skatteetaten arbeider med fastsetjing og kontroll av eigedomsskattegrunnlaget på same måte som det blir gjort når det gjeld andre skattegrunnlag. Som eit resultat av systemet i likningslova med likning etter påstand, og avgrensa ressursar hos kontrollstyresmakta, vil det bli feil frå tid til anna. Men det er ikkje haldepunkt for å seie at det blir fleire feil i eigedomsskattegrunnlaget for kraftverk enn i andre skattegrunnlag.

Innføring av utvida rett til innsyn og klage for kommunane vil innebere eit klårt brot med det systemet som skattelova byggjer på når det gjeld skattekreditor si rolle. Departementet meiner feil og manglar ved likninga bør bli motverka med dei alminnelege verkemidla og ressursane som Skatteetaten rår over, for å få ei mest mogleg korrekt fastsetjing av skattegrunnlaget. Forslaget frå LVK impliserer elles ein motsetnad mellom kommunar og skatteetat som ikkje finst. Det vil òg vere ei reell forskjellshandsaming av ein type skattekreditor. Departementet vil difor ikkje gå inn for at kommunane får ein utvida rett til innsyn og klage over likninga av kraftverk.

## 3.7 Lovteknisk revisjon

### 3.7.1 Bakgrunn og gjeldande rett

I følgje Ot.prp. nr. 44 (1974-1975) Om lov om eigedomsskatt til kommunane skulle lova tre i kraft frå 1. januar 1976, likevel slik at reglane om verdsetjing og klage over verdsetjing først skulle ta til å gjelde frå eit seinare tidspunkt fastsett av Kongen.

Eigedomsskatteleva § 8 var meint å tre i kraft for alle eigedomar når eit nytt takseringssystem for bustad- og fritidseigedomar var etablert. I Ot.prp. nr. 55 (2000-2001) blei det fremja forslag om nye reglar for bustadtaksering i skattelova. Fleirtalet i finanskomiteen rådde Odelstinget til ikkje å gå inn for lovforslaget, jf. Innst. O. nr. 115 (2000-2001). Frå inntektsåret 2010 er det vedtatt eit nytt system for å fastsetje likningsverdet av bustadeigedomar for formuesskatt, jf. Prop. 1 L (2009-2010). Det nye systemet gjeld ikkje for eigedomsskatt. Gjeldande hovudføresegner om taksering følgjer dermed av ei lov som elles er oppheva, og er berre sitert i notene til eigedomsskatteleva § 33. Etter eigedomsskatteleva § 8 skal likningsverdet året før skatteåret bli lagt til grunn ved utskrivning av eigedomsskatt. Det følgjer av eigedomsskatteleva § 33 at §§ 8 og 9 berre har trådt i kraft for anlegg for produksjon av elektrisk kraft. For alle andre eigedomar er det framleis føresegnene i den oppheva byskatteleva §§ 4, 5 og 9 som gjeld ved fastsetjing av skattegrunnlaget. Desse føresegnene er sitert i notene til eigedomsskatteleva § 33. I tillegg inneheld lov av 17. desember 1982 nr. 92 om mellombels tillegg til eigedomsskatteleva viktige føresegnar om taksering.

Byskatteleva § 4 inneheld reglar for å halde takst. Hovudregelen er at det skal vere ei allmenn taksering kvart tiande år. Takstmenn som er nemnt opp av kommunestyret skal taksere, og det er kommunen som skal dekkje kostnadane til takseringa. Dersom det ligg føre særlege tilhøve kan kommunestyret avgjere at taksering skal skje tidlegare eller seinare enn ti år, men likevel ikkje seinare enn tre år etter at taksering skulle vore holdt. Både formannskapet og skattytar kan krevje overtakst, som i tilfelle skal bli holdt av eit dobbelt tal med takstmenn nemnt opp av kommunestyret.

Når det ligg føre særlege tilhøve, kan kommunestyret oppnevne ei sakkunnig nemnd til å fastsetje skattegrunnlaget for den enkelte eigedomen etter forslag frå tilsette synfaringsmenn. Dette er eit alternativ til taksering ved takstmenn. Klage over nemnda si fastsetjing av skattegrunnlaget går til ei sakkunnig klagenemnd etter forutgåande syn-

farings av eigedomen. Også i desse tilfella kan ein ha revisjon av taksten oftare enn kvart tiande år.

Omtaksering skal skje når ein eigedom er delt, eller bygningar på eigedomen er rive eller øydelagt av brann eller liknande, eller det er ført opp nye bygningar som ein legg til grunn har eit verd på meir enn 10 000 kroner. Både formannskapet og skattytaren har dessutan rett til å krevje omtaksering i tida mellom dei allmenne takseringane, når det har skjedd forandringar på eigedomen som gjer at verdet av ein eigedom er vesentleg auka eller redusert i høve til andre eigedomar. Krav om omtaksering frå skattytar må vere framsett innan 1. november i året før skattåret, og kostnadane ved omtakseringa må bli dekt av skattytaren. Byskattelova § 5 fastset verdsettjingsprinsippet som skal bli lagt til grunn ved takseringa. Eigedomens takstverd eller skattegrunnlag skal bli sett til det beløp "som eiendommen etter sin beskaffenhet, anvendelighet og beliggenhet antages å kunne avhændes for under sedvanlige omsætningsforhold ved frit salg."

Byskattelova § 9 gir særlege reglar ved taksering av eigedom som høyrer til Kongsberg Våpenfabrikk og Den kongelige Mynt.

Lov av 17. desember 1982 nr. 82 om mellombels tillegg til eigedomsskattelova gir reglar om auke av skattegrunnlaget utan allmenn taksering. Etter denne lova kan kommunestyret vedta auke av skattegrunnlaget med maksimum ti prosent for kvart år etter tiårsfristen for den allmenne takseringa.

### 3.7.2 Vurderingar og forslag frå departementet

Reglane om taksering i byskattelova, samt lov 17. desember 1982 nr. 92, inneheld dei praktiske hovudreglane for fastsetjing av skattegrunnlaget for eigedomsskatt. At dei faktisk gjeldande hovudføresegnene om taksering er plassert i ei lov som elles er oppheva, gir ei uoversiktleg lovregulering og gjer eigedomsskattelova lite tilgjengeleg for brukarane. Omsynet til dei eigedomsskattepliktige tilseier etter departementet si meining at desse reglane om skattegrunnlaget blir revidert reint lovteknisk.

I høyringsnotatet foreslo departementet at føresegnene om taksering i byskattelova §§ 4 og 5, samt i lov 17. desember 1982 nr. 92, blir tatt inn i eigedomsskattelova. Dette er hovudføresegnene om taksering og verdsettjing for eigedomsskatt.

Fleire høyringsinstansar er generelt positive til ei lovteknisk opprydding i føresegnene som gjeld

eigedomsskattegrunnlaget. Dette omfattar mellom andre Advokatforeningen, LVK, KS og OLF.

NHO støttar ikkje forslaget om lovteknisk revisjon av reglane om skattegrunnlaget. NHO seier:

"Departementet foreslår selv en teknisk revisjon av verdsettelsesreglene som etter NHOs mening snarere skaper ytterligere uklarhet enn klargjøring. Det foreslås å videreføre de gjeldende bestemmelsene i byskatteloven av 1911, ved formelt å flytte dem til en ny § 8-A i Eigedomsskattelova. Samtidig skal § 8 — som ikke er trådt i kraft — fortsatt gjelde. Loven vil altså ha to etterfølgende bestemmelser med motstridende innhold vedrørende verdsettelse. Stortinget vedtok i 1975 å oppheve verdsettelsesreglene fra 1911. De gjelder fortsatt fordi man ikke har hatt på plass et system for akseptable ligningsverdier. Etter NHOs mening bør reglene fra 1911 bli værende i 1911-loven. Det medfører verken formelle eller reelle forbedringer av eiendomsskatteavgivningen om de nå flyttes til 1975-loven. Stortinget bør heller få anledning til å gjøre nye vurderinger av reglernes innhold."

Departementet held fast på at det bør gå fram av eigedomsskattelova at den faktiske hovudregelen for fastsetjing av skattegrunnlaget er taksering av eigedomen til berekna salsverd, og at reglane for verdsettjing av vannkraftverk i samsvar med likningsverdet er ein unntaksregel. Departementet meiner at dette vil bidra til at føresegnene om skattegrunnlaget blir meir tilgjengeleg for brukarane.

*Skattebetalerforeningen* meiner at departementet ved revisjonen bør nytte høvet til å gjere enkelte materielle endringar i føresegnene som gjeld skattegrunnlaget. *Skattebetalerforeningen* viser mellom anna til beløpsgrensa for nytaksering på 10 000 kroner, som foreninga meiner er vesentleg for låg.

Departementet ser òg at det kan vere behov for å gjennomgå og oppdatere innhaldet i nokre av føresegnene som gjeld fastsetjing av skattegrunnlaget. I denne runden har departementet likevel gjort det klart at ein ikkje tek sikte på nokon realitetsendring av dei gjeldande reglane for fastsetjing av skattegrunnlaget, men berre ei lovteknisk opprydding som ikkje tek sikte på endre innhaldet i gjeldande rett. Rettspraksis og andre rettskjelder mv. i tilknytning til dei føresegnene som blir flytta til eigedomsskattelova vil difor fortsatt vere relevante. Departementet har starta eit arbeid med generell teknisk revisjon av eigedoms-



skattelova, som vil bli sendt på høyring seinare. Innholdsmessig oppdatering av nokre av reglane for skattegrunnlaget vil bli vurdert i samband med dette. Departementet er likevel samd i at beløpsgrensa for nytaksering bør bli justert i samsvar med det som i dag er gjeldande rett. *LVK* har foreslått at kravet på 10 000 kroner blir erstatta med eit krav om en "monaleg forandring på eigedom" for å halde nytaksering. Departementet legg til grunn at dette er i samsvar med det som blir praktisert rundt om i kommunene i dag, og foreslår difor ei slik justering av lovteksten frå høyringsnotatet.

Både *KS* og *LVK* viser til at departementet i høyringsnotatet har foreslått at eigedomsskattelova § 33 andre ledd blir oppheva. Høyringsinstansane meiner at dette vil føre til at den særskilde fristen for å gjennomføre taksering ved utskrivning av eigedomsskatt for første gong etter lov 4. mars 1960 fell bort. Denne føresegna er praktisk viktig for kommunane på grunn av tidspresset som kan oppstå når kommunar skriv ut eigedomsskatt for første gong. *KS* og *LVK* har òg merka seg at eigedomsskattelova § 33 tredje ledd er foreslått oppheva. Denne føresegna fastset at kommunestyret kan vedta at siste allmenne taksering skal gjelde fram til eigedomsskattelova § 8 trer i kraft. Høyringsinstansane seier at mange kommunar har treft vedtak i medhald av føresegna, og at bortfall av regelen vil medføre at desse må gå i gang med ny taksering før dei har planlagt.

Den lovtekniske revisjonen tek sikte på å samle alle gjeldande føresegner om skattegrunnlaget i eigedomsskattelova. Siktemålet er ikkje å oppheve eldre føresegner som har ein praktisk funksjon i dag. Departementet foreslår difor at innhaldet i desse føresegnene blir tatt inn i eigedomsskattelova § 8 A-4.

*LVK* har gitt ei rekkje merknader til språkbruken i lovforslaget i høyringsnotatet. *LVK* seier:

"*LVK* er innforstått med at innlemmingen av byskattelovens takseringsbestemmelser i eigedomsskatteloven innebærer en omskriving til nynorsk og at ordlyden på enkelte punkter bør moderniseres. Noen av omskrivingene departementet har valgt i lovforslaget er imidlertid etter *LVK*s syn uheldige fordi de bryter med den innarbeidede begrepsbruken i eiendoms-skatten."

*LVK* viser til at det i lovteksten i høyringsnotatet er brukt uttrykket "taksator" om nemndsmedlemmer (jf. eigedomsskattelova § 8 A-3 tredje ledd), samt at "taksator" er brukt om det som i byskatte-

lova heiter "besiktelsesmenn". *LVK* meiner at "taksator" ikkje passar for medlem av nemnda, og at "besiktelsesmenn" bør bli erstatta av "synfaringsmenn," som er meir dekkjande og i samsvar med etablert målbruk. Departementet er einig i dette, og viser til departementet sitt forslag til eigedomsskattelova § 8 A-3 femte ledd.

Vidare viser *LVK* i si høyringsfråsegn til at kravet om "særlege grunner" for å bruke "besiktelsesmenn" i staden for at takstnemda sjølv drar på synfaring av kvar einaste eigedom, bør bli fjerna av di byskattelova ikkje blir forstått på denne måten i dag, og at det ikkje ligg føre nokon grunn til å innføre eit slikt krav på nytt. Føresegna er i dag forstått slik at alle kommunar står fritt til å velje mellom allmenn takstnemnd og sakkunnig takstnemnd. Departementet har ikkje tatt sikte på å endre innhaldet i denne regelen med forslaget i høyringsnotatet, men er samd i at den nye lovteksten i eigedomsskattelova bør ta opp i seg innhaldet av regelen som er blitt til i praksis. Departementet viser til forslag til § 8 A-3 femte ledd.

På denne bakgrunn foreslår departementet at hovudføresegnene om taksering og verdsetjingsprinsipp mv. blir tatt inn i nye §§ 8 A følgjande i eigedomsskattelova. I forslag til § 8 A-1 er det gitt bruksområde for dei ulike verdsetjingsmåtene. Verdsetjingsprinsippet, som i dag går fram av byskattelova § 5, er foreslått tatt inn i § 8 A-2. Reglane for å halde takst i byskattelova § 4, er foreslått overført til eigedomsskattelova § 8 A-3, medan reglar for auke av skattegrunnlaget utan allmenn taksering (kontorjustering), som i dag står i lov 17. desember 1982 nr.12, blir tatt inn i § 8 A-4.

Gjeldande reglar for fastsetjing av skattegrunnlaget i eigedomsskattelova, som berre gjeld for vannkraftverk, er foreslått plassert i nye §§ 8 B følgjande.

Departementet viser til forslag til kapittel 3 i eigedomsskattelova.

### 3.8 Økonomiske og administrative følgjer

Departementet legg til grunn at dei økonomiske og administrative følgjene av forslaget er små. Forslaget gjer at kommunane og skattytarane vil få eit klårare regelverk å halde seg til når det gjeld utskrivning av eigedomsskatt. Både kommunar og skattytare er vane med at forvaltningslova regulerer sakshandsaminga på ei rekkje område. Mange av prinsippa i forvaltningslova har dessutan vore gjeldande rett i eigedomsskattesaker på ulovfesta grunnlag.

Kommunen kan få meir arbeid og auka kostnader som følgje av forslaget. Samstundes kan kommunen ha føremon av at regelverket blir klårare og meir formålstenleg. Klageadgangen auker, men det er uklårt i kor stort mon den vil bli brukt. Dessutan har mange kommunar allereie opna for klager i andre saker enn der klageretten er lovfesta. Med bakgrunn i dette legg departementet til grunn at overgangen til nye sakshandsamingsreglar i hovudsak, og i alle fall etter ei tid, vil innebære enklare regelverk og lettare arbeid for partane. Departementet legg til grunn at forslaget ikkje vil gi utslag i provenyet frå eigedomsskatten.

### 3.9 Iverksetjing

---

Departementet føreset at kommunane skal få tid til å områ seg før endringane blir sett i verk. Eigedomsskatten for skatteåret 2012 er som hovudregel allereie skrive ut, jf. eigedomsskattelova § 14. Departementet foreslår difor at forslaget skal gjelde for utskriving av eigedomsskatt frå og med eigedomsskatteåret 2013.

## 4 Auka trygdeavgift på godtgjersle til deltakar for arbeidsinnsats i deltakarlikna selskap innan jord- og skogbruk

Frå og med inntektsåret 2012 blei trygdeavgifta for næringsinntekt frå jord- og skogbruk auka frå 7,8 prosent til 11 prosent, som er den ordinære trygdeavgifta for næringsinntekt, jf. Prop. 1 LS (2011-2012) punkt 3.7.

Etter selskapslova § 2-26 kan ein deltakar i deltakarlikna selskap, og som tar del i forvaltninga av selskapet eller på annan måte yter ein arbeidsinnsats i selskapet, ha krav på å få utbetalt særskilt godtgjersle for dette. Godtgjersla er ikkje arbeidsgodtgjersle frå andre, men ekstra næringsinntekt på grunn av særskilt arbeidsinnsats i denne næringa. Godtgjersla handsamast som ein driftskostnad med frådragsrett hos selskapet, og hos deltakaren som skattepliktig inntekt frå verksemda. Etter skattelova § 12-2 første ledd bokstav f, reknast slik godtgjersle som personinntekt.

Folketrygdlova § 23-3 andre ledd omhandlar kva for ein trygdeavgiftssats som skal nyttast på ulike former for inntekt. Det følgjer av folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 3 at det skal fastsetjast trygdeavgift med høg sats for personinntekt fastsett etter skattelova § 12-2 dersom ingen av alternativa i folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr.1 eller 2 omfattar inntekta. Folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 2 bokstav f har ei føresegn som slår fast at godtgjersle til deltakar for arbeidsinnsats i deltakarlikna selskap innan jordbruk med binæringar

og skogbruk skal betale trygdeavgift med melomsats.

Denne serlege føresegna kom inn i lova i 2008 som ein kodifikasjon av langvarig likningspraksis, og hadde til hensikt å sikre likebehandling av inntekter frå verksemd innan jord- og skogbruk, jf. Ot.prp. nr. 31 (2007-2008) punkt 9.10.

Når det no frå 2012 er innført høg sats for næringsinntekt av jordbruk og skogbruk, lyt det same gjelde for deltakargodtgjersle frå selskap i desse primærnæringane. Folketrygdlova § 23-3 andre ledd nr. 2 bokstav f bør derfor opphevast. Dette bør skje med verknad frå og med inntektsåret 2012.

Departementet viser til lovforslag om slik oppheving.

I provenyberekningane som blei gjort i forbindelse med endringane i trygdeavgifta for næringsinntekt frå jordbruket, inngikk også trygdeavgifta på godtgjersle til deltakar for arbeidsinnsats i deltakarlikna selskap i jordbruk og skogbruk. Kompensasjon blei gitt ved auka jordbruksfrådrag og omdisponering av midlar frå jordbruksavtalen. Det kan dermed leggjast til grunn at endringa ikkje vil ha provenyfølgjer utover det som allereie er lagt til grunn. Det er heller ikkje grunnlag for ytterlegare kompensasjon.

## 5 Treprosentregelen i fritaksmetoden anvend på utdeling frå deltakarlikna selskap – frådrag for skatt berekna ved nettolikninga

### 5.1 Inneleiing og samandrag

Treprosentregelen inneber at tre prosent av visse inntekter som er fritekne for skatt under fritaksmetoden, likevel tas til inntekt. Inntektsføringa inneber ein sjablongmessig reversering av frådrag for kostnader knytt til ervervet av dei fritekne inntektene.

Frå 1. januar 2012 gjeld inntektsføring etter treprosentregelen ved utdeling frå *deltakarlikna selskap*, dvs. selskap kor overskotet vert skattlagd hos deltakarane etter ein nettolikningsmetode og ikkje hos selskapet sjølv. Ved fastsettinga av berekningsgrunnlaget for inntektsføringa av utdelingar frå slike selskap, skal det gjerast eit frådrag som tilsvarar skatten på overskotsandelen som selskapsdeltakaren er ilikna ved nettolikninga. Ei slik fortolking fremjar skattemessig likebehandling mellom utdeling frå deltakarlikna selskap og utbytte frå aksjeselskap. Finansdepartementet foreslår her at denne fortolkinga vert presisert i lovteksten.

### 5.2 Nærare om forslaget

Etter fritaksmetoden er utbytte frå aksjeselskap mv. og utdelingar frå deltakarlikna selskap på visse vilkår fritekte for skatt når mottakar sjølv er eit selskap. For aksjeutbytte går dette fram av skattelova § 2-38, mens for utdelingar frå deltakarlikna selskap fyljer dette av at kapittel 10 i skattelova ikkje har nokon heimel for å skattleggje utdelingar til deltakarar som er selskap.

Mottakarselskapet kan likevel ha rett til frådrag etter skattelova § 6-24 for kostnader knytte til aksjane/eigardelane som fell inn under fritaket. Dette inneber at skattytar har frådragsrett for kostnader knytte til erverv av skattefrie inntekter. Formålet bak treprosentregelen er å reversere denne frådragsretten etter ein sjablong som inneber at tre prosent av skattefrie inntekter i form av utbytte/utdeling, likevel skal først til inntekt.

Opphavleg var det berre utbytte frå *aksjeselskap* som vart ført til inntekt etter treprosentregelen. For å skape større grad av konsistens i skattlegginga av inntekt frå dei ulike selskapsformene, vart regelen frå 1. januar 2012 utvida til å omfatte utdeling frå deltakarlikna selskap. Sjå nærare omtale i Prop. 1 LS (2011-2012) kapittel 14.3.2.

For deltakarlikna selskap er det deltakarane som blir skattlagde for kvar sin del av opptent overskot i selskapet, jf. nettolikningsprinsippet. Inntektsføring etter treprosentregelen hos deltakarane ved utdeling kjem i tillegg til dette. Av di slike selskap, i motsetnad til aksjeselskap, ikkje sjølve betalar overskotsskatten, vil utdelingar til deltakarane normalt også inkludere den delen av selskapsoverskotet som svarar til overskotsskatten som dei er ilikna. Denne delen av utdelingane skal ikkje inngå i inntektsføringa etter treprosentregelen. Løysinga er i samsvar med at det ved utdeling av aksjeutbytte berre er disponibelt overskot *etter selskapsskatt* som kan delast ut og gi grunnlag for inntektsføring etter treprosentregelen. Formålet om konsistens i behandlinga av aksjeutbytte og utdelingar frå deltakarlikna selskap, taler for at det så langt mogeleg bør vere same berekningsgrunnlag også for føring av inntekt etter treprosentregelen ved dei to formane for utdeling.

Departementet legg såleis til grunn at det skal gjerast eit frådrag ved utdelinga som tilsvarer overskotsskatten på selskapsdeltakaren sin del av det skattepliktige overskotet i selskapet. Ein finn det formålstenleg å presisere dette i § 2-38 sjette ledd bokstav a og foreslår at frådraget bereknast på same måte som tilsvarande frådrag ved skattlegging av utdeling til personlege deltakarar, jf. skattelova § 10-42 tredje ledd bokstav a.

Ein viser til forslag til presisering i andre punktum og nytt tredje punktum i skattelova § 2-38 sjette ledd bokstav a.

### **5.3 Økonomiske og administrative følger samt ikraftsetjing**

---

Presiseringa er i samsvar med gjeldande fortolking av regelen og vil såleis ikkje ha administra-

tive eller økonomiske følger. Departementet foreslår at endringa får verknad frå og med inntektsåret 2012.

## 6 Oppgåvefordelinga mellom Skatteetaten og Arbeids- og velferdsetaten – fastsetjing av pensjonsgivande inntekt, trygdeavgift og pensjonspoeng og informasjon om pensjonsopptening

### 6.1 Innleiing og samandrag

Skatteetaten og Arbeids- og velferdsetaten (NAV) har eit felles, men ikkje overlappende, ansvar for å sikre inntekter til folketrygda ved fastsetjing og innkrevjing av trygdeavgift. Gjennomgang av dagens praksis viser at det ikkje er samsvar mellom den faktiske oppgåvefordelinga mellom dei to etatane og den rettslege reguleringa. Departementet foreslår difor å endre folketrygdlova §§ 24-1 og 24-2. For å legge til rette for ei føremålstenleg og effektiv overføring av oppgaver, foreslår departementet ein forskriftsheimel i lova, med nærare regulering av oppgåvefordelinga i forskrift. Samstundes foreslår ein å oppheve Skatteetatens plikt til å berekne pensjonspoeng. Vidare foreslår ein at Skatteetaten ikkje skal gi opplysningar om opptening av pensjonsrettar i skatteoppgjeret, men i staden vise til NAV sine tenester der den trygda kan få korrekte opplysningar.

### 6.2 Bakgrunn og gjeldande rett

Reglane om Skatteetaten og NAV sine oppgaver står i folketrygdlova kapittel 24 om sakshandsaming i avgiftssaker m.m. Etter § 24-1 skal Skatteetaten fastsetje den pensjonsgivande inntekta, trygdeavgifta og pensjonspoenga for medlem i folketrygda som er skattemessig busett i Noreg. Det skattekontoret som fastset skatten for vedkomande inntektsår, har også den trygdemessige fastsetjinga. Skatteetaten har også ansvaret for å fastsetje pensjonsgivande inntekt, trygdeavgift og pensjonspoeng for medlem som er busett i utlandet, mellom anna for person som er skattemessig busett i utlandet, og som er norsk statsborgar og arbeider i tenesta til den norske stat. Det same gjeld for eit medlem som er norsk statsborgar og arbeidstakar hos slik person. Vidare har Skatteetaten ansvaret for å fastsetje pensjonsgivande

inntekt o.a. for personar som er avgrensa skattepliktig til Noreg, og for einskilte medlemmer som ikkje er skattepliktige til Noreg. I tilfella utan norsk skatteplikt vert fastsetjinga gjort av det skattekontoret Skattedirektoratet bestemmer. Arbeids- og velferdsetaten skal fastsetje den pensjonsgivande inntekta, trygdeavgifta og pensjonspoenga for medlem som ikkje vert omfatta av fastsetjinga til Skatteetaten etter § 24-1, jf § 24-2.

#### 6.2.1 Fastsetjing av trygdeavgift

Den lovbestemte oppgåvefordelinga mellom Skatteetaten og NAV er basert på ein føresetnad om samanfall mellom skatteplikt og medlemsskap i folketrygda. Bustadomgrepet i trygderegelverket og i skatteregelverket i norsk internrett er likevel ikkje heilt samanfallande. Ulike reglar i skatteavtalene, spesielt regelen om bustad, vil også kunne påverke retten til skattlegging. Dessutan kan medlemsskap i folketrygda, i tillegg til internretten, vere styrt av ulike sosialkonvensjonar. For at dei to etatane skal kunne fastsetje trygdeavgift slik lova krev, har difor etatane behov for å utveksle informasjon på individnivå om mellom anna skattemessig status og medlemsskap i folketrygda. Auka migrasjon og internasjonalt regelverk forsterkar behovet for informasjonsutveksling og samhandling mellom etatane, ettersom desse faktorane skapar stadig fleire saker med avvik mellom skatteplikt og medlemsskap i folketrygda.

Ein har lenge vore kjent med utfordringar knytte til den lovbestemte oppgåvefordelinga mellom etatane. Temaet blei mellom anna behandla i NOU 1990: 20 *Forenklet folketrygdlov*, der utvalet peikte på behovet for at etatane i fellesskap gjekk gjennom kompetansedelninga. Riksrevisjonen har ved revisjon av utanlandsområdet i NAV i 2007, og ved revisjon av grensesnittet mellom dei to etatane i 2008, også peika på manglande samhandling

mellom dei to etatane, og bedt om at ein etablerer eit samarbeid. I Riksrevisjonens rapport frå 2008 var dette punktet trekt fram, og i Dokument 1 (2009-2010) side 76 uttalar Riksrevisjonen mellom anna følgjande:

”Riksrevisjonen ser alvorlig på at informasjonsflyten mellom Arbeids- og velferdsetaten og Skatteetaten ikke er tilfredsstillende. Mangel-full samhandling og informasjonsflyt mellom Skatteetaten og Arbeids- og velferdsetaten svekker registerkvaliteten. Dette kan føre til feil blant annet ved vurderingen av skatteplikt og ytelser fra folketrygden. Ikt-løsninger og registre utvikles i hver enkelt etat, der det primært legges vekt på å ta hensyn til egne oppgaver og målsetninger. Felles registre og informasjonsflyt i forvaltningen på utlandsområdet blir dermed ikke optimalisert og effektivisert, slik Stortinget har forutsatt.”

I januar 2010 blei det sett ned ei arbeidsgruppe med deltakarar frå Skatteetaten og NAV. Siktemålet var å bli einige om konkrete åtgjerder for å møte dei kjente utfordringane på området for fastsetjing og innkrevjing av arbeidsgivaravgift og trygdeavgift, og for å utvikle betre og meir effektive løysingar for å utveksle informasjon mellom etatane. I rapporten, som blei ferdig hausten 2010, la arbeidsgruppa mellom anna til grunn at det er ønskeleg å endre informasjonsutvekslinga slik at ho i størst mogleg grad blir IKT-basert.

Arbeidsgruppa sin gjennomgang av praksis viste også at gjeldande oppgåvefordeling mellom dei to etatane har klåre svakheiter. Mellom anna har Skatteetaten i nokre tilfelle ikkje fastsett trygdeavgift for alle utanlandske arbeidstakarar med kortare arbeidsopphald i Noreg, og har heller ikkje oversendt informasjon om aktuelle skattyttarar til NAV. NAV har difor ikkje hatt fullstendig oversikt over medlemmer som dei skal fastsetje trygdeavgift for, og mange utanlandske arbeidstakarar med korte arbeidsopphald i Noreg har difor hatt rettar i folketrygda utan å betale trygdeavgift.

Arbeidsgruppa foreslo å justere oppgåvefordelinga mellom etatane for å få ei meir effektiv og korrekt gjennomføring av arbeidet med å fastsetje trygdeavgift. Gruppa viste mellom anna til at det i nokre tilfelle er meir føremålstenleg å flytte ei mindre oppgåve frå ein etat til ein annan enn å lage ei elektronisk løysing for å utveksle informasjon mellom etatane. I tillegg til endringar i den faktiske oppgåvefordelinga foreslo arbeidsgruppa endringar i folketrygdlova slik at den nærare

reguleringa av oppgåvene til Skatteetaten og NAV kan gjerast i forskrift.

### 6.2.2 Fastsetjing av pensjonspoeng

Pensjonspoeng er ein faktor som vert nytta ved berekning av tilleggspensjon, jf. folketrygdlova § 3-12. Dette gjeld for pensjonsyttingane frå folketrygda, det vil seie alderspensjon, uførepensjon og pensjon til attlevande ektefelle. Eit medlem tener opp pensjonspoeng for kvart kalenderår vedkommande har ei pensjonsgivande inntekt som er større enn grunnbeløpet i folketrygda, jf. § 3-13. Ein vert også godskriven pensjonspoeng i andre tilfeller, mellom anna for omsorgsarbeid. Gjennom pensjonsreforma er reglane for alderspensjon endra. Opptening av pensjonspoeng vert gradvis fasa ut og erstatta av nye reglar om opptening av ei pensjonsbeholdning. Pensjonsbeholdninga dannar grunnlag for berekning av inntektspensjon, og vert bygd opp av summen av dei årlege pensjonsoppteningane. Årleg opptening av pensjon skjer med maksimalt 18,1 prosent av pensjonsgivande inntekt, men også på grunnlag av mellom anna førstegangsteneste og omsorgsarbeid. Dei nye oppteningsreglane blir fasa gradvis inn for årskulla 1954 til 1962, og vil gjelde fullt ut for yngre årskull.

I desember 2011 vedtok Stortinget reglar for ny uføretrygd. Den nye uføretrygda vil ikkje lenger bli rekna ut på grunnlag av pensjonspoeng, men vil svare til 66 prosent av gjennomsnittet av dei beste tre åra av dei siste fem åra. Dei nye reglane skal etter planen ta til å gjelde frå 2015. Personar som på dette tidspunktet mottek uførepensjon, vil få denne ytinga konvertert til ein uføretrygd på ein slik måte at dei etter skatt får utbetalt det same som i dag.

Skatteetaten fastset i dag pensjonspoenga for medlem som vert rekna som skattemessig busett i Noreg, og i einskilde tilfelle for medlem busett i utlandet, det vil sei for dei same gruppene som den fastset pensjonsgivande inntekt og trygdeavgift for. Tidligare sendte etaten opplysningane om pensjonspoeng til NAV. Denne praksisen fall bort for nokre år sidan. NAV bereknar nå pensjonspoenga sjølv i sine sakshandsamingssystem etter å ha motteke opplysningar om pensjonsgivande inntekt og trygdeavgift frå Skatteetaten. Skatteetatens berekning av pensjonspoenga vert difor ikkje lenger nytta av NAV. I visse tilfelle vil dessutan berekninga til NAV av pensjonspoeng avvike frå det Skatteetaten har berekna. Det skjer mellom anna når NAV endrar den pensjonsgivande inntekta som er motteken frå Skatteetaten, og når ei

inntekt ikkje er skattepliktig, men likevel skal gå inn i grunnlaget for pensjonsoppteninga.

Skatteetaten gir opplysningar om det årlege pensjonspoengtalet i skatteoppgjøret som blir sendt skattytarane. Dette er hittil gjort som ein service til skattytarane, men som nemnt vil desse kunna avvike frå NAV si berekning. Skattedirektoratet har på denne bakgrunn foreslått at Skatteetaten si lovbestemte plikt til å fastsetje pensjonspoeng fell bort i samband med endringane i folketrygdlova §§ 24-1 og 24-2, som er behandla ovanfor.

### 6.2.3 Informasjon om pensjonsopptening i skatteoppgjøret

Forslag om å innføre ein særskilt pensjonspremie i skattesystemet vart fremja av Pensjonskommissjonen i NOU 2004: 1 *Modernisert folketrygd – Bærekraftig pensjon for framtida*. Pensjonspremien skulle svare til den delen av årleg pensjongsivande inntekt som gir opptening av pensjonsrettar. Saka har vore drøfta fleire gonger, mellom anna i Ot.prp. nr. 37 (2008-2009) *Om lov om endringar i folketrygdloven (ny alderspensjon)*. Ho blei sist behandla i Meld. St. 1 Nasjonalbudsjettet 2011. Finansdepartementet viste her til ei rekkje argument mot ei slik løysing, mellom anna skattesystemet si utforming, omsynet til skattekreditorene, eventuelle behov for nye bruttoskattar og tekniske utfordringar. Departementet peika også på at folketrygda framleis skal finansierast løpande over statsbudsjettet. Dette betyr i praksis at ein eventuell pensjonspremie ikkje vil gå til å betale for sin eigen pensjon. Når det gjeld den ein-skilde sitt behov for informasjon om opptening av eigen pensjon, uttalar departementet at det i samarbeid med Skattedirektoratet vil "arbeide med sikte på å finne fram til en løsning der det gis informasjon i forbindelse med det årlige skatteoppjøret. Dette kan for eksempel gjennomføres ved at skatteetaten beregner en pensjonspremie på 18,1 pst. av pensjongsivende inntekt (dvs. av lønnsinntekter og personinntekt fra næring opp til 7,1 G). På NAVs nettside "Din pensjon" vil dessuten alle kunne få informasjon om egen pensjonsopptjening og beregne framtidige pensjonsutbetalinger."

### 6.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Arbeidsgruppa sin gjennomgang av gjeldande praksis viser at oppgåvefordelinga mellom Skatteetaten og NAV ikkje er i samsvar med gjeldande

reglar i folketrygdlova §§ 24-1 og 24-2. Dette er ikkje heldig, og departementet meiner difor reglane bør endrast slik at det blir samsvar mellom den rettslege reguleringa og den faktiske oppgåvefordelinga mellom dei to etatane. Samstundes har arbeidsgruppa avdekkja at oppgåvefordelinga slik ho er i dag, ikkje fullt ut er føremålstenleg og effektiv. Gruppa har difor foreslått visse endringar.

Folketrygdlova §§ 24-1 og 24-2 regulerer oppgåvene til Skatteetaten og NAV på eit detaljert nivå. I praksis har den interne oppgåvefordelinga mellom dei to etatane liten verknad for kvar ein-skild skattyter (trygda). Dette tilseier at det ikkje skulle være nødvendig å regulere oppgåvefordelinga på lovnivå. Departementet er difor einig med arbeidsgruppa i at den nærare reguleringa kan skje i forskrift.

Formelt er det Skatteetaten som har hovudansvaret for fastsetjing av trygdeavgift. I samsvar med forslaget frå arbeidsgruppa foreslår difor departementet at folketrygdlova § 24-1 første ledd vert endra, slik at ansvaret for å fastsetje pensjongsivande inntekt og trygdeavgift vert lagt til Skatteetaten. Ein foreslår vidare at NAVs kompetanse vert regulert ved at det i andre ledd vert teke inn ein forskriftsheimel, der departementet kan avgjere at Arbeids- og velferdsetaten skal fastsetje pensjongsivande inntekt og trygdeavgift for nokre grupper eller for delar av inntekta deira. Ei slik løysing vil leggje til rette for ei føremålstenleg og effektiv fordeling av oppgåver mellom etatane også i framtida. Folketrygdlova § 24-2 kan i så fall opphevast.

Spørsmålet om Skatteetaten framleis skal fastsetje pensjonspoeng må sjåast i samband med spørsmålet om etaten skal gi opplysningar om pensjonsopptening i skatteoppgjøret. Som nemnt ovanfor er opplysningane som Skatteetaten gir om årleg opptening av pensjonspoeng, ikkje korrekte for alle. NAV bereknar difor sjølv dei pensjonspoenga som vert nytta som grunnlag for opptening av pensjon. Ny modell for opptening av alderspensjonsrettar forsterkar utfordringane knytte til Skatteetatens berekning av pensjonsopptening. Denne modellen vert fasa gradvis inn for årskulla 1954 til 1962 og vil gjelde fullt ut for årskulla frå og med 1963. Årleg opptening av alderspensjon skjer med maksimalt 18,1 prosent av pensjongsivande inntekt, men også på grunnlag av mellom anna førstegangsteneste og omsorgsarbeid. Slike omstende vil ikkje Skatteetaten ha kjennskap til, og etaten vil difor ikkje kunne berekne årleg pensjonsopptening utan bistand frå NAV. Ein viser også til at det er NAV som har kompetanse om



pensjonsopptening, og som må svare på spørsmål om dette. Skatteetaten har ikkje slik kompetanse. Etter departementet sitt syn er det heller ikkje naturleg at Skatteetaten byggjer opp kompetanse på dette området.

Etter departementet si vurdering er det lite føremålstenleg at Skatteetaten opplyser om pensjonsopptening i skatteoppgjeret. Det gjeld både årleg pensjonspoeng og opptente pensjonsrettar etter ny modell. Opplysningane vil ikkje kunne bli riktige for alle, og det er då betre at ein viser skattytarane til NAV der ein kan få rett informasjon. Skatteetaten bør difor gje opplysningar i skatteoppgjeret som visar skattytarane til NAV sine tenester for utrekning av pensjonsrettar. Opplysningar om eigen pensjon er tilgjengeleg på pensjonsportalen "Din pensjon" eller ved å kontakte lokalt NAV-kontor.

Ein viser til forslag til endringar i folketrygdlova § 24-1 og oppheving av folketrygdlova § 24-2, samt til endra tilvisingar i § 24-4 og § 24-5.

#### **6.4 Administrative og økonomiske følger og iverksetjing**

---

Departementet legg til grunn at forslaget til endringar i folketrygdlova kapittel 24 ikkje vil ha vesentlege økonomiske eller administrative verknader. Forslaget er i hovudsak ei teknisk endring ved at ein flyttar reguleringa av oppgåvene til Skatteetaten og Arbeids- og velferdsetaten frå lov til forskrift. Ein foreslår at lovendringane trer i kraft straks. Det kan likevel, i skatteoppgjeret for inntektsåret 2011 og i endringsoppgjer for tidlegare år, vere mindre grunn til å endre innhaldet om pensjonspoeng.

## 7 Innføring av elektronisk skattekort

### 7.1 Innleiing og samandrag

---

Departementet legg fram forslag om innføring av elektronisk skattekort. Forslaget inneber endringar i skattebetalingslova og likningslova. Forslaget er meint å skape forenklingar for arbeidsgivar, skattytar og Skatteetaten, og er eit ledd i regjeringa si satsing på forenklingar for næringslivet og digitalt førsteval. Departementet foreslår endringar i måten skattekonta blir distribuert og handsama på, ved gjennomføring av forskotstrekk for personlege skattytarar. Forslaget inneber ikkje endringar i sjølv forskotsskattesystemet.

Departementet foreslår at arbeidsgivar får ei plikt til å innhente skattekort for sine tilsette direkte frå Skatteetaten. Det foreslåast at skattekontora si plikt til å skrive ut og sende skattekort og frikort til skattytarar, endrast slik at skattekontora etter den nye ordninga utstedar skattekort og gjer desse tilgjengeleg for arbeidsgivarane elektronisk. Departementet foreslår at skattytar si plikt til å levere skattekort til arbeidsgivar blir oppheva, og at skattytar får innsynsrett i eigne skattekortopplysningar. I tillegg foreslår departementet fleire omgrepsendringar for å tilpasse regelverket til den nye ordninga.

Departementet foreslår at ordninga blir ei frivillig prøveordning i 2013, med full iverksetjing frå 2014.

### 7.2 Gjeldande ordning

---

Dagens skattekortordning er i hovudsak regulert i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingslova) kapittel 5 med tilhøyrande forskrift 21. desember 2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskrifta).

Etter skattebetalingslova § 5-1 første ledd skal skattekontora skrive ut skattekort før inntektsåret byrjar for alle skattytarar som vil få trekkpliktig inntekt av ein viss storleik. Skattekontora kan i løpet av inntektsåret skrive ut nye skattekort dersom det er gjort feil ved utskrivinga, jf. skattebetalingslova § 5-1 første ledd. Skattytar si plikt til å

levere skattekort til arbeidsgivar følgjer implisitt av skattebetalingslova § 5-5 første ledd, og er direkte regulert i skattebetalingsforskrifta.

Etter skattebetalingslova § 5-4 første ledd plikter arbeidsgivar å foreta forskotstrekk i samhøve med opplysningane i skattekortet han mottar frå skattytar. Dersom skattytar ikkje har levert skattekort og arbeidsgivar ikkje på anna måte har fått skattekortopplysningar, skal han foreta forskotstrekk med 50 prosent, eller 30 prosent for visse trygdeytningar, jf. skattebetalingslova § 5-5 første ledd. Detaljar for arbeidsgivar si handsaming av skattekortet er regulert i skattebetalingsforskrifta. Arbeidsgivar plikter å leggje fram skattekort han oppbevarar ved eventuelle kontrollar som gjennomførast av skatteoppkrevjar, jf. skattebetalingslova § 5-13.

### 7.3 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

---

#### 7.3.1 Elektronisk tilgjengeleggjering av skattekort og oppheving av skattekontora sin rett til å krevje skattekort tilbake

Arbeidsgruppa foreslår at skattekontora skal gjere skattekonta tilgjengeleg for arbeidsgivarane elektronisk, før byrjinga av inntektsåret. Gruppa foreslår å ta inn ein slik regel i skattebetalingslova § 5-1 andre ledd. Regelen skal sjåast i samheng med regelen i § 5-1 første ledd første punktum, som omhandlar skattekontora si plikt til å utstede skattekort for skattytarane ved byrjinga av inntektsåret, slik at skattekonta blir tilgjengeleg for arbeidsgivar før han skal foreta forskotstrekk i januar.

Arbeidsgruppa foreslår vidare å oppheve regelen i skattebetalingslova § 5-1 andre ledd som gir skattekontora rett til å krevje at skattekort som skattekontora har utskreve blir levert tilbake. Regelen har ikkje lenger noko hensikt i den nye ordninga, ettersom arbeidsgivarane vil leggje skattekortopplysningane inn i sine lønssystem når dei er innhenta.

### 7.3.2 Arbeidsgivar si plikt til å innhente skattekort m.m.

Arbeidsgruppa foreslår å påleggje arbeidsgivar ei plikt til å innhente skattekort for sine arbeidstakarar. Skattehorta skal innhentast elektronisk direkte frå skatteetaten før byrjinga av inntektsåret. Skattehorta skal oppdaterast før kvar lønnskøyring slik at endra skattekort blir registrert i arbeidsgivar sitt lønssystem. Arbeidsgivar skal òg innhente skattekort for nye medarbeidarar. Arbeidsgruppa foreslår at ein regel om arbeidsgivar si nye plikt blir teke inn i skattebetalingslova § 5-1 andre ledd. Arbeidsgruppa foreslår at det blir presisert at arbeidsgivar ikkje kan nytte skattekortopplysningar til andre føremål enn det som følgjer av lova. Gruppa foreslår ei endring i skattebetalingslova § 5-4 første ledd for å tilpasse regelen til arbeidsgivar si nye plikt til å foreta forskotstrekk etter det til einkvar tid gjeldande skattekortet.

Arbeidsgruppa foreslår at reglane i skattebetalingslova § 5-5 første ledd som omhandlar forskotstrekk når skattekortet ikkje er levert, blir tilpassa den nye ordninga. Gruppa foreslår å endre føresegna til i staden å gjelde forskotstrekk når skattekortet ikkje er gjort tilgjengeleg.

Etter arbeidsgruppa si vurdering er det hensiktsmessig å vidareføre regelen om at arbeidsgivar i desse tilfella skal foreta forskotstrekk med 50 eller 30 prosent, då det i den nye ordninga òg vil kunne hende at arbeidsgivarar må foreta forskotstrekk utan at han har skattekortopplysningar tilgjengeleg, til dømes ved teknisk svikt. For å unngå at arbeidsgivar lét vere å innhente skattekort, og i staden foretar trekk etter skattebetalingslova § 5-5 første ledd, foreslår arbeidsgruppa at manglande opplysningar ikkje må skuldast "forsømmelse eller mangel på tilbørlig aktsomhet fra arbeidsgivers side".

Arbeidsgruppa foreslår at regelen i skattebetalingslova § 5-13 første ledd andre punktum, kor skatteoppkrevjar blant anna kan krevje at arbeidsgivar legg fram skattekort under bokettersyn, blir oppheva. Arbeidsgivar vil i den nye ordninga ikkje lenger ha skattekort på papir tilgjengeleg. Gruppa foreslår difor at "skattekort" blir fjerna frå føresegna.

### 7.3.3 Arbeidsgivar si handsaming av skattekort

Arbeidsgruppa foreslår at dagens skattekortinndeling ikkje blir vidareført i den nye ordninga. Dette skuldast at Skatteetaten ikkje vil ha informa-

sjon om at skattytarar har fleire arbeidsgivarar, og kven av desse som skal trekke etter tabell og prosent. Arbeidsgruppa meiner det er hensiktsmessig å gi arbeidsgivarane tilgang til heile skattekortet når det blir innhenta. Arbeidsgruppa foreslår at oppheving av skattekortdelane gjerast i skattebetalingsforskrifta.

Ettersom arbeidsgivar får tilgang til heile skattekortet, med både tabell- og prosentopplysningar, må han sjølv ta stilling til kva for forskotstrekk han skal foreta. Dersom fleire arbeidsgivarar foretar forskotstrekk etter tabell vil resultatet bli at det trekkjast mindre skatt enn utlikna, som igjen vil gi skattytar restskatt. Arbeidsgruppa har vurdert om skattytar bør påleggjast ei plikt til å informere sine arbeidsgivarar om dei er hovud- eller biarbeidsgivar, men har funnet at ei slik løysing er lite hensiktsmessig ettersom plikta vil vere vanskeleg å sanksjonere. Det er arbeidsgruppa si oppfatning at arbeidsgivarar synest å ha god kunnskap om kva slags trekk dei skal foreta, og at det difor bør innførast ein regel om at skattytar bør informere sine arbeidsgivarar om dei er hovud- eller biarbeidsgivar. Arbeidsgruppa foreslår at reglar om dette blir teke inn i skattebetalingsforskrifta.

Som følgje av at arbeidsgivar skal innhente skattekort direkte frå Skatteetaten, foreslår arbeidsgruppa at skattytar si plikt til å levere skattekort til arbeidsgivar blir oppheva. Gruppa foreslår å gjere endringar i skattebetalingslova § 5-5 første ledd.

### 7.3.4 Skattytar sin innsynsrett i skattekortopplysningar

Ettersom skattytar i den nye ordninga ikkje lenger skal få tilsendt skattekort frå skattekontora, foreslår arbeidsgruppa ein regel som gir skattytar innsynsrett i sine eigne skattekortopplysningar. Arbeidsgruppa meiner ein slik rett vil gi skattytar insentiv til å undersøkje om opplysningane er korrekte, og eventuelt søkje om endra skattekort. Gruppa foreslår at skattytar sin rett til innsyn i skattebetalingslova § 5-1 første ledd tredje punktum blir oppheva, og at det blir teke inn ein ny regel om innsynsrett i eit nytt sjetle ledd i § 5-1.

Arbeidsgruppa foreslår at det blir teke inn eit nytt femte ledd i skattebetalingslova § 5-1 om at skattekontora skal utarbeide ei skattetrekksmelding til skattytar før byrjinga av inntektsåret. Skattetrekksmeldinga skal innehalde berekna forskotstrekk og berekningsgrunnlag for skattetrekket. Arbeidsgruppa meiner at skattetrekksmeldinga òg bør innehalde opplysningar om kva for

arbeidsgivarar som har innhenta vedkomande skattytar sitt skattekort. Gruppa meiner ein slik regel vil kunne førebyggje at uvedkomande eller tidlegare arbeidsgivarar skal kunne nytte skattekortopplysningar om skattytarar. Arbeidsgruppa foreslår å ta inn eit nytt fjerde ledd i skattebetalingslova § 5-1 som gir Skattedirektoratet heimel til å registrere arbeidsgivarar som innhentar skattekort.

### 7.3.5 Omgrepstilpassingar

Som eit ledd i den nye ordninga, foreslår arbeidsgruppa fleire omgrepsendringar for å tilpasse regelverket til ei innføring av elektronisk skattekort. Arbeidsgruppa foreslår at omgrepet "utskrive" blir endra til "utstede" som er eit teknologinøytralt alternativ. Gruppa foreslår at slike endringar gjerast i skattebetalingslova §§ 5-1 første ledd og 6-3 første og femte ledd. Arbeidsgruppa foreslår òg ei endring i likningslova § 3-3 nr. 4 for tilpasse føresegna til innføringa av ei ny skattetrekksmelding.

## 7.4 Høyringa

### 7.4.1 Innleiing

Departementet sende ut arbeidsgrupperapporten om forslag til innføring av elektronisk skattekort den 3. februar 2012. I høyringsbrevet bad departementet særskilt om instansane sitt syn på vurderingane i rapporten som omhandla skattytar sitt personvern, oppheving av skattekortdelane og iverksetjing av ordninga. Høyringa blei sendt til 78 instansar. Fristen for å kome med merknader blei sett til 13. april 2012. Departementet har motteke fråsegnar frå følgjande høyringsinstansar:

- Arbeidsdepartementet
- Fiskeri- og kystdepartementet
- Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet
- Helse- og omsorgsdepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kulturdepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Miljøverndepartementet
- Nærings- og handelsdepartementet
- Samferdselsdepartementet
- Utanriksdepartementet
- Brønnøysundregistra
- Datatilsynet
- Den norske revisorforening
- Direktoratet for forvaltning og IKT (Difi)
- Direktoratet for økonomistyring (DFØ)

- Finansnæringens Fellesorganisasjon (FNO)
- Konkurransetilsynet
- LO
- NHO
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)
- Norges Bondelag
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund (NKKF)
- Pensjonskasseforeningen
- Riksarkivaren
- Statens innkrevingsentral
- Økonomiforbundet

I tillegg har departementet motteke merknad frå ein anonym person kalla "fast skattebetaler".

Av dei som har uttala seg har *Arbeidsdepartementet, Fiskeri- og kystdepartementet, Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Kulturdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Miljøverndepartementet, Nærings- og Handelsdepartementet, Samferdselsdepartementet, Utanriksdepartementet, FNO, Konkurransetilsynet* og *LO* ikkje hatt nokon merknader til forslaget i arbeidsgrupperapporten.

Reaksjonane i høyringa frå dei instansane som har hatt merknader til forslaget, er i stor grad positive. Instansane har ein del kommentarar knyta til val av system og tekniske løysingar, oppheving av delane i skattekortet, ivaretaking av skattytar sitt personvern og iverksetjing av ordninga. Ingen av instansane er imot den nye ordninga som er foreslått.

### 7.4.2 System og tekniske løysingar

Om val av system og tekniske løysingar viser departementet til følgjande merknader:

*Revisorforeningen* meiner det kan bli ei utfordring for arbeidsgivarar utan lønssystem å halde seg oppdatert på nye skattekort når det gjerast endringar i løpet av året. *Direktoratet for økonomistyring (DFØ)* peikar på ulike problem i forbindelse med lønssentralar, og meiner desse problemstillingane bør løysast før iverksetjing i 2014.

*Norges Bondelag* hevdar at talet på arbeidsgivarar som har få tilsette ikkje er rett i rapporten, og at det er fleire enn det arbeidsgruppa hevdar. *Norges Bondelag* framhev at mange av desse overlèt all kontakt med Altinn til rekneskapsførar, og at skattetrekksmeldinga difor blir viktig for blant anna å legitimere lønsmottakarar og å finne riktig prosentsats for sesongarbeidarar.

*Difi* framhev at digitalt førsteval skal vere den prioriterte kanalen for innbyggjarar (skattytarar) og at ein må ha moglegheit til å reservere seg mot digital informasjon frå det offentlege dersom ein ønskjer det. *Difi* uttalar:

”For næringsdrivende legges det ikke opp til en tilsvarende reservasjonsrett, men at digital kommunikasjon med forvaltningen gjøres obligatorisk. Arbeidet med innføring av reservasjonsprinsippet i forvaltningsloven går parallelt med innføring av ny ordning for elektronisk skattekort. Vi anbefaler at det gjøres en vurdering av om samme prinsipp bør legges til grunn i denne ordningen.”

*Difi* reiser spørsmål om skattytarar som søker om skattekort for første gang kan få ei forenkla handsaming.

#### 7.4.3 Arbeidsgivar si plikt til å innhente skattekort m.m.

Fleire av høyringsinstansane har hatt merknader til arbeidsgivar si plikt til å innhente og oppbevare skattekortopplysningane.

*NKKF* og *NARF* framhev at det må presiserast at arbeidsgivar må oppdatere skattekortopplysningane før kvar lønnskøyring og ikkje utbetaling. *NKKF* er òg usikre på korleis forholdet mellom personopplysningslova vedrørande sletting av opplysningar som ikkje lenger er naudsynte, og lagringsplikta etter bokføringslova, og om korleis konsekvensane vil vere dersom nokon ”vaskar” fødselsnummer.

*Pensjonskasseforeningen* føreset at forvaltarar av pensjonsordningar etter føretakspensjonslova § 1-1 andre ledd inngår som arbeidsgivar i den foreslåtte ordninga, og at dei venter seg ei presisering av dette i det endelige forslaget.

*Brønnøysundregistra* ber om at det blir vurdert om arbeidsgivar si plikt til å innhente skattekort representerer ei ny oppgaveplikt. I så fall påpeikar registeret innsendingsplikta for nye og endra oppgaveplikter, jf. § 4 i oppgaveregisterlova.

*Riksarkivaren* meiner forhold kring journalføring ikkje kjem fram i rapporten, og meiner funksjonar som skal sikre krav til registrering i skattekortdatabasen kan ha ein slik verksemd, og at logging i så fall vil vere tilstrekkeleg. *Riksarkivaren* framhevar at dette må vurderast før ordninga setjast i verk. *Riksarkivaren* påpeikar at sidan nedetid i elektroniske system kan førekome, er det viktig at det finnast reglar for skattetrekk dersom

arbeidsgivar ikkje har skattekortopplysningar tilgjengeleg.

#### 7.4.4 Arbeidsgivar si handsaming av skattekort

*NHO* støttar forslaget om at arbeidsgivar får tilgang til heile skattekortet, både del ein og del to. *NHO* meiner det er tilstrekkeleg at skattytar informerer arbeidsgivar om han skal trekke forskot etter tabell eller prosent, og at arbeidsgivar får eit varsel når fleire arbeidsgivarar har innhenta skattekort for den same arbeidstakaren. *Pensjonskasseforeningen* foreslår òg at alle arbeidsgivarane som har innhenta skattekort får ei melding, dersom fleire arbeidsgivarar har innhenta det same skattekortet. *Økonomiforbundet* meiner ordninga som foreslåast kan forsterke feil som følge av manglande kunnskap om bruk av del ein og del to i skattekortet. Forbundet meiner det bør vurderast ytterlegare tiltak enn dei som er omtala i rapporten. *Revisorforeningen* er usikker på om arbeidsgivar vil kome i ansvar ved feil trekk som følge av at han hentar inn både tabelltrekk og prosenttrekk. *NARF* meiner det vil bli utfordringar når det skal definerast kven av om lag like store arbeidsgivarar som skal reknast som hovudarbeidsgivar, og meiner det må givast klare retningslinjer i lovverket om korleis arbeidsgivar skal handtere trekkalternativa. *NARF* forslår ein regel om at arbeidsgivar skal foreta tabelltrekk for skattytarar som er tilsett i ei stilling på over 50 prosent, dersom skattytar ikkje informerer om at arbeidsgivar likevel ikkje er hovudarbeidsgivar. Dersom skattytar har ein lågare stillingsprosent enn 50, meiner *NARF* at arbeidsgivar skal foreta prosenttrekk, dersom ikkje skattytar har informera om noko anna.

*NARF* etterlysar ei ordning kor skattytar kan stanse at arbeidsgivar foretar trekk etter skattekortopplysningar som ikkje er rett. I dag kan skattytar enkelt gjere dette ved å ikkje levere eit urett skattekort til arbeidsgivar.

#### 7.4.5 Skattytar sin innsynsrett i skattekortopplysningar - personvern

*Økonomiforbundet* og *Datatilsynet* kommenterar misbrukspotensialet ved den nye ordninga, etter som det er få avgrensingar for kva for arbeidsgivarar som kan innhente skattekort. Dei meiner likevel at sidan skattekorta vil innehalde færre opplysningar enn skattekorta i dagens ordning, må faren for missbruk likevel reknast for å vere avgrensa.

*NHO, Pensjonskasseforeningen og Datatilsynet* foreslår ei frivillig ordning kor skattytar får moglegheit til å styre arbeidsgivarane sin tilgang til skattekortet, slik det er omtalt i arbeidsgrupperapporten på side 40. Dei meiner at skattytar bør få definere arbeidsgivarar som ikkje skal kunne innhente skattekort, til dømes tidlegare arbeidsgivarar.

*Norges Bondelag* påpeiker at skattytar si nye rolle inneber eit auka behov for informasjon, slik at han kan kontrollere opplysningar. Saman med *NKKF, Pensjonskasseforeningen og Datatilsynet* meiner dei at skattytar må få informasjon med ein gang nokon hentar inn skattekort for vedkomande, og at det ikkje er tilstrekkeleg at skattytar sjølv må innhente informasjon gjennom ei elektronisk løysing om kva for arbeidsgivarar som har innhenta skattekort for han. *NARF* meiner òg at arbeidsgivar si innhenting av skattekort må meldast skattytar, men at ei slik melding til dømes kan skje i skattytar sin digitale postboks. *NARF* meiner det er tilstrekkeleg med ei melding første gang arbeidsforholdet blir meldt.

*Datatilsynet* meiner skattytar bør få slik informasjon anten før skattekortet blir innhenta, eller samtidig. Dersom ei slik ordning ikkje lar seg gjere, må skattytar få informasjon om innhentinga så fort som mogeleg, og givast ein reel moglegheit til å få feilinnhenta opplysningar sletta. Skattytar må òg få beskjed om nye arbeidsgivarar innhentar skattekort i løpet av året, og ikkje berre ved byrjinga av inntektsåret. *Datatilsynet* uttalar:

”Datatilsynet mener at løsningen som er foreslått i høringsnotatets punkt 6.10.1 på side 40 om at arbeidstager både selv må undersøke om hans opplysninger har blitt utlevert til feil arbeidsgivere og selv ta kontakt med disse arbeidsgiverne for å be om å få opplysningene slettet, ikke vil innebære store nok personvernsgarantier for skattyter. Denne løsningen vil legge alt ansvaret over på skattyter. I det minste må det legges til rette for at skattyter kan kreve sletting av opplysningene gjennom eller ved hjelp av skattemyndighetene, som tross alt tilrettela for den feilaktige utleveringen.”

*Datatilsynet* meiner ein innsynsportal gjennom Altinn/MinId ikkje er tilstrekkeleg for å ivareta skattytarane sin rett til informasjon, då mange ikkje har tatt i bruk løysinga. Tilsynet foreslår at det leggjast opp til ei løysing der informasjonen leggjast ut på portalen og at det sendast ei melding på e-post. Dersom skattytar ikkje har logga

inn og opna informasjonen innan ein tidsperiode på 2-4 veker, sendast informasjonen per post. *NKKF* meiner at det bør presiserast i lova kva for opplysningar som skal givast i skattetrekksmeldinga, jf. § 5-1 femte ledd. *Revisorforeningen* meiner forslaget til arbeidsgruppa er tilstrekkeleg når det gjeld omsynet til skattytar sitt personvern.

#### 7.4.6 Omgrepstilpassingar

*NARF* foreslår at omgrepsbruken i lovverket blir endra ettersom skattekort ikkje lenger vil eksistere i papirformat. Dei foreslår at ”kort” blir endra, og kjem med ein del forslag til alternative omgrep som kan nyttast.

#### 7.4.7 Iverksetjing

*NHO og Revisorforeningen* støttar forslaget i rapporten om iverksetjing. *NKKF* meiner ordninga berre bør setjast i verk dersom skattytar har innsynsrett i arbeidsgivar si innhenting av skattekort, og at dette i så fall må vere klart i 2013. *Pensjonskasseforeningen* meiner ordninga ikkje bør tre i kraft før alle føresetjingar føreligg, som til dømes tilpassa lønssystem.

### 7.5 Vurderingar og forslag frå departementet

#### 7.5.1 System og tekniske løysingar

Fleire av høyringsinstansane, mellom anna *Revisorforeningen, Norges Bondelag og DFØ* har merknader til dei tekniske løysingane som er omtalt i arbeidsgrupperapporten, og meiner den nye ordninga kan gi ein del utfordringar, særleg for arbeidsgivarar som i dag ikkje nyttar lønssystem. Departementet framhev at det i den nye ordninga òg vil leggjast til rette for arbeidsgivarar som ikkje nyttar lønssystem, og at desse skal få tilgang til skattekort i ein eigen elektronisk portal. Departementet meiner at prøveåret i 2013 vil kunne bidra til å avdekkje utfordringar knyta til den nye ordninga, og at desse skal søkjast løyst før ordninga tek til å gjelde frå og med inntektsåret 2014.

Arbeidsgruppa foreslår at arbeidsgivarar som ikkje ønskjer å innhente skattekort elektronisk, skal få moglegheit til å be om at skattekorta blir tilsendt i papirformat. Departementet framhev at denne moglegheita berre vil kunne nyttast unntaksvis i ein overgangsperiode, og at dette vil bli regulert i skattebetalingsforskrifta. Departementet viser til innspel frå *Difi* om digitalt førsteval,

St.meld. nr. 19 (2008-2009), og at digital kommunikasjon med det offentlege på sikt skal vere obligatorisk for næringsdrivande.

### 7.5.2 Tilgjengeleggjing av skattekort og oppheving av skattekontora sin rett til å krevje skattekort tilbake

Departementet er einig i arbeidsgruppa sitt forslag om at skattekontora skal gjere skattekort tilgjengeleg for arbeidsgivar elektronisk før byrjinga av inntektsåret. Tilgjengeleggjinga har samanheng med forslaget om ei ny plikt for arbeidsgivar til å innhente skattekort til same tid. Slik tilgjengeleggjing skal skje før byrjinga av inntektsåret, og elles i løpet av inntektsåret dersom skattekortet blir endra etter reglane i skattebetalingslova § 5-1 første ledd. At tilgjengeleggjinga skal skje før byrjinga av inntektsåret, er naudsynt for at arbeidsgivar skal ha riktige og oppdaterte skattekortopplysningar når han skal gjennomføre forskotstrekk i januar. Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om at ein regel om slik tilgjengeleggjing blir teke inn i skattebetalingslova, men foreslår at regelen plasserast i § 5-1 første ledd i staden for § 5-1 andre ledd som arbeidsgruppa foreslo.

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om å oppheve regelen i skattebetalingslova § 5-1 andre ledd om at skattekontora kan krevje at skattekort dei har skreve ut blir levert tilbake. Arbeidsgivar vil i den nye ordninga ikkje lenger få eit fysisk skattekort, men i staden skattekortopplysningar i eit elektronisk format. Ein regel om tilbakelevering vil difor ikkje lenger vere hensiktsmessig. Departementet foreslår difor at noverande andre ledd får eit nytt innhald. Dette innhaldet er omtala i avsnitt 7.5.3 under.

Det visast til forslag til endring i skattebetalingslova § 5-1 første ledd.

### 7.5.3 Arbeidsgivar si plikt til å innhente skattekort m.m.

Departementet er einig i arbeidsgruppa sitt forslag om å påleggje arbeidsgivar ei plikt til å innhente skattekort frå Skatteetaten elektronisk før inntektsåret si byrjing og kontinuerleg gjennom året, og at det blir presisera at arbeidsgivar ikkje kan nytte skattekortopplysningar til andre føremål enn det som følgjer av lova. Endringa er foreslått tatt inn i § 5-1 andre ledd. Gruppa foreslår òg ei endring i skattebetalingslova § 5-4 første ledd for å tilpasse regelen til arbeidsgivar si nye plikt til

å foreta forskotstrekk etter det til einkvar tid gjeldande skattekortet.

*NKKF* og *NARF* har i sine innspel til høyringa påpeika at det må framkome i lova at ei slik oppdatering må skje før kvar lønnskøyning og ikkje ved lønnsutbetaling, då dette kan vere ulike datoar. Departementet sluttar seg til forslaget om at det blir presisert i lovteksta at arbeidsgivar plikter å foreta oppdatering før kvar lønnskøyning.

Til *Brønnøysundregistra* sitt innspel under høyringa, ønskjer departementet å presisere at arbeidsgivar si nye plikt til å innhente skattekort for sine tilsette, ikkje inneber ei ny oppgaveplikt

*Pensjonskasseforeningen* antek i sitt høyringsinnspel at forvaltarar av pensjonsordningar etter føretakspensjonslova § 1-1 andre ledd, vil reknast som arbeidsgivar i forslaget. Dei ventar seg likevel ein presisering av at dette er tilfellet i eit endelig forslag. Departementet visar til at "arbeidsgivar" er definert i skattebetalingslova § 4-1 første ledd bokstav c) og er "[d]en som selv eller ved fullmektig utbetaler lønn eller annen godtgjørelse eller ytelse som det skal foretas forskuddstrekk eller utleggstrekk i". Departementet ønskjer ikkje å definere kven som skal reknast som arbeidsgivar utover det som kjem fram i denne definisjonen.

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om å oppheve arbeidsgivar si plikt til å framleggje skattekort ved bokettersyn. Det visast til at arbeidsgivar i den nye ordninga ikkje lenger vil ha skattekort til oppbevaring. Departementet foreslår difor at "skattekort" blir fjerna i skattebetalingslova § 5-13.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingslova § 5-1 andre ledd, § 5-4 første ledd og § 5-13 første ledd andre punktum.

### 7.5.4 Arbeidsgivar si handsaming av skattekort

Arbeidsgruppa foreslår at gjeldande skattekortinndeling ikkje blir ført vidare i den nye ordninga. Gruppa foreslår at arbeidsgivarar som etterspør skattekort for ein skattytar, skal få tilgang til heile skattekortet, med både tabell- og prosentopplysningar. Skattekortinndelinga kjem i noverande ordning fram i skattebetalingsforskrifta. Utfordringa ved å gi arbeidsgivarane tilgang til heile skattekortet i tilfeller kor skattytar har fleire enn ein arbeidsgivar, er at faren for at det blir trekt feil forskot aukar. Arbeidsgruppa har vurdert ulike løysingar for at ikkje dette skal bli eit problem i den nye ordninga.

Høyringsinstansane sine kommentarar om temaet er blanda. *NHO* meiner det vil vere til-

strekkeleg at skattytar gir sine arbeidsgivarar informasjon om at dei er hovud- eller biarbeidsgivar. Saman med *Pensjonskasseforeningen* meiner dei at det kan vere hensiktsmessig at arbeidsgivarane får ei melding om at det er fleire som har innhenta det same skattekortet. *NARF* og *Riksarkivaren* meiner det er naudsynt med klare retningslinjer i lovverket om korleis arbeidsgivarane skal gå fram når dei har innhenta heile skattekortet. *NARF* forslår ein regel om at arbeidsgivar skal foreta tabelltrekk for skattytarar som er tilsett i ei stilling på over 50 prosent, dersom skattytar ikkje informerar om at arbeidsgivar likevel ikkje er hovudarbeidsgivar. I tilfelle kor skattytar har ein lågare stillingsprosent enn 50, meiner *NARF* at arbeidsgivar skal foreta prosenttrekk, dersom ikkje skattytar har informera om noko anna. *Økonomiforbundet* meiner det bør vurderast ytterlegare tiltak enn dei som er omtalt i rapporten.

Etter departementet si oppfatning bør arbeidsgivar si handsaming av skattekortet framleis vere regulert i skattebetalingsforskrifta, og ikkje bli innteke i lovteksta slik *NARF* foreslår. Departementet er einig i at arbeidsgivar skal får tilgang til heile skattekortet, men er usikker på korleis ordninga med at skattytar frivillig bør informere arbeidsgivar skal fungere i praksis. Departementet meiner difor det bør vurderast om det er mogeleg å gi arbeidsgivarane eit varsel om at fleire arbeidsgivarar har innhenta det same skattekortet, slik både arbeidsgruppa har vurdert og nokon av høyringsinstansane har foreslått. Departementet meiner eit slik varsel vil kunne vere tilstrekkeleg til å gi arbeidsgivar ein oppfordring om å vurdere kva for trekk han skal foreta. Departementet meiner forslaget til *NARF* om ein regel kor stillingsprosenten er avgjerande for om det skal trekkest etter tabell eller prosent, kan vere naturleg i den nye ordninga, då departementet meiner dette vil vere eit resonnement dei fleste arbeidsgivarar vil nytte dersom dei er usikre på kva for trekk dei skal foreta. Departementet vil vurdere dette nærare ved utforminga av reglane i skattebetalingsforskrifta.

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om å oppheve skattytar si plikt til å levere skattekort til sin eller sine arbeidsgivarar. Forslaget er eit naturleg ledd i den nye ordninga, kor skattytar får ei meir passiv rolle. Skattytar si leveringsplikt er i hovudsak regulert i skattebetalingsforskrifta, men kjem òg indirekte fram i skattebetalingslova § 5-5 første ledd. Departementet foreslår at skattebetalingslova § 5-5 første ledd, som omhandlar forskotstrekk når skattytar ikkje

har levert skattekort, endrast til i staden å omhandle forskotstrekk når skattekortet ikkje er gjort tilgjengeleg.

Arbeidsgruppa foreslår at regelen i skattebetalingslova § 5-5 første ledd endrast til at dersom arbeidsgivar ikkje har fått dei opplysningane som kjem fram av skattekortet, og dette ikkje skuldast "forsømmelse eller mangel på tilbørlig aktsomhet fra arbeidsgivers side", skal arbeidsgivar foreta forskotstrekk med 50 prosent, eller 30 prosent for somme ytingar etter folketrygdlova.

Departementet er i utgangspunktet einig i arbeidsgruppa sitt forslag om å vidareføre ein regel om forskotstrekk når skattekortet ikkje er gjort tilgjengeleg. Departementet er òg einig i at regelen ikkje skal gjelde dei tilfella kor dei manglande opplysningane skuldast at arbeidsgivar ikkje oppfyller si plikt til å innhente skattekort, men manglande tilgjengeleggjering. Departementet vel difor å oppretthalde forslaget til arbeidsgruppa om at manglande opplysningar ikkje må skuldast "forsømmelse eller mangel på tilbørlig aktsomhet fra arbeidsgivers side". For desse tilfella vil arbeidsgivar bli ansvarleg for eventuelle feil ved gjennomføring av forskotstrekket i samsvar med reglane i skattebetalingslova kapittel 5, jf. skattebetalingslova § 16-20. Tilfella regelen i skattebetalingslova § 5-5 første ledd er berekna på, vil vere manglande tilgjengeleggjering som skuldast teknisk svikt. For slike tilfelle meiner departementet at utgangspunktet ikkje bør vere at det blir foretatt trekk med 50 eller 30 prosent, men at det i staden trekkest etter dei opplysningane som kjem fram av det siste innhenta skattekortet. For dei tilfella det ikkje finst skattekort som er tidlegare innhenta, til dømes fordi skattytar ennå ikkje har søkt om skattekort, bør regelen om 50 eller 30 prosent vidareførast.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingslova § 5-5 første ledd.

### 7.5.5 Skattytar sin innsynsrett i skattekortopplysningar - personvern

Departementet er einig i arbeidsgruppa sitt forslag om i gi skattytar ein rett til innsyn i eigne skattekortopplysningar, og sluttar seg til forslaget om å oppheve dagens innsynsregel i skattebetalingslova § 5-1 første ledd tredje punktum og i staden ta inn ein ny regel om innsyn i eit nytt femte ledd i skattebetalingslova § 5-1. Departementet meiner at denne innsynsretten ikkje bør vere avgrensa til berre å gjelde informasjon om kva slags arbeidsgivarar som har etterspurt skattekort om vedkomande skattytar, men at innsynsret-



ten òg bør omfatte den skattekontsinformasjonen som arbeidsgruppa foreslår skal inngå i ei skattetrekksmelding.

Fleire av høyringsinstansane har kommentert innsynstenesta, og påpeika at denne må vere på plass dersom den nye ordninga skal takast i bruk på frivillig basis i inntektsåret 2013. Departementet er einig i at retten til innsyn må vere reell, òg i prøveåret, og at dersom dette ikkje er tilfellet, vil skattytarane sitt personvern ikkje vere tilstrekkeleg ivaretatt i den nye ordninga. Departementet foreslår difor at innsynsretten gjerast teknologinøytral, og at detaljar kring innsynsretten blir regulert i skattebetalingsforskrifta. Dersom ikkje den elektroniske innsynstenesta kan nyttast frå 2013, skal skattytarane ha moglegheit til å rette førespurnad om innsyn til Skatteetaten. Det same vil gjelde for skattytarar som ikkje ønskjer å ha elektronisk kommunikasjon med det offentlege som førsteval.

Arbeidsgruppa foreslår at skattekontora skal utarbeide ei skattetrekksmelding til skattytar før byrjinga av inntektsåret, og at skattetrekksmeldinga skal innehalde opplysningar om berekna forskotstrekk og berekningsgrunnlag for forskotstrekket. Departementet er einig i arbeidsgruppa sitt forslag og meiner ei slik melding vil gi skattytar den informasjonen han i dag får ved utsending av skattekort etter gjeldande ordning. Skattytar vil då kunne vurdere informasjonen og eventuelt be om at opplysningane blir endra. Departementet foreslår at regelen om dette blir teke inn i eit nytt tredje ledd i skattebetalingslova § 5-1

Fleire av høyringsinstansane meiner at skattetrekksmeldinga òg bør innehalde informasjon om kva slags arbeidsgivarar som har etterspurt vedkomande sitt skattekort, og at det ikkje er tilstrekkeleg at ei slik melding berre blir utarbeida ein gang i året. *NKKF, Pensjonskasseforeningen og Datatilsynet* meiner blant anna at skattytar må få informasjon med ein gang nokon innhentar skattekort for vedkomande, og at det ikkje er tilstrekkeleg at skattytar sjølv må innhente informasjon gjennom ei elektronisk løysing.

Departementet er einig med høyringsinstansane i at det ikkje er tilstrekkeleg med ei skattetrekksmelding ein gang i året, og at det overlatast til skatteytar og halde seg oppdatert ved hjelp av innsynstenesta. Departementet foreslår difor at ei skattetrekksmelding òg skal utarbeidast når det blir gjort endringar i skattekontopplysningane og når nye arbeidsgivarar etterspør skattekort. Departementet ønskjer ikkje at det skal framkome i lovteksta at skattetrekksmeldinga skal gjerast til-

gjengeleg for skattytar ved elektronisk kommunikasjon. Departementet viser til at skattytar sjølv skal velje om han ønskjer elektronisk kommunikasjon med det offentlege. Departementet foreslår at nærare reglar om skattetrekksmeldinga fastsetjast i skattebetalingsforskrifta.

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om eit nytt fjerde ledd i skattebetalingslova § 5-1 som gir Skattedirektoratet heimel til å registrere etterspurnader frå arbeidsgivarar.

Fleire av høyringsinstansane foreslår ei frivillig ordning kor skattytar får moglegheit til å styre arbeidsgivarane sin tilgang til skattekort, slik det er beskrive i arbeidsgrupperapporten på side 40. Dei meiner at skattytar bør få definere arbeidsgivarar som ikkje skal kunne innhente skattekort, til dømes tidlegare arbeidsgivarar. Departementet vil greie ut om det er mogeleg å innføre ei slik ordning.

Departementet ønskjer ikkje å foreslå eigne reglar om sletting av skattekontopplysningar, då dette er regulert i personopplysningslova § 8. Arbeidsgivar skal slette skattekontopplysningar når desse ikkje lenger er naudsynte for å foreta forskotstrekk etter skattebetalingslova, eller for at arbeidsgivar skal kunne "oppfylle en rettslig forpliktelse", jf. personopplysningslova § 8 bokstav b). Ein slik "forpliktelse" vil til dømes vere lagringsplikt etter bokføringslova.

Departementet viser til forslag til endring i tredje ledd og nye fjerde og femte ledd i skattebetalingslova § 5-1.

### 7.5.6 Omgrepstilpassingar

*NARF* har foreslått at "skattekort" blir endra til "skattetrekksinformasjon", som er eit teknologinøytralt alternativ. Departementet har vurdert om namnet på "skattekort" bør endrast i den nye ordninga, ettersom det ikkje lenger vil vere snakk om eit kort på papir. Departementet meiner omgrepet "skattekort" er eit veletablert uttrykk, og at ei endring av dette lett kan skape forvirring rundt den nye ordninga. Departementet ønskjer difor ikkje å endre omgrepet.

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om å endre omgrepsbruken frå "utskrive" til "utstede". Departementet viser til forslag til endringar i skattebetalingslova §§ 5-1 første ledd og 6-3 første og femte ledd. Departementet sluttar seg òg til forslaget om å tilpasse likningslova § 3-3 nr. 4 til innføringa av ei ny skattetrekksmelding. Departementet viser til forslag til endring i likningslova § 3-3 nr. 4.

## 7.6 Økonomiske og administrative følger

---

Elektronisk skattekort kan på sikt gi vesentlege innsparingar for Skatteetaten i form av reduserte kostnader til trykking og distribusjon, som ei følge av at ein legg til rette for elektronisk distribusjon til skattytar i staden for distribusjon på papir. Etaten sine samla kostnader til trykking og utsending av skattekort er i dag om lag 22,5 mill. kroner årleg. Med dagens del eAktørar (20 pst.) vil ordninga frå 2014 kunne gi ei årleg innsparing på om lag 4,5 mill. kroner, dersom ein føreset at skatetrekksmeldinga blir sendt elektronisk. Dersom den delen som er eAktørar aukar, vil innsparingane auke tilsvarande.

Ordninga medfører investeringskostnader på i underkant av 20 mill. kroner og om lag 10 mill.

kroner til informasjonstiltak ved innføringa. I tillegg kjem driftsutgifter på i overkant av 3 mill. kroner årleg. Kostnadsramma til prosjektet er 30,4 mill. kroner for perioden 2012-2014. I statsbudsjettet for 2012 er det løyvt 15 mill. kroner til utviklingsarbeidet.

## 7.7 Iverksetjing

---

Departementet merkar seg at dei fleste av høyringsinstansane støttar forslaget om ei frivillig prøveordning i 2013 og iverksetjing i 2014. Departementet foreslår at reglar for prøveåret blir gitt i eigen forskrift, og at endringane som er foreslått i skattebetalingslova og likningslova tek til å gjelde straks, med verknad frå og med inntektsåret 2014.

## 8 Styrkje rettstryggleiken for skattytar

### 8.1 Innleiing

---

Departementet legg fram to forslag til endringar i likningslova for å styrkje rettstryggleiken for skattytar.

Det eine er å redusere tilleggsskatten til 10 prosent når skattytar har gitt feil eller ufullstendige opplysningar om postar i sjølvmeldinga som seinare blir gitt ukravd frå arbeidsgivar eller andre tredjepartar, jf. forslag til nytt tredje punktum i likningslova § 10-4 nr. 1.

Det andre framlegget er å oppheve regelen i likningslova § 9-2 nr. 7 om at ein skattytar som ikkje oppfyller plikten til å gi opplysningar til likningsstyresmaktene kan miste retten til å klage på likninga.

### 8.2 Bakgrunn

---

I Innst. 213 S (2010-2011) til Dokument 8:17 S (2010-2011) Representantforslag fra stortingsrepresentantene Ulf Leirstein, Christian Tybring-Gjedde og Anders Anundsen om å bedre rettssikkerheten for skattyter, syner finanskomiteen til at rettstryggleik for skattytar er eit viktig tema det er grunn til å rette søkelyset mot. God og rettviss handsaming er ein viktig føresetnad for legitimiteten til skattesystemet og for ein høg skattemoral. Komiteen syner også til at Skatteetaten handsamar i underkant av 4 millionar sjølvmeldingar kvart år, og at effektiv og rasjonell handsaming må bli balansert mot den enkelte sin rettstryggleik. Eit fleirtal i finanskomiteen, medlemma frå Arbeidarpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, bad Regjeringa om å kome tilbake på ei eigna måte med ei vurdering av rettstryggleik for skattytar i eit større perspektiv.

I Prop. 1 LS (2011-2012) kapittel 27.4 varsla departementet fleire tiltak for å styrkja rettstryggleiken til skattytar. Tiltaka som blei varsla er omfattande og tidkrevjande å gjennomføre. To tiltak som departementet skulle vurdere på kort sikt var å gjeninnføre regelen om tilleggsskatt med redusert sats på 15 prosent når skattytar gir feil eller ufullstendige opplysningar som seinare blir

gitt utan krav av tredjepartar, og å oppheve regelen i likningslova § 9-2 nr. 7 om at skattytar i nokon situasjonar mister klageretten.

### 8.3 Gjeldande rett

---

#### 8.3.1 Innleiing

Likningsforvaltninga byggjer på eit prinsipp der fastsetting av likninga i stor grad er basert på opplysningar skattytar sjølv har gitt i oppgåver han har plikt til å gi. Skattytar har etter nærare reglar i likningslova kapittel 4 opplysningsplikt om eigne forhold, medrekna plikt til å levere sjølvmelding, næringsoppgåve osv. Skattytar skal også på anna måte medverke til å skaffe opplysningar til bruk ved likninga og kontroll av denne, jf. likningslova § 4-10, og likningsstyresmaktene kan oppfordre skattytar til å legge fram opplysningar som er av tyding for likninga, jf. likningslova § 4-8.

Dersom ein skattytar ikkje oppfyller opplysningspliktene etter lova, kan likningsstyresmaktene reagere med tilleggsskatt og fastsette at skattytaren ikkje skal ha rett til å få handsama sin klage. Reglane bidreg til at skattytar gir dei opplysningane likningsstyresmaktene treng for å fastsette riktig likning.

#### 8.3.2 Tilleggsskatt

Tilleggsskatt er eit viktig verkemiddel overfor skattytarar som ikkje oppfyller opplysningsplikta si etter likningslova.

Likningslova § 10-2 har reglar om vilkår for bruk av tilleggsskatt. Etter nr. 1 skal ein skattytar få tilleggsskatt når vedkommande har gitt likningsstyresmaktene feil eller ufullstendige opplysningar, eller har unnlate pliktig levering av sjølvmelding eller næringsoppgåve. Det er eit krav for bruk av tilleggsskatt at opplysningssviktka ”*har ført til eller kunne ha ført til skattemessige fordelar*”.

Vilkåra for tilleggsskatt vil også vere oppfylt dersom skattytar ikkje korrigerer den forhandsutfylte sjølvmeldinga med opplysningar om lønnsinntekter som arbeidsgivar har meldt inn for seint til at dei står oppført i sjølvmeldinga, men likevel

tidsnok til at dei kjem med ved likninga, dersom det ikkje er forhold som kan unnskylde det.

Reglene om sats og berekningsgrunnlag følger av likningslova § 10-4. Etter § 10-4 nr. 1 skal tilleggsskatten som hovudregel reknast med 30 prosent av den skatten som er eller kunne ha vore unndrage.

Likningslova § 10-3 nr. 1 har reglar om unntak frå tilleggsskatt ved særskilde forhold hos skattytar. Etter føresegna er skattytar unntatt frå tilleggsskatt for forhold som ein kan unnskylde skattytar for på grunn av sjukdom, alderdom, erfaringsmangel eller andre årsaker.

### 8.3.3 Tap av retten til å få behandla ein klage

Hovudregelen i likningslova er at skattytar har rett til å klage på likninga, jf. § 9-2 nr. 1. Klageretten gir skattytar rett til ny prøving av innhaldet i likningsavgjerda. Etter likningslova § 9-2 nr. 7 bokstav a til d kan skattytar i nokon situasjonar ikkje krevje å få handsama klage over likninga.

Dei mest praktiske føresegna om tap av retten til å få handsama klagen er gitt i § 9-2 nr. 7 bokstav a om manglande levering av oppgåver skattytar har plikt til å gi. Skattytar kan ikkje krevje å få handsama sin klage dersom han har forsømd å levere sjølvmelding, næringsoppgåve, eller oppgåve som nemnd i § 4-12 nr. 1.

Vidare følgjer det av § 9-2 nr. 7 bokstav b at skattytar mister retten til å få sin klage handsama når han har forsømd å gi opplysningar likningsstyresmaktene har spurt særskilt om. Det gjelder både ved ordinær likning og under klagehandsaminga. I medhald av likningslova § 4-8 kan likningsstyresmaktene oppfordre skattytar til å gi opplysningar om nærare bestemte økonomiske og andre forhold av tyding for likninga. Føresegna pålegg ikkje i seg sjølv skattytar opplysningsplikt, men i § 9-2 nr. 7 bokstav b er det knytt ein sanksjon til at skattytar ikkje gir opplysningane det er spurd om.

Det følgjer av § 9-2 nr. 7 bokstav c at skattytar ikkje kan krevje å få sin klage handsama når han har forsømd å medverke til spesiell undersøking eller pålegg han har fått etter likningslova § 4-10. Likningsstyresmaktene kan etter § 4-10 pålegge skattytar å utlevere regnskapsbøker og andre dokumenter av tyding for hans eller hennes likning og kontrollen av denne, og å medverke til stadleg kontroll i skattytar sitt lokale.

Likningslova § 9-2 nr. 7 bokstav d retter seg mot misleghald av oppgåve- og dokumentasjonsplikta ved transaksjonar og andre mellomvere mellom nærstående selskap og innretningar. Etter

denne bestemminga kan skattytar ikkje krevje å få klagen sin handsama dersom han ikkje har levert oppgåve som nemnd i likningslova § 4-12 nr. 1, eller dokumentasjon som nemnd i § 4-12 nr. 2 innan den frist som er nemnd der.

Klageorganet avgjer kva tyding det skal ha for klageretten at skattytar ikkje kan krevja å få handsama sin klage på likninga, jf. likningslova § 9-2 nr. 8. Ved denne vurderinga skal mellom anna spørsmålets tyding, skattytar sitt forhold, sakens opplysning og den tida som er gått tas med, jf. § 9-5 nr. 7. Utfallet av avgjerda kan enten bli at klagen blir avvist, eller at klageorganet likevel tar klagen til realitetshandsaming.

I mange tilfelle der skattytar ikkje kan krevje at klagen over likninga blir handsama, jf. likningslova § 9-2 nr. 7, vil vilkåra for skjønnslikning etter § 8-2 og vilkåra for å fastsette tilleggsskatt etter likningslova § 10-2 nr. 1 også vere oppfylt.

## 8.4 Høyringa

Departementet sende ut høyringsnotat 16. desember 2011 med forslag om endringar i likningslova for å styrkje rettstryggleiken for skattytar. Det eine forslaget var å føre inn igjen regelen om bruk av tilleggsskatt med redusert sats på 15 prosent når skattytar ikkje gir riktige eller gir ufullstendige opplysningar som tredjepartar seinare gir utan krav frå likningsstyresmaktene. Det andre framlegget var å oppheve regelen om tap av retten til å få sin klage handsama, jf. likningslova § 9-2 nr. 7. Høyringsnotatet vert sendt til 33 instansar, og fristen for å kome med utsegn vert sett til 16. mars 2012. Departementet har motteke svar frå følgjande høyringsinstansar:

- Arbeidsdepartementet
- Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet
- Fornying-, administrasjons- og kirkedepartementet
- Forsvarsdepartementet
- Helse- og omsorgsdepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kunnskapsdepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Miljøverndepartementet
- Nærings- og handelsdepartementet
- Utenriksdepartementet
- Den Norske Advokatforening
- Den norske Revisorforening
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening

- NTL-Skatt
- Næringslivets Hovedorganisasjon
- Skattebetalerforeningen
- Skattedirektoratet
- Toll- og avgiftsdirektoratet
- Unio
- Økonomiforbundet

I tillegg har Norsk Øko-Forum, Norges Bondelag, Oljeindustriens Landsforening og Ligningsutvalget uttala seg om forslaga.

Arbeidsdepartementet, Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet, Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Miljøverndepartementet, Nærings- og handelsdepartementet, Utenriksdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratet har ingen merknader til forslaga. LO har bestemt at dei ikkje vil uttale seg om forslaga.

Høyringsinstansane som har merknader er i hovudsak positive til forslaga.

Til forslaget om å innføre ein regel om tilleggsskatt med redusert sats på 15 prosent er det kome merknader på tre punkt. Enkelte høyringsinstansar meiner departementet må gå lengre og innføre ein lågare og meir fleksibel satsstruktur. Vidare meiner enkelte at regelen også bør kunne gjelde for andre forhold. Det er og peikt på at det må kome klart fram kva for tidspunkt som skal vere avgjerande for om opplysningar frå tredjepartar kan bli tatt omsyn til *under likningshandsaminga*, slik at regelen om tilleggsskatt med redusert sats skal kome til nytte.

NTL-Skatt, Norsk Øko-Forum, Unio og Ligningsutvalget har innvendingar til forslaget om å oppheve regelen om at skattytar ikkje kan krevja å få handsama sin klage over likninga, jf. likningslova § 9-2 nr. 7. Det er mellom anna peikt på at likningsstyresmaktene vil miste ein viktig sanksjon ved oppheving av regelen.

## 8.5 Tilleggsskatt med redusert sats

### 8.5.1 Høyringa

I høyringa foreslo departementet å på nytt innføre ein regel om at skattytar skal ha tilleggsskatt med redusert sats på 15 prosent når opplysningssvikta gjeld postar i sjølvmeldinga som er gitt utan krav av arbeidsgivar eller andre tredjepartar, som har opplysningsplikt etter likningslova kapittel 6. Bakgrunnen for forslaget er at det i praksis har vist

seg at faren for at det blir fastsett for lite skatt er mindre når tredjepartar gir likningsstyresmaktene kontrollopplysningar enn ved andre formar for opplysningssvikt, og at regelen derfor i mange høve er for streng.

Alle høyringsinstansane som har uttala seg er positive til forslaget om på nytt å innføre ein regel om tilleggsskatt med redusert sats på 15 prosent. NHO uttalar blant anna dette om forslaget:

”NHO støtter endringsforslagene. Det er positivt at departementet revurderer gjeldende sanksjoner og ikke minst tidligere skjerpelser, når det viser seg i praksis at de blir for strenge og gir en for dårlig rettssikkerhet for skattyterne.”

Norsk Øko-Forum har blant anna uttala:

”Norsk Øko-Forum er positive til å gjeninnføre regelen om redusert tilleggsskatt med 15 prosent. Den tidligere regelen om redusert tilleggsskatt for opplysninger som er mottatt ukrevet fra arbeidsgiver eller av andre tredjeparter med opplysningsplikt etter ligningsloven kapittel 6 var relativt enkel å håndheve for ligningsmyndighetene. Siden oppdagelsesrisikoen er stor for å unnlate å oppgi poster i selvangivelsen som kan kontrolleres mot opplysninger mottatt ukrevet fra tredjeparter, kan det være grunn til å ilegge lavere tilleggsskatt for slike forhold.”

Skattebetalerforeningen peiker på at ein sats på fem prosent eller eit standardisert gebyr vil vere ein tilstrekkeleg sanksjon i slike saker. Skattebetalerforeningen grunngir dette slik:

”Når det gjelder forslaget om å gjeninnføre tilleggsskatt med redusert sats for tilleggsskatt når opplysningene er oppgitt ukrevet av tredjeparter, er vi positive, men vi mener likevel ikke forslaget går langt nok. Det sistnevnte punktet utdypes i det følgende.

Begrunnelsen for tilleggsskatt er at den skal bidra til at skattyter oppfyller opplysningsplikten etter loven. Gir skattyter uriktige eller ufullstendige opplysninger, kan dette vanligvis føre til skattemessige fordeler, og illeggelse av tilleggsskatt er da en fornuftig reaksjon.

Slik vi ser det treffer denne begrunnelsen dårligere når ligningsmyndighetene allerede sitter på de aktuelle opplysningene. Departementet er inne på dette når det i høringsnotatet uttales:

”I praksis har det vist seg at faren for at det fastsettes for lite tilleggsskatt er mindre når tredjeparter ukrevet gir ligningsmyndighetene kontrollopplysninger enn ved andre former for opplysningsplikt.”

Etter vårt syn er departementets uttalelse for vag og lite konkret. For Skattebetalerforeningen er det selvsagt at ileggelse av tilleggsskatt må knyttes opp mot faren for skatteunndragelse, og hvorvidt det er noen reell fare for skatteunndragelse er dermed kjernen i vurderingen av hvor stor tilleggsskatten bør være i disse sakene. Når departementet er så lite konkret – ”faren for at det fastsettes for lite skatt er mindre” – gir dette lovgiver for lite informasjon til å ta stilling til det fremlagte lovforslaget på en meningsfull måte. Etter vårt syn kan departementets fremleggelse av lovforslaget vanskelig anses forsvarlig dersom departementet ikke legger frem konkrete opplysninger om skattemyndighetenes saksbehandling i disse sakene. Dersom det er slik at opplysningene fra tredjemand nærmest automatisk blir fanget opp på riktig skattyter (slik vi legger til grunn at det er), kan det ikke sies å være noen reell fare for skatteunndragelse. Tilleggsskatten bør i så fall reduseres betydelig ut over den foreslåtte sats.”

Den Norske Advokatforening uttaler dette om val av sats, og at regelen også bør gjelde for andre forhold:

”Advokatforeningen mener videre at den nåværende satsstrukturen, også etter en eventuell gjeninnføring av regelen om redusert 15 % tilleggsskatt, innebærer for liten grad av fleksibilitet. Advokatforeningen mener derfor at departementet også bør vurdere å gjeninnføre adgangen til å nedsette tilleggsskatten til 7,5 % eller lavere ved delvis unnskyldelige forhold, eller for andre tvilstilfeller.”

Skattedirektoratet og Økonomiforbundet har kome med innspel på at det er naudsynt at departementet fastlegg nærare kva som skal vere avgjerande for om opplysningane frå tredjepartar er kome inn tidnok til at dei kan bli tatt omsyn til under likningshandsaminga. Skattedirektoratet uttaler om dette:

”Begrunnelsen for forslaget er at når tredjepart gir oppgave som kan benyttes under ligningen, så vil ligningen til tross for skattyters opplys-

ningssvikt bli riktig. Etter forslaget skal redusert sats ikke brukes når tredjepart ikke leverer oppgave eller oppgaven er kommet så sent at den ikke kan tas hensyn til under ligningsbehandlingen. Hva som ligger i det sistnevnte er noe uklart. Skattyters ligning kan være ferdig i god tid før skatteoppgjøret sendes ham. Skal det avgjørende være om oppgaven er kommet inn til Skatteetaten, at den er tilgjengelig for saksbehandler når skattyters selvangivelse behandles eller senere, men før Skattedirektoratet tømmer systemet for selvangivelser som ligger klar for skatteberegning, før skatteoppgjøret er sendt skattyter, eller henspiller det på tidspunktet for utlegg av skatelistene?”

Økonomiforbundet uttaler om det same:

”Det legges også opp til at tilleggsskatt skal beregnes med høyere sats (30%) hvis oppgavene leveres for sent til å bli hensyntatt under ligningsbehandlingen. Dette er perioden før skattyters utlegg og tilleggsskattesatsen vil da avhenge av på hvilket tidspunkt skattyter får skatteoppgjøret. I år legges det opp til ukentlige oppgjør fra junioppgjøret og fram til hovedoppgjøret i oktober. For å unngå urimelig og tilfeldig forskjellsbehandling vil vi foreslå at oppgaver som leveres innen tidspunktet for hovedutlegget på høsten er tilfredsstillende til at den reduserte satsen skal benyttes.”

Økonomiforbundet og Den Norske Advokatforening peiker også på at det er viktig at reglane om unntak frå tilleggsskatt ved grunnar som ein kan unnskyldte skattytar for, jf. likningslova § 10-3 nr. 1 blir følgt opp av Skatteetaten.

### 8.5.2 Vurderingar og forslag frå departementet

Etter dei nye reglane om tilleggsskatt, som blei satt i verk frå 2010, er det ikkje lenger høve til å fastsetje tilleggsskatt med redusert sats på 15 prosent når opplysningssvikta gjeld postar i sjølvmeldinga som er gitt utan krav av arbeidsgivar eller andre tredjepartar med opplysningsplikt etter likningslova kapittel 6. I forarbeida til lovendringa, sjå Ot.prp. nr. 82 (2008-2009) punkt 8.6.3 er det uttalt følgjande:

”Som gjennomgangen i punkt 8.1 viser, har skatteetatens ulike tiltak forenklet skattyters arbeid med utfylling og levering av selvangivelsen. Ved forhåndsutfilling av selvangivelsen

gjør skatteetaten skattyterne kjent med hvilke opplysninger ligningsmyndighetene har om den enkeltes formues- og inntektsforhold. Der- som de forhåndsutfylte opplysningene er full- standige og riktige, kan skattyter slippe å levere selvangivelsen. Skattyters opplysnings- plikt er imidlertid ikke endret. Det er derfor viktig å motvirke at disse servicetiltakene fører til at skattyter unnlater å kontrollere å fylle ut selvangivelsen. Skattyter har ikke kjennskap til hvilke andre opplysninger enn de forhåndsut- fylte som ligningsmyndighetene har, og i hvil- ken grad disse brukes ved ligningen. Det behø- ves et effektivt pressmiddel slik at skattyterne leverer de opplysningene som ligningsmyndig- hetene ikke har tilkjennegitt at de har.

Departementet foreslår på denne bakgrunn å ikke videreføre bestemmelsen om redusert tilleggsskattesats for skattegrunnlag fra tredje- partsoppgaver som ikke er forhåndsutfylt. Den ordinære satsen på 30 prosent vil da gjelde i stedet på dette området.”

I Ot.prp. nr. 82 (2008-2009) punkt 8.3.2 går det fram at dei tidlige reglane om unntak frå til- leggsskatt har vore praktisert relativt strengt, og at det etter departementets vurdering er grunn til å anvende unntaksreglane i noko større grad. For å sikre dette blei ordlyden i reglane om unntak frå tilleggsskatt endra. Dei gjeldande reglane om unntak frå tilleggsskatt skal etter dette fange opp mange av dei tilfella, som etter dei tidlegare reglane blei sanksjonert med 15 prosent tilleggs- skatt.

Det siste er også slått fast i Prop. 1 LS (2011- 2012) punkt 27.4.4 om skattytar sin rettstryggleik, der det blei varsla at ein på kort sikt blant anna ville sjå nærare på å på ny innføre ein regel om til- leggsskatt med redusert sats når likningsstyres- maktene utan krav har teke imot kontrollopplys- ningar frå arbeidsgivar og andre tredjepartar. Her er det blant anna uttala:

”Samtidig er det viktig å oppfylle intensjonen med større anvendelse av reglane om unnskyl- delige forhold. Departementet vil derfor ta opp dette med Skattedirektoratet, for å sikre at eta- ten anvender unntaket for tilleggsskatt i tråd med intensjonene.”

Departementet har hatt kontakt med Skattedirek- toratet om dette. Seinast i brev til Skattedirekto- ratet 8. mai 2012 understrekar departementet at det er viktig at direktoratet sørgjer for meir utstrakt

bruk av unntak for tilleggsskatt ved grunnar som ein kan unnskylde skattytar for.

Sjølv om reglane om unntak frå tilleggsskatt nå fangar opp fleire tilfeller enn tidligare, viser praksis at tilleggsskatt med 30 prosent kan bli ein for streng sanksjon i saker der arbeidsgivar og andre tredjepartar utan krav gir likningsstyres- maktane kontrollopplysningar. I slike saker har det vist seg at faren for at det blir fastsett for lite skatt er mindre enn ved andre formar for opplys- ningssvikt.

Som det kjem fram over, har ingen av høyr- ingsinstansane innvendingar til ein regel om til- leggsskatt med redusert sats i denne typen saker, og departementet foreslår at ein slik regel blir fastsett. I forslaget som har vore på høyring er det lagt til grunn ein sats på 15 prosent. Enkelte av høyringsinstansane har hatt merknader om at sat- sen er for høg og om at det bør vere moglig å gra- dere satsen.

Det er eit avgrensa tal saker føresegna om til- leggsskatt med redusert sats vil kome til bruk på. Mogligheita for skatteunndraging når arbeidsgi- var eller andre tredjepartar gir kontrollopplysning- ar vil ikkje vere stor. Det er likevel viktig at skatt- ytar kontrollerar sjølvmeldinga og melder frå til likningsstyresmaktane når denne inneheld feil opplysningar. Satsen på tilleggsskatten må derfor bli satt så høgt at sanksjonen får den naudsynte effekt som pressmiddel for god oppfylling av skattytar sin opplysningsplikt i disse sakene. Departementet har etter ei ny vurdering kome fram til at tilleggsskatt med redusert sats på 10 prosent vil vere ein tilstrekkeleg sanksjon ved denne forma for opplysningssvikt.

Før dei nye reglane om tilleggsskatt blei satt i verk, skulle tilleggsskatten etter den da gjeldande regelen i likningslova § 10-4 nr. 2 bli fastsett med halv sats når det var grunnar som ein kan unn- skyldde skattytar for, men at disse ikkje tilsa at til- leggsskatten skulle falle heilt bort. I Ot.prp. nr. 82 (2008-2009) punkt 8.3.2 ga departementet uttrykk for at graderinga av unnskyldelege forhold var vanskelig å praktisere og lite brukt, og regelen blei oppheva når dei nye tilleggsskattereglane blei satt i verk i 2010. På denne bakgrunn ønskjer ikkje departementet på nytt å innføre reglar om gradert sats, slik enkelte av høyringsinstansane har foreslått. Det avgjerande for departementets konklusjon er faren for ulik praktisering og hand- saming av skattytarane.

I forslaget som har vore på høyring, er det lagt til grunn at regelen om redusert sats ikkje kan kome til nytte når tredjepartsoppgåve er levert så seint at den ikkje kan bli tatt omsyn til under lik-

ningshandsaminga. To av høyringsinstansane har peikt på at det må seies noko meir om kva som ligg i dette. Etter departementet si vurdering skal likningsstyresmaktene etter forslaget nytte redusert sats med 10 prosent når ein oppgåve har kome fram før skatteoppgjøret blir sendt til skattytar. Sjølve skatteberekninga for skattytar vil vere ferdig ein tid før skatteoppgjøret blir sendt ut. Likningsstyresmaktane må derfor i slike saker sjekke om det har kome oppgåver i perioden fram til skatteoppgjøret blir sendt til skattytar, før eventuell tilleggsskatt blir nytta. Kjem oppgåvene så seint at det ikkje er praktisk moglig for likningsstyresmaktene å ta omsyn til dei under likningsberekninga, vil eventuelle endringar i likninga og bruk av tilleggsskatt blir gjort som endringssak etter at skattytar har motteke skatteoppgjøret sitt.

Likningsoppgjøret blir sendt til skattytar på forskjellige tidspunkt. Dei første skatteoppgjøra blir i dag sendt i slutten av juni. Vidare blir oppgjøra sendt i ulike grupper fram til og med oktober. Den lågare satsen skal bli nytta når oppgåva faktisk er kome til likningsstyresmaktene før skatteoppgjøret er sendt til skattytar, uavhengig av kva gruppe han blir likna i.

Forslaget her om å innføre tilleggsskatt med redusert sats på 10 prosent er ikkje meint å medføre ei innstramming i bruken av reglane om unntak frå tilleggsskatt. Det er viktig å oppfylle intensjonane i Ot.prp. nr. 82 (2008-2009), der det er uttrykt at reglane om unntak frå tilleggsskatt skal bli brukt noko meir.

Departementet viser til forslag til nytt andre punktum i § 10-4 i likningslova.

## 8.6 Oppheving av regelen om tap av klagerett

### 8.6.1 Høyringa

Departementet foreslo å oppheve regelen om at skattytar i nokon situasjonar ikkje kan krevja å få handsama sin klage på likninga, jf. likningslova § 9-2 nr. 7. Forslaget ble blant anna grunngjeve med at høve til administrativ overprøving av likninga er ein sentral garanti for skattytar sin rettstryggleik, og at det kan vere prinsipielle førestillingar mot å bruke tap av prosessuelle rettar som ein sanksjon mot at skattytar sviktar sin opplysningsplikt.

I høyringsnotatet kom departementet etter ein førebels vurdering til at det ikkje bør vere vilkår for retten til å få klagen handsama at skattytar leverer manglande oppgåver og på annen måte bidreg til å opplyse saken i dei situasjonane som

er nemnt i likningslova § 9-2 nr. 7. Departementet stilte høyringsinstansane spørsmål om deira syn på dette.

Fleirtalet av høyringsinstansane er positive til forslaget om å oppheve likningslova § 9-2 nr. 7 om tap av retten til å få klage på likninga handsama. Den Norske Advokatforeningen uttaler mellom anna om forslaget:

”Advokatforeningen har lenge vært av den oppfatning at tap av prosessuelle rettigheter ikke er en egnet sanksjonsform. Advokatforeningen mener således at den nåværende regelen i ligningsloven § 9-2 nr. 7 er uforholdsmessig streng, og at en begrensning i skattyters klageadgang kan medføre både uriktige og uforholdsmessige resultater i enkelttilfellene. En opphevelse av ligningsloven § 9-2 nr. 7 vil bidra til å øke skattyters rettssikkerhet, og Advokatforeningen støtter forslaget fullt ut.”

Skattedirektoratet har førelagt høyringsnotatet for skattekontora, og sluttar seg til forslaget sjølv om enkelte skattekontor har vore imot forslaget:

”Skattedirektoratet har som nevnt forelagt høyringsnotatet for skattekontorene. Tilbakemeldingene på dette forslaget går i begge retninger, og blant de som støtter forslaget er det delte meninger om behovet for å sette vilkår for klageretten. Skattedirektoratet er prinsipielt enig i de synspunktene som fremkommer i høyringsnotatet samtidig som vi ser at i det praktiske ligningsarbeidet kan fremstå som inkonsekvent at skattytere som ikke oppfyller opplysningsplikten skal ha samme klageadgang som skattytere som har oppfylt sin opplysningsplikt. Vi støtter likevel forslaget da tap av klagerett ikke fremstår som riktig virkemiddel ved opplysningssvikt i dag.”

Også Skattebetalerforeningen, Den norske Revisorforening, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening, Næringslivets Hovedorganisasjon, Økonomiforbundet, Oljeindustriens Landsforening og Norges Bondelag er positive til forslaget om å oppheve likningslova § 9-2 nr. 7.

Norsk-Øko-Forum, Unio og NTL-Skatt går i mot forslaget. NTL-Skatt uttaler mellom anna:

”Vi mener det er viktig at ligningsmyndighetene har en slik sanksjon (tap av klagerett) i behold for å sikre at skattyteren oppfyller sin opplysningsplikt iht. lignl. Det er selvsagt viktig at skattyters rettssikkerhet ivaretas ved at



korrekte opplysninger blir lagt til grunn også i de tilfeller hvor klageretten av en eller annen grunn er bortfalt. Vi mener imidlertid i utgangspunktet at dagens bestemmelse i lignl. § 9-2 nr. 8, jf. § 9-5 nr. 7, som åpner opp for å behandle en klage også i de tilfeller klageretten er bortfalt, gir en forsvarlig rettssikkerhetsgaranti for skattyter. Dette siden det er vår oppfatning at ligningsmyndighetene vil behandle en klage i de tilfeller hvor det er klart at den opprinnelige ligning ikke bygger på et korrekt faktum. Også i de tilfeller hvor klageretten definitivt er bortfalt, jf. lignl. § 9-2 nr. 9, åpner lignl. § 9-5 nr. 1 for å ta forhold opp til endring på ligningsmyndighetenes initiativ.”

Også Norsk-Øko-Forum er opptatt av at det er viktig med regelen om at skattyter ikkje kan krevje sin klage handsama i desse tilfella, særleg for å motverke spekulasjon i å bli skjønnslikna med lågare enn reell inntekt. Dei peiker også på at gjeldande ordning med høve til å realitetshandsame klager etter kriteria i likningslova § 9-5 nr. 7, jf § 9-2 nr. 7 jf nr. 8, gir ein god balanse i dei omsyn som gjør seg gjeldande.

Ligningsutvalget uttaler mellom anna:

”Samlet sett er vi i vår avveining noe tilbakeholdne i forhold til å anbefale departementets forslag om at begrensningen i klagerett oppheves.”

Unio, Ligningsutvalget og NTL-Skatt meiner det i tilfelle regelen blir endra, bør vere eit vilkår for klageretten at skattyter leverer manglande oppgaver og på annen måte bidreg til å opplyse saken, jf. likningslova § 9-2 nr. 7.

Skattedirektoratet har uttalt at dei under tvil har kome til at det ikkje bør vere krav knytt til klagen for at skattyter skal ha rett til å få den handsama. Direktoratet uttaler mellom anna:

”Usikkerheten har blant annet knyttet seg til hva som skal til for at vilkåret skal anses oppfylt, mao. når er opplysningsplikten tilstrekkelig oppfylt for at klageretten skal være i behold. Særleg gjelder dette ved mangelfull oppgave. Dette kan være vanskelig å vurdere uten å gå inn i saken og kan gi grunnlag for ressurskrevende diskusjoner.

Om skattyter ikke leverer pliktig oppgave sammen med klagen, leverer oppgave av dårlig kvalitet eller ikke gir opplysninger det tidligere er bedt om etter ligningsloven § 4-8, vil ikke skattekontorene ha noe mer å bygge saken på

og resultatet fra ligningsbehandlingen vil vanligvis bli stående.”

Den Norske Advokatforeningen og Oljeindustriens Landsforening er imot at det skal vere vilkår for klageretten. Den Norske Advokatforeningen uttaler om dette:

”I likhet med departementet mener Advokatforeningen at skattytere i klageomgangen i størst mulig grad vil etterstrebe innlevering av manglende oppgaver mv. for å kunne sannsynliggjøre at det påklagede vedtaket er uriktig, men er av den oppfatning at en begrensning i klageadgangen på dette punkt kan få svært urimelege og utilsiktede konsekvenser i enkelttilfellene.

Advokatforeningen mener derfor at det vil være rettssikkerhetsmessig betenkelig dersom skattyter i alle tilfeller vil være avskåret fra å klage dersom pliktige oppgaver ikke blir innlevert med klagen. Det vises i denne forbindelse til at hensynet til korrekt og effektiv ligningsbehandling kan ivaretas gjennom andre, og til dels mindre tyngende, sanksjonsregler.”

### 8.6.2 Vurderingar og forslag frå departementet

Skattyter har ein alminneleg klagerett på likningsvedtak etter likningslova § 9-2 nr. 1. Reglane om at skattyter etter likningslova § 9-2 nr. 7 i nokre tilfelle ikkje kan krevje at klagen blir handsama er eit unntak frå dette utgangspunktet.

Reglane om tap av retten til å få klagen handsama bidreg til at skattyter oppfyller sine plikter og gir dei opplysningane likningsstyresmaktene treng for å fastsette likninga på ein korrekt og effektiv måte. Tap av klagerett kan også motverke at skattyter spekulerer i å bli skjønnslikna for ein lågare inntekt enn han reelt sett har, for så å påklage vedtaket bare dersom likninga viser ein høgare inntekt enn det som er riktig.

Omsynet til skattytarane taler i mot regelen om at skattyter ikkje kan krevje at klage over likninga blir handsama. Klagerett på likninga er ein sentral garanti for skattyter sin rettstrygging, og departementet ser det som prinsipielt lite heldig at bortfall av ein prosessuell rett blir brukt som sanksjon. Sjølv om skattyter sin opplysningsplikt overfor likningsstyresmaktene er grunnleggjande og viktig, er inngrep i skattyter sin rett til å få handsama ei klage over likninga etter departementet sin oppfatning ikkje eit egna verkemiddel ved brot på denne plikten. Reglane i likningslova

§ 9-2 nr. 7 om tap av klagerett, har heller ingen parallell i forvaltningsloven.

Departementet har ved vurderinga også lagt vekt på at skattytarar som ikkje leverer pliktige oppgåver og ellers ikkje oppfyller opplysningsplikta si, vil kunne bli likna etter skjønn og få tilleggsskatt etter reglane som gjeld for det.

Departementet føreslår derfor etter ei samla vurdering å oppheve likningslova § 9-2 nr. 7.

Departementet meiner vidare at det ikkje skal vere vilkår for klageretten. Departementet har lagt vekt på at det vil vere i skattytar sin interesse å levere tidligare manglande oppgåver og ellers bidra til å gi opplysningar om eigne inntekter og formuesforhold for å gjere det sannsynleg at det påklaga vedtaket ikkje er riktig.

Dette vil særleg gjelde ved skjønnslikning. Dersom skattytaren i klagen over likning som er gjort etter skjønn ikkje gir oppgåver og opplysningar som gjer det sannsynleg at likninga ikkje er riktig og samstundes godtgjør kva som er rett formue og inntekt, vil resultatet frå likningshandsaminga normalt bli ståande.

Departementet viser til forslag om oppheving av § 9-2 nr. 7 i likningslova.

## 8.7 Økonomiske og administrative følger

---

Forslaget om å innføre ein regel om tilleggsskatt med redusert sats på 10 prosent når skattytar gir feil eller ufullstendige opplysningar som seinare blir gitt utan krav av arbeidsgivar og andre tredjepartar, kan føre til noko redusert proveny frå til-

leggsskatt. Når dei nye tilleggsskattereglane nå blir praktisert etter intensjonen, vil det i fleire av dei sakene som det har vore brukt 30 prosent tilleggsskatt, ikkje bli tilleggsskatt i det heile tatt. Regelen om redusert sats med 10 prosent vil derfor bare gjelde eit fåtal saker, slik at det reduserte provenyet ikkje vil kome opp i store beløp. Regelen vil ikkje føre til administrative følgjer av tyding.

Forslaget om å oppheve regelen om at skattytar ikkje kan krevje å få sin klage handsama fører til at likningsstyresmaktane vil ha plikt til å realitetshandsame fleire saker. Dette tilseier isolert sett at forslaget vil føre til noko auka administrative kostnader for Skatteetaten. Samstundes er det slik i dag at likningsstyresmaktene må ta stilling til kva for konsekvensar det skal ha for klageretten at den som klager ikkje har oppfylt vilkåra nemnd i likningslova § 9-2 nr. 7, jf. § 9-2 nr. 8. Førsegna legg opp til ein bred skjønsmessig vurdering etter likningslova § 9-5 nr. 7. Forslaget om å oppheve førsegna om at skattytaren ikkje kan krevje sin klage over likninga handsama, inneber at denne vurderinga faller bort, noko som vil bidra til å redusere dei administrative kostnadane. Departementet antar at forslaget samla sett vil ha mindre administrative effektar.

## 8.8 Ikraftsetjing

---

Departementet foreslår at endringane trer i kraft straks og at dei får verknad frå og med likninga for inntektsåret 2011.

## 9 Arbeidsgivar si innrapportering av tilsetjings- og inntektstilhøve med meir

### 9.1 Innleiing og samandrag

Departementet legg med dette fram forslag til ei ny felles ordning for arbeidsgivarar si innrapportering av tilsetjings- og inntektstilhøve m.m. til Skatteetaten, Arbeids- og velferdsetaten (NAV) og Statistisk sentralbyrå (SSB). Forslaget er i andre samanhengar omtalt som EDAG (Elektronisk dialog med arbeidsgivarar). Føremålet med forslaget er i første rekkje å forenkle arbeidsgivar si innrapportering av opplysningar om tilsetjings- og inntektstilhøve ved at arbeidsgivar ikkje skal vere nøydd til å gjenta rapportering av opplysningar som allereie er gitt. Forslaget vil òg medverke til auka effektivitet og betre oppgåveløysing i etatane og betre tenester frå det offentlege. Det blir foreslått at ordninga skal regulerast ved ei særskild lov som vil gjere regelverket lett tilgjengeleg for arbeidsgivarar og inntektsmottakarar.

I dag rapporterer arbeidsgivarar til dels dei same opplysningane om tilsetjingar, løn og skatte- trekk til Skatteetaten, NAV og Statistisk sentralbyrå. Denne rapporteringa skjer til fleire ulike tidspunkt. Forslag til ny ordning inneber at fleire av dei oppgåver og skjema som i dag blir levert, erstattast av ei ny felles innrapporteringsordning der arbeidsgivar minst ein gong per måned rapporterer lønsopplysningar osb. om kvar einskild tilsett. Dagens betalingsfristar for forskotstrekk og arbeidsgivaravgift vil bli vidareført.

Den same krinsen som i dag er pliktig til å rapportere eller gi oppgåver til ein eller fleire av etatane, skal vere pliktig til å innrapportere etter ny ordning. Opplysningane som skal leverast inn, er søkt harmonisert mellom etatane utan at det i prinsippet blir gjort endringar i kva for opplysningar som skal rapporterast. Departementet gjer likevel merksam på at det samla omfanget av rapporteringsplikta vil bli noko større enn i dag. Dette kjem dels av at opplysningane i nokre tilfelle skal rapporterast oftare enn i dag. Dette gjeld til dømes opplysningar om forskotstrekk og arbeidsgivaravgift. Vidare skal nokre opplysningar gis om fleire personar eller av fleire arbeidsgivarar enn i

dag. Dette gjeld opplysningar til NAV og SSB, der forslaget inneber at alle arbeidsgivarar samanhangande skal rapportere opplysningar for alle tilsette. I dag er rapporteringsplikta til NAV avgrensa til behov i samband med dei tilsette sine krav til ytingar, og for SSB blir det i dag innhenta opplysningar frå eit avgrensa utval på om lag 17 000 respondentar.

For å unngå at denne utvidinga av rapporteringsplikta blir ei auka belastning for arbeidsgivarane, føreset ordninga at opplysningane i all hovudsak blir levert elektronisk, og at dei produserast av lønssystem eller andre IT-system som arbeidsgivarane nyttar. For arbeidsgivarar som ikkje nyttar slike system, blir det foreslått å gjere ein internettportal tilgjengeleg for rapportering, men det vil òg vere mogeleg å levere på papir i ein overgangsperiode.

Felles innhenting av opplysningar frå arbeidsgivarar til dei tre etatane føreset etablering av felles tenester for å vareta heilskapen i ordninga. Skattedirektoratet vil bli ansvarleg for informasjon og rettleiing overfor arbeidsgivarar, og for forvaltning av ordninga.

Forslaget inneber ei felles innsamling av innrapporterte opplysningar og vedkjem difor forholdet til personvernet og personvernlovgivinga. Departementet har søkt å vareta dette på best mogeleg vis. Det blir foreslått å utvikle ei internetteneste som skal gi kvar inntektsmottakar oversyn over dei opplysningane som er innrapportert om inntektsmottakaren. Omsynet til personvernet tilseier òg at det blir regulert og avgrensa kven som skal ha tilgang til dei innsamla opplysningane. Departementet foreslår at Skatteetaten, NAV og SSB får tilgang. Opplysningane skal berre brukast i samband med desse etatane sine lovpålagte oppgåver, og etatane må ha heimel i lov for vidare handsaming av opplysningane.

Departementet foreslår at lova trer i kraft frå den tid Kongen bestemmer. Lova bør tre i kraft frå eit årsskifte og tidligaste tidspunkt for ikraftsetjing vil vere 1. januar 2015.

## 9.2 Bakgrunn

### 9.2.1 Kort skildring av forslag til ny ordning

Forslaget inneber at arbeidsgivar rapporterer eitt sett med pliktige opplysningar om kvar enkelt tilsett minst ein gong per måned. Arbeidsgivarar som ynskjer å rapportere i samband med lønskøyring, såkalla hendingsbasert, kjem likevel til å ha høve til dette. Det er oppfyljing av opplysningsplikta som er det sentrale. Viss arbeidsgivar har fleire avlønningar per måned, kan det altså rapporterast ved kvar hending. Viss den opplysningspliktige har fleire lønssystem eller skal levere delar av opplysningane frå fleire system, vil han eller ho kunne levere frå kvart system og samla sett levere ein fullstendig leveranse utan å gå vegen om ei samanstilling.

I arbeidsgrupperapporten som var på høyring, jf. avsnitt 9.2.2 nedanfor, blei omgrepet "oppgåve" brukt om dei opplysningar som skulle leverast inn kvar måned. Departementet ser at bruk av dette omgrepet kan gi feilaktige assosiasjonar, då det som nemnt er oppfyljing av opplysningsplikta som er det sentrale. Departementet har difor valt å nytte omgrepet "opplysningar", til tider omgrepet "melding", om det som skal innrapporterast. Ei melding er altså ei samling opplysningar som den opplysningspliktige har sendt til angitt mottakssentral. For kvar inntektsmottakar skal det meldast om ein lønsperiode: dette er den perioden då retten til utbetalt hovudløn blei opptent for vedkomande inntektsmottakar.

Opplysningane/meldingane blir sendt til ein database via ein mottakssentral. Det er no planlagt å nytte Altinn som mottakssentral. Opplysningane er meint å dekkje det mest vesentlege av etatanes behov for opplysningar på området, og arbeidsgivar skal ikkje vere nøydd til å gjenta rapportering av informasjon som allereie er gitt. Opplysningane vil difor erstatte fleire av dei oppgåver og skjema arbeidsgivar i dag må levere, inkludert løns- og trekkoppgåva (LTO), terminoppgåve for arbeidsgivaravgift og forskotstrekk, årsoppgåva for arbeidsgivaravgift/følgjeskriv til LTO, melding til Arbeidsgivar- og arbeidstakarregistret, skjema for inntekts- og skatteopplysningar til NAV og opplysningar til bruk for SSB sitt arbeid med å utarbeide lønsstatistikkar.

Viss arbeidsgivar avdekkjer feil eller manglar i ei melding som er gitt ved ein tidlegare oppgjersdato, skal dette korrigerast ved å levere ei ny melding. Dette kan gjerast ved å annullere den feilaktige meldinga og levere ei ny fullstendig melding for vedkomande oppgjersdato. Arbeidsgivar vil òg

ha høve til å levere ei supplerande melding utan at tidlegare melding for vedkomande dato blir annullert. Ei slik melding vil kunne definere nye betalingskrav for arbeidsgivar.

Ordninga føreset at opplysningane i all hovudsak blir levert elektronisk, og at dei blir produsert av fagsystem på løns- og personalområdet som arbeidsgivarane nyttar. I rapporten visast det til at det meste av løninga i Noreg allereie skjer gjennom slike system. Til dømes er meir enn 97 prosent av løns- og trekkoppgåvene som Skatteetaten mottek, produsert i denne typen fagsystem. Arbeidsgivarar som ikkje nyttar slike system, vil kunne nytte ei internetbasert teneste, men det vil òg vere eit avgrensa høve til å levere på papir i ein overgangsperiode.

### 9.2.2 Bakgrunn for lovforslaget

Forenkling for næringslivet er eit prioritert område, og regjeringa legg mykje vekt på å redusere næringslivets administrative bærer. Ein vesentleg del av næringslivets administrative kostnader er bunde til rolla dei har som arbeidsgivarar. I dag blir mykje av dei same opplysningane gitt til ulike offentlege instansar. Informasjonen gis til ulik tid, på ulikt detaljnivå og med ulik form for tilbakemelding til arbeidsgivarar og lønstakarar. Samstundes er mykje kommunikasjon framleis papirbasert. Ei utgreiing gjort av Brønnøysundregistra for Nærings- og handelsdepartementet i 2008 indikerer at det kan vere eit stort potensial i betre og meir samordna løysingar på dette området.

For å sjå på høva for ei ny felles ordning for kommunikasjon mellom arbeidsgivar og offentlege myndigheiter, blei ein førestudie innleia i 2009. Førestudien resulterte i ein rapport 19. november 2009, som blei gjort offentleg tilgjengeleg. Kommentaranne til rapporten var gjennomgåande positive, og førestudien og kommentaranne har danna grunnlag for det vidare arbeidet.

Førestudien blei i 2010 følgd opp av eit føreprosjekt, sjå omtale i Finansdepartementet sin Prop. 1 S (2009-2010) side 81 og Finansdepartementet sin Prop. 1 S (2010-2011) side 82. Arbeidsgruppa i føreprosjektet har bestått av deltakarar frå Skatteetaten, NAV og SSB. I tillegg har Brønnøysundregistra vore involvert i arbeidet. Føreprosjektet er gjennomført i tråd med regjeringa sin politikk for vidareutvikling av offentleg sektor, blant anna målsetjinga om forenkling av næringslivet sine kostnader bunde til kommunikasjon med det offentlege, og målsetjinga om at forvaltninga skal utnytte elektroniske kanalar for å

oppnå betre kommunikasjon med borgarane. I tillegg til førestudierrapporten har erfaringar frå Danmark, som innførde ei liknande ordning i 2008, vore eit viktig grunnlag for arbeidsgruppa. Føreprosjektet resulterte i ein arbeidsgrupperapport som omhandlar forslag til ei ny ordning med utgangspunkt i skissa frå førestudien, forslag til naudsynte regelendringar og ei førebels vurdering av samfunnsmessige og administrative konsekvensar.

### 9.2.3 Høyring

Departementet sendte 4. mars 2011 den ovannemnde arbeidsgrupperapporten på høyring. Høyringsfristen var 4. juni 2011. Adressatane for høyringa var:

- Departementa
- Brønnøysundregistra
- Datatilsynet
- Direktoratet for økonomistyring (DFØ)
- Statens innkrevingssentral
- Statens Lånekasse
- Statens Pensjonskasse
- De Selvstendige Kommunale Pensjonskasser
- Akademikerne
- Arbeidsgiverforeningen Spekter
- Bedriftsforbundet
- Den norske advokatforening
- Den norske Revisorforening
- Finansnæringenes Fellesorganisasjon (FNO)
- Fiskebåtredernes Forbund
- HSH
- Kommunenes sentralforbund (KS)
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)
- Norges Bondelag
- Norges Fiskarlag
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund (NKK)
- Norges kommunerevisorforbund
- Norges Rederiforbund
- Norsk Bonde- og Småbrukarlag
- Norske Pensjonskassers Forening
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Skattebetalerforeningen
- Småbedriftsforbundet
- Unio
- Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund (YS)
- Økonomiforbundet
- dB Kompetanse AS
- Adonis AS
- UNIT4 AGRESSO
- Agrodata
- as DAL PersonalStøtteSystem
- EG Norge AS
- BAS Consult AS
- Blugarden AS
- Cantor AS
- Daldata
- DI Systemer AS
- Easy Regn AS
- Lindbak DATA
- Hogia Lønn AS
- Jæren Regnskap Taxi AS
- Axdata Norge AS
- Lexi as
- Lodo Regnskap
- Logit Gruppen
- Maestro Soft AS
- Mamut ASA
- ADATO AS
- Onsoft Computer Systems AS
- Huldt & Lillevik - Aditro AS
- Visma
- SAP Norge AS
- Tripletex AS
- Uni Micro AS
- ADG AS
- XLEDGER AS
- Alfa Omega AS

Følgjande instansar har realitetsmerknader:

- Arbeidsdepartementet
- Arbeids- og velferdsdirektoratet
- Arbeidsgiverforeningen Spekter
- Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet
- Brønnøysundregistra
- Datatilsynet
- Den norske Revisorforening
- Direktoratet for økonomistyring (DØ)
- Finansnæringenes Fellesorganisasjon
- Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet
- HSH
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kemneren i Bergen
- Kunnskapsdepartementet
- Kystverket
- Landsorganisasjonen i Norge
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
- Norges Bondelag
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund
- Norges kommunerevisorforbund
- Norges Rederiforbund
- Nærings- og handelsdepartementet

- Næringslivets Hovedorganisasjon
- Post- og teletilsynet
- Riksarkivaren
- SAP Norge AS
- Skattebetalerforeningen
- Statens innkrevingsentral
- Statens Pensjonskasse

Følgjande instansar har uttala at dei ikkje har realitetsmerknader:

- Fiskeri- og kystdepartementet
- Helse- og omsorgsdepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Miljøverndepartementet
- Norske Pensjonskassers forening
- Samferdselsdepartementet
- Utanriksdepartementet

Fleirtalet av høyringsinstansane som har gitt realitetsutsegn, er positive til forslaget.

*Brønnøysundregistra* framhevar at det lenge har vore etterlyst forenklingar i samband med økonomiske data og gjenbruk av data frå eksisterande datakjelder. *NARF* har særleg påpeika at dei ser særst positivt på dei praktiske konsekvensane ordninga får for levering av lønsrelatert informasjon til offentlege etatar. Dei uttaler vidare:

”Dette innebærer etter hva vi kan se vesentlige forenklinger, og vi anbefaler derfor sterkt at utviklingen av EDAG iverksettes.”

*HSH* har òg vist til moglege verknader for lønstakarane og myndighetene, og uttaler blant anna:

”HSH setter pris på at sentrale myndigheter og forvaltningsorgan er opptatt av å bedre løsningsene på rapporteringsområdet for arbeidsgivere overfor offentlige forvaltningsorganer. Vi synes det er særlig positivt at formålet med rapporten har vært å legge et beslutningsgrunnlag for innføring av forenklinger i arbeidsgivers rapporteringskrav, å bedre tjenestene og skape bedre personvern for lønnstakere, samt å skape bedre effektivitet, oppgaveløsning og redusert ressursbruk hos myndighetene.”

## 9.3 Utanlandsk rett

### 9.3.1 Innleiing

Fleire land har dei siste åra etablert ordningar der arbeidsgivar kvar månad eller oftare gir informasjon til myndighetene om løn og trekk for den einkilde lønstakar. Nederland har hatt ei lik-

nande ordning frå 1. januar 2006. Danmark innførte på si side ei slik ordning frå 1. januar 2008 kalla eIndkomst. Ungarn og Estland har òg nyleg etablert liknande ordningar.

I Sverige blei det levert ei særskild utgreiing 20. april 2011 om månadleg innrapportering av løn og skattetrekk på lønnstakarnivå, jf. *Månadsoppgifter – snabbt og enkelt* (SOU 2011:40). I korte trekk blir det foreslått at oppgåve over inntekt og skattetrekk leverast kvar månad, og at årleg kontrolloppgåve (kontrolloppgiften) fell bort. Vidare blir det foreslått at oppgåva i hovudsak skal leverast elektronisk. Lovendringane er foreslått å tre i kraft 1. januar 2013.

Departementet vil nedanfor gjere nærare greie for den danske ordninga, då denne har fleire fellestrekk med det norske forslaget.

### 9.3.2 Danmark

I Danmark følgjer det av Lov nr. 403 av 8. mai 2006 om et indkomstregister at arbeidsgivar månadleg skal rapportere om inntektstilhøve og arbeidsomfang på lønstakarnivå til eit felles inntektsregister. Lova tro i kraft frå 1. januar 2008.

Lova har som føremål å sørje for at dei same opplysningane blir lagt til grunn for både skattlegging og for rett til inntektsavhengige ytingar frå stat og kommune. Vidare har lova som føremål å medverke til forenkling og unngå ekstra belastning for arbeidsgivarane ved at opplysningane berre skal gis éin gong til det oppretta inntektsregisteret. I bakgrunnen for lovforslaget er det dessutan lagt til grunn at offentlege myndigheter sine kontrollhøve blir forbetra som følge av auka tilgang til oppdaterte inntektsopplysningar.

Drifta av registret blir administrert av told- og skatteforvaltningen, som òg er dataansvarleg for registret, jf. lova sin § 7.

Kven som er rapporteringspliktige til registret, og kva for opplysningar som skal gis, følgjer av lova sin § 3. Føresegna er utforma som ei tilvingsføresegn, og det er vist til ei rekkje føresegner i anna lovgiving som får noko å seie for plikta. I korte trekk skal det kvar månad for den einkilde tilsette rapporterast opplysningar om løn og trekk og andre opplysningar som tidlegare blei gitt på den årlege kontrolloppgåva (COR).

I samsvar med lova sin § 4 skal opplysningane gis seinast den 10. i månaden etter ”udløbet af den kalendermåned, opplysningene vedrører”. Verksemdene kan likevel velje å utføre hyppigare rapportering, til dømes i tilhøve då løn blir utbetalt kvar veke eller kvar 14. dag. Opplysningane kan leverast både elektronisk og i papirformat, jf. lova

sin § 4 femte ledd. (Men røymsler viser at dei aller fleste arbeidsgivarar vèl å levere opplysningane elektronisk.)

Etter lova sin § 6 har både arbeidsgivar og arbeidstakar elektronisk tilgang til opplysningane som er innrapportert. Arbeidstakar har tilgang til opplysningar om egne tilhøve, medan arbeidsgivar har tilgang til dei opplysningar som vedkomande sjølv har gitt til registret.

Kommunale og statlege etatar sin tilgang til opplysningane i registret er regulert i lova sin § 7. Det blir stilt krav om heimel i medhald av anna lovgiving for at tilgang kan gis. Den einskilde etat får dessutan berre tilgang til opplysningar som er relevante og naudsynte.

## 9.4 Regulering i éi lov eller allereie eksisterande regelverk

### 9.4.1 Eksisterande lovstruktur

Etter gjeldande lovgiving er dei ulike reglane om arbeidsgivar si opplysningsplikt om løns- og tilsetjingstilhøve som er tenkt å bli erstatta med den nye ordninga, spreidd på fleire ulike lover med tilhøyrande forskrifter. Her gis det eit kortfatta oversyn over regelverket. Ei nærare gjennomgåing av gjeldande rett følgjer i samband med utgreiinga for dei aktuelle emna i avsnitt 9.6 til 9.11.

På skatteområdet gir arbeidsgivarar i dag ei rekkje opplysningar som grunnlag for fastsetjing og innkrevjing av skattar og avgifter. Opplysningane gis på ulike skjema, og rapporteringa blir regulert av fleire lover, der dei viktigaste er skattebetalingslova, likningslova og folketrygdlova.

På arbeids- og velferdsetatens område rapporterer arbeidsgivar kontinuerleg til Arbeidstakar- og arbeidsgivarregistret (Aa-registret) i samsvar med folketrygdlova. Ved krav om ei yting frå folketrygda, innhentar NAV opplysningar om inntekt, skatt og tilsetjingstilhøve frå arbeidsgivar på særskild skjema, jf. folketrygdlova § 21-4 følgjande.

Opplysningar som SSB innhentar til statistikkføremål, er regulert i statistikklova med tilhøyrande forskrift.

### 9.4.2 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

I arbeidsgrupperapporten blei det gjort greie for to moglege lovtekniske løysingar for rettsleg regulering av ordninga, høvesvis ei eiga lov og regulering gjennom det eksisterande lovverket på området.

Regulering gjennom det eksisterande lovverket blei vurdert som mindre aktuelt. Det blei påpeika at ei slik regulering vil gjere det utfordrande å gi klare reglar blant anna om kven som skal omfattast av plikta til å levere opplysningar, og at det blir vanskeleg å få oversyn over reglane. Ei felles forskrift som har forankring i dei aktuelle lovene på området, blei òg vurdert som lite føremålstenleg.

Det blei vist til at ei eiga lov gjer det moglege å samle sentrale føresegnar på éin stad. Det blei lagt til grunn at dette vil medverke til at regelverket blir lettare tilgjengeleg og auke forståinga for ordninga både blant arbeidsgivarar og inntektsmottakarar. Det blei dessutan framheva at eiga lov gjer det moglege å tydeliggjere korleis opplysningane blir behandla ut i frå personvern- og rettstryggleiksprinsipp. På denne bakgrunnen blei det foreslått at det bør vedtakast ei eiga lov.

### 9.4.3 Høyringsinstansane sine synspunkt

*NHO* støttar forslaget om å regulere ordninga ved eiga lov og uttaler følgjande om dette:

”Vi er enige at EDAG bør reguleres gjennom egen lov (...). På denne måten blir det enklast å finne frem til en samlet oversikt over oppgavepliktene til enhver tid.”

*Brønnøysundregistra* støttar òg forslaget om ei eiga lov og meiner at dette samla sett er ei god løysing.

Ingen av høyringsinstansane verkar å ha direkte motførestellingar til at føresegnene samlast i éi lov, men nokre er litt meir kritiske til forslaget.

*Revisorforeningen* støttar forslaget om eiga lov under noko tvil. Dei peiker på at ei eiga lov vil vere føremålstenleg for å regulere og avgrense dei einskilde etatar sin tilgang og inntektsmottakarane sin innsynsrett til opplysningane i registret.

*NARF* stiller på si side spørsmål ved om ei eiga lov vil gi best rettleiing overfor arbeidsgivarar og inntektsmottakarar. Dei peiker på at ei klar utfordring er å gjere lova kjend, og reknar med at det kan vere meir føremålstenleg å plassere føresegnene anten i skattebetalingslova eller i skattebetalingsforskrifta. På bakgrunn av at lova kan tenkjast å få eit utvida omfang på sikt, støttar dei likevel forslaget om eiga lov.

*Justisdepartementet* uttaler at det verkar meir føremålstenleg å innarbeide dei nye lovføresegnene i gjeldande regelverk framfor at det blir vedteke ei eiga lov.

*Skattebetalerforeningen* uttaler følgjande om spørsmålet:

”Det er lett å se at det er mer oversiktlig med en egen lov hvis man kun ser på rapporteringsplikten. På den annen side vil en egen EDAG-lov innebære en ytterligere tilvekst til et allerede uoversiktlig lov- og forskriftsarbeide på lønnsområdet.(...)En egen EDAG-lov vil dessuten innebære enkelte til dels parallelle bestemmelser som regulerer samme forhold, noe som kan skape problemer ved praktiseringen.”

#### 9.4.4 Vurderingar og forslag frå departementet

Ved vurdering av kva for alternativ som bør veljast, har departementet blant anna lagt vekt på at regelverket skal bli mest mogeleg forståeleg og lett tilgjengeleg for arbeidsgivarar og inntektsmottakarar.

Å innarbeide dei nye føresegnene i eksisterande regelverk vil etter departementet sitt syn kunne leie til spreidde føresegner og eit fragmentarisk lovverk. Departementet meiner òg at nokre av føresegnene, blant anna tilgangsføresegna og føresegn om forvaltninga av fellestestene, ikkje er direkte eigna i det eksisterande lovverket på området.

På bakgrunn av at det no blir foreslått éi felles innrapporteringsløyseing på området, meiner departementet det vil vere ein klar fordel for arbeidsgivarar og inntektsmottakarar om denne rapporteringsplikta blir samla i ei eiga lov. Omsynet til å få eit tilgjengeleg og praktiserbart regelverk talar for ei slik løyseing.

Fleire etatar vil dessutan kunne ha behov for opplysningane på sikt, og lova vil, som NARF poengterer, difor kunne få eit utvida omfang. Det talar etter departementet sitt syn for at ordninga blir forankra i ei eiga lov. Departementet viser òg til at ein i Danmark har valt ei slik løyseing.

På denne bakgrunnen foreslår departementet at ordninga blir heimla i ei ny lov om arbeidsgivar si innrapportering av tilsetjings- og inntektsstilhøve med meir.

Departementet ynskjer å knyte ein særleg merknad til namn på lova. Som nemnt blei ordninga omtalt som EDAG i arbeidsgrupperapporten. EDAG blei òg foreslått som namn på lova. Men fleire av høyringsinstansane har kommentert at dette ikkje er eit passande namn på lova, og at det er eit typisk prosjektord. Departementet sluttar seg til dette og foreslår at lova får tittelen

”lov om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer” med korttittel ”a-opplysningsloven”. Etter departementet si vurdering vil denne tittelen vere skildrande for kva lova skal regulere.

## 9.5 Behovet for ein føremålsparagraf i lova

### 9.5.1 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

I arbeidsgrupperapporten blei det foreslått at lova får ei føremålsføresegn. Det blei vist til at ei føremålsføresegn kjem til å ha ein viktig funksjon for å vareta rettstryggleik og personvern. Arbeidsgruppa framheva at ei føremålsføresegn blant anna vil ha til føremål å definere kva som er lovleg og legitim bruk av opplysningane, og verne mot bruk av opplysningane til motstridande føremål.

I rapporten blei det vidare uttala at føremålsføresegna måtte sjåast i samheng med forslaget til tilgangsføresegna i § 8. Det blei foreslått at etatar som har tilgang til å innhente opplysningar etter § 8, berre kan bruke opplysningane i samsvar med lova sitt føremål. Arbeidsgruppa foreslo følgjande føremålsføresegn:

Denne lov skal fremme effektiv innsamling og bruk av opplysninger om enkeltpersoners inntekts- og arbeidsforhold og skattetrekkopplysninger, når det gjelder

- utligning av skatt etter skatte- og avgiftslovgivingen,
- beregning av trygdeavgift og arbeidsgiveravgift etter folketrygdlovgivingen,
- beregning av korttidsytelser etter folketrygdlovgivingen,
- vedlikehold av arbeidstakerregisteret i henhold til folketrygdlovgivingen og
- produksjon av statistikk etter statistikklovgivingen.

### 9.5.2 Høyringsinstansane sine synspunkt

*NHO* støttar arbeidsgruppa sitt forslag om behovet for ei eiga føremålsføresegn, og at føremålsføresegnene angir kva for område ordninga skal dekkje.

*NARF* meiner at føremålsføresegna og tilgangsføresegna må kunne gjerast meir dynamisk og uttaler:

”Etter vårt skjønn kan hjemmel om tilgang til EDAG-opplysninger gjøres mer dynamisk ved ikke å begrense formålsparagrafen slik som



foreslått, og vidare unngå å nevne hvilke etater som skal ha tilgang. Loven vil imøtekomme andre samordningsbehov dersom de to hjemlene i stedet viser til at tilgang kun kan opnås dersom berørt etat mv. har hjemmel i eller i medhold av lov til å hente relevant lønnsinformasjon fra EDAG-databasen. Lovgiver kan i så fall avgjøre i hvilke tilfeller informasjon skal kunne hentes fra EDAG, uten at EDAG-loven må endres hver gang. Det må være et mål at alle etater som etterspør lønnsinformasjon på sikt henter dette fra EDAG-databasen.”

*LO* uttaler at tilgangen tariffpartane har til lønsstatistikk må speglast i lovforslaget og foreslår tillegget ”, likestillingslovgivingen og for tariffpartene” til slutt i bokstav e.

*Arbeidsdepartementet* meiner ordlyden i føremålsføreseigna må endrast slik at langtidsyttingane òg femnast av føremålet. *Arbeidsdepartementet* uttaler:

”bokstav c synes å innskrenke anvendelsen uten særskilt begrunnelse. Ved å begrense formålet til beregning av ”korttidstelsler”, utelukkes det anvendelse av opplysningane om vilkårsprøving knyttet til langtidsytelsler, som bl.a. uføreytelser.”

*Arbeidsdepartementet* viser vidare til at korrekt nemning i bokstav d er arbeidsgivar- og arbeidstakarregistret.

*Arbeids- og velferdsdirektoratet* meiner at ordlyden bør endrast til:

”c. behandling av inntektsavhengige ytelsler som forvaltes av arbeids- og velferdsetaten.”

Dei uttaler at bruk av nemninga ”behandling av inntektsavhengige ytelsler” i forslag til endring av ordlyden synast å omfatte bruk av opplysningane til kontrollføremål. I likskap med *Arbeidsdepartementet* meiner dei at ordlyden i § 1 bokstav c òg må omfatte langtidsyttingar, og dei viser til at:

”For ny uføretrygd skal trygden avkortet i forhold til inntekter ved siden av. For at det ikke skal bli en for stor avkorting i ettertid for motakeren av uføreytelsen, så er det foreslått at EDAG-opplysningar kan benyttes til å avkorte inntekter. Ftrl. § 21-4 dekkar dette siden dette blir en del av reglene for avkorting i ftrl.”

### 9.5.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet held ved lag forslaget i arbeidsgrupperapporten om ei eiga føremålsføreseign. Etter departementet si vurdering vil ei føremålsføreseign kunne synleggjere rammene for lova. Men departementet er samd med NARF i at føremålsføreseigna må kunne gjerast meir dynamisk. På denne bakgrunnen foreslår departementet at føremålsføreseigna blir forenkla, då forslaget i arbeidsgrupperapporten kunne verke noko omstendeleg.

Departementet foreslår at det kortfatta angis at lova skal leggje til rette for at arbeidsgivarar effektivt kan oppfylle sine plikter til å gi opplysningar om inntekts- og tilsetjingstilhøve. Det foreslått vidare slått fast at offentlege etatar skal gis tilgang til dei innrapporterte opplysningane. Etter departementet si vurdering er det ikkje naudsynt at føremålsføreseigna angir detaljert kva som er lovleg bruk av opplysningane. Som *Arbeidsdepartementet* til dels påpeiker, vil ei slik detaljert føremålsføreseign kunne leie til utilsikta avgrensingar i bruken av opplysningane. I tillegg vurderer departementet det som ei unauddsynleg presisering, då det er angitt i tilgangsføreseigna at etatar som skal ha tilgang, må ha heimel i anna lovgiving for handsaming av opplysningane. Dette vil etter departementet sitt syn i tilstrekkeleg grad vareta omsynet til at opplysningane ikkje blir misbrukt.

Når det gjeld utsegna til *LO* om tilgang til lønsstatistikk og *Arbeidsdepartementet* og *Arbeids- og velferdsdirektoratet* sine kommentarar om bruk av omgrepet ”korttidstelsler”, vedkjem dette spørsmål om kva for opplysningar etatane skal ha tilgang til, og til kva for føremål opplysningane kan nyttast. Dette er difor nærare omtalt i kapitlet om tilgang.

Etter dette foreslår departementet at formålsparagrafen skal lyde:

Formålet med denne loven er å legge til rette for at arbeidsgivere mv. effektivt kan oppfylle sine plikter til å gi opplysningar om enkeltpersoners (inntektsmottakeres) inntekts- og arbeidsforhold og skattetrekkopplysningar, og å gi offentlege etatar tilgang til opplysningane innrapportert fra arbeidsgiver.

Det blir vist til forslag til § 1 i forslag til a-opplysningslova.

## 9.6 Ansvar for fellestenester, handsamingsansvar osv.

### 9.6.1 Innleiing

Oppgåva med rettleiing og oppfølging av arbeidsgivarar er i dag fordelt på alle aktuelle etatar. Opprettinga av ei felles, tverretatleg innrapporteringsordning reiser følgjeleg spørsmålet om kven som skal ha ansvaret for naudsynte fellestenester. Nedanfor drøftast dette spørsmålet og spørsmålet om handsamingsansvar etter personopplysningslova.

### 9.6.2 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

I arbeidsgrupperapporten blei det foreslått å opprette ei felles eining som blant anna skal ha ansvaret for informasjon og rettleiing overfor arbeidsgivarar og forvaltning av ordninga. Det blei foreslått at ansvaret for desse fellestenestene blei lagt hjå Skattedirektoratet, då Skattedirektoratet blei vurdert som den største brukaren av dei opplysningane ordninga omfattar.

Varetakinga av fellestenestene vil i nokre tilhøve gjere det naudsynt å handsame personopplysningar. Arbeidsgruppa meinte det er mest føremålstenleg at det er det same rettslege grunnlaget som ligg til grunn for handsaming av personopplysningar ved varetaking av fellestenestene. Arbeidsgruppa rådde difor til at Skattedirektoratet blei handsamingsansvarleg for den handsaminga av personopplysningar som skjer ved varetakinga av fellestenestene. Det blei presisert at berre dei sakshandsamarane som arbeider med fellestenestene, skal ha tilgang til slike opplysningar, og tilgangen skal vere avgrensa til det som er naudsynt for å utføre pålagde oppgåver.

### 9.6.3 Høyringsinstansane sine merknader

*Norges Kemner- og kommuneøkonomers forbund* uttaler at dei ”imøteser å få vere med på å utrede nærmere hvordan fellesfunksjonen bør realiseres, og hvordan den skal spille sammen med bl.a. den kommunale skatteoppkreveren”. Vidare uttaler dei at det er naudsynt med ein konsekvensanalyse for skatteoppkrevjarane.

*Datatilsynet* har kommentert arbeidsgruppa sitt forslag om handsamingsansvar og uttaler følgjande:

”Bruk av flere behandlingsansvarlige i en og samme løsning, hvor grensedragningen mellom de ansvarlige er flytende og avhengig av om informasjon er uthentet eller ikke, er uhel-

dig. Videre kan det virke noe underlig å gi Skattedirektoratet behandlingsansvar for opplysninger de ikke har behov for selv, noe som kan være tilfellet der de samler inn opplysninger for andre etater.”

*Datatilsynet* uttaler vidare at ein praksis der Skattedirektoratet blir datahandsamar for dei andre partane, samsvarar med tilsynet sin tidlegare praksis.

### 9.6.4 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet sluttar seg til forslaget i arbeidsgrupperapporten om at det blir oppretta ei felles eining som blant anna skal ha ansvaret for informasjon og rettleiing overfor arbeidsgivarar, og at ansvaret for desse fellestenestene blir lagt hjå Skattedirektoratet som største brukar. Etter departementet si vurdering vil det ikkje vere føremålstenleg å fordele ansvaret mellom dei involverte etatane eller opprette eit nytt sjølvstendig forvaltingsorgan.

Departementet er likevel einig i Norges Kemner- og kommuneøkonomers forbund om at det er naudsynt med ei utgreiing om kva for følgjer ordninga vil ha for skatteoppkrevjarane. Departementet har difor bedt Skattedirektoratet greie ut dette nærare. Dette arbeidet går for seg nå.

Det blir vist til forslag til § 6 første ledd i forslag til a-opplysningslova.

Når det gjeld forslaget om at Skattedirektoratet blir handsamingsansvarleg for personopplysningar som handsamast i samband med varetaking av fellestenester, ser departementet at det på bakgrunn av *Datatilsynet* sine merknader kan vere behov for nokre presiseringar.

Personopplysningslova § 8 set som eit grunnleggande vilkår for lovleg handsaming av personopplysningar at det finst eit dekkjande handsamingsgrunnlag. Dette inneber som hovudregel at det må finnast samtykke til handsaming frå den registrerte, eller at den handsamingsansvarlege har lovheimel for handsaminga. Som *Datatilsynet* påpeiker, får Skattedirektoratet etter forslaget i arbeidsgrupperapporten både handsamingsansvar for personopplysningar bunde til fellestenester og handsamingsansvar for opplysningar som blir henta ut av basen til bruk for oppgaveløysinga i etaten. Slik departementet ser det, vil varetaking av fellestenestene likevel vere eit sjølvstendig føremål som må haldast åtskild frå det å gjennomføre pålagde oppgåver etter til dømes likningslova. Direktoratet sin tilgang til å handsame opp-

lysningane går dessutan ikkje lenger enn det som er naudsynt for å utføre oppgåver i samband med fellestenestene, og for å sikre personvernet er det berre sakshandsamarar som arbeider med fellestenestene, som skal ha tilgang til slike opplysningar.

Departementet er ikkje samd i forslaget til Datatilsynet om at Skattedirektoratet berre gjerast til datahandsamar på vegner av dei etatane som har heimel for innhenting og handsaming av opplysningane, og vurderer forslaget som mindre føremålstenleg. Eit slikt forslag føreset datahandsamingsavtaler mellom Skattedirektoratet som datahandsamar og kvar etat som handsamingsansvarleg. Viss andre etatar seinare skulle få tilgang til opplysningane i basen, kjem det til å bli krevjande å administrere slike avtalar. Det kjem òg til å bli utfordrande å få til samordning når ulike etatar formelt står som handsamingsansvarleg.

På bakgrunn av det ovannemnde, sluttar departementet seg til forslaget i arbeidsgruppe-rapporten om at Skattedirektoratet blir handsamingsansvarleg for personopplysningar som handsamast i samband med varetaking av fellestenestene. Det blir vist til forslag til § 6 andre ledd i forslag til a-opplysningslova.

## **9.7 Kven som skal levere opplysningar**

### **9.7.1 Gjeldande rett**

#### *Skatteområdet*

Kven som er rapporteringspliktige når det gjeld tilsetjingar, løn og trekk etter gjeldande regelverk på skatteområdet, blir regulert av ulike føresegner i skattebetalingslova, folketrygdlova og likningslova.

Etter skattebetalingslova § 5-11 første ledd pliktar arbeidsgivar og selskap osb. som er trekkpliktig i samsvar med skattebetalingslova § 5-4 andre og tredje ledd å levere terminoppgåve over forskotstrekket. Kven som skal sjåast som arbeidsgivar etter føresegna, er nærare definert i skattebetalingslova § 4-1 første ledd bokstav c, som angir at arbeidsgivar er ”den som selv eller ved fullmektig utbetaler lønn eller annen godtgjørelse eller ytelse som det skal foretas forskuddstrekk eller utleggstrekk i”. Det avgjerande er altså om den konkrete ytinga etter sin art skal vere emne for forskotstrekk eller utleggstrekk, og det blir ikkje stilt krav om at det finst eit tilsetjings-tilhøve eller liknande.

I samsvar med folketrygdlova § 24-3 første ledd skal arbeidsgivar levere oppgåve over

utrekna arbeidsgivaravgift saman med og samstundes som oppgåve over utført forskotstrekk etter skattebetalingslova § 5-11 første ledd. Viss ei bedrift har undereiningar, skal det likevel berre leverast terminoppgåve på den juridiske eininga sitt organisasjonsnummer. Bedrifta skal altså levere éi oppgåve som inneheld opplysningar om heile den juridiske eininga, inkludert alle undereiningane. Bedrifter som driv blanda verksemd, men som har eit klart rekneskapsmessig skilje mellom dei ulike verksemdene, jf. avgiftsvedtaket § 4 tredje ledd og § 5 andre ledd, må levere to (eller fleire) oppgåver per termin. I desse tilhøva skal det altså leverast fleire terminoppgåver per juridiske eining, jf. Skattedirektoratet si melding nr. 3 2011 pkt. 8.1. Etter utgangen av kalenderåret skal arbeidsgivar samstundes gi oppgåve (årsoppgåve) over grunnlaget for utrekninga av arbeidsgivaravgift etter folketrygdlova § 24-3 første ledd, jf. folketrygdlova § 24-3 andre ledd. Arbeidsgivaromgrepet følgjer definisjonen i skattebetalingslova § 4-1.

Plikta til å rapportere løn er regulert i likningslova § 6-2, som slår fast at den som sjølv eller gjennom andre har utbetalt eller utført fordel som nemnd i føresegna, uoppmoda skal levere oppgåve. Kven i bedrifta som etter føresegna har oppgåveplikta, er nærare definert i likningslova § 6-14 andre ledd.

#### *Arbeids- og velferdsområdet*

Etter folketrygdlova § 25-1 første ledd pliktar den som er arbeidsgivar eller oppdragsgivar, å registrere seg i arbeidsgivarregistret. Det skal òg meldast til arbeidstakarregistret om inntak av arbeidstakar og om opphøyr av et arbeidstilhøve, jf. folketrygdlova § 25-1 andre ledd. I forskrift 18. august 2008 nr 942 om arbeidsgiver- og arbeidstakarregistret § 3 nr. 1 blir det slått fast at ”arbeidsgiver er enhver som benytter seg av arbeidstaker for utførelse av arbeid mot vederlag i Norge eller på NOR- eller NIS-registrerte skip og flyttbare innretninger”. Det heiter vidare i § 3 nr. 1 andre ledd at som arbeidsgivar sjåast i alle tilhøve den som sjølv eller ved fullmektig utbetaler vederlag som det skal betalast arbeidsgivaravgift av etter folketrygdlova § 23-2.

Når det gjeld inntektsopplysningar som er naudsynte for å kontrollere om vilkåra for rett til sjukepengar er eller har vore oppfylt, er det heimla i folketrygdlova § 21-4 første ledd at det kan innhentast opplysningar frå arbeidsgivar eller tidlegare arbeidsgivar.

### Statistikkområdet

Statistikklova § 2-2 opnar for at kvar og ein kan bli pålagd opplysningsplikt anten ved forskrift eller einskildvedtak. For SSB er det difor ikkje naudsynt å avgrense eller definere omgrepet arbeidsgivar nærare. I utarbeidinga av lønsstatistikken baserer SSB seg på eit representativt utval av arbeidsgivarar i alle næringar i privat sektor. Utvalet består av 16 500 arbeidsgivarar med til saman ca. 160 000 tilsette. I offentleg sektor er det fullteljing av alle arbeidsgivarar.

### 9.7.2 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

Arbeidsgruppa foreslår at plikta til å levere opplysningar må femne om alle som i samsvar med gjeldande rett er pliktig til å rapportere opplysningar til ein eller fleire av dei aktuelle etatane om tilsetjingar, løn og trekk. Dette er fordi innrapportering i samsvar med a-opplysningslova vil kome i staden for fleire av oppgåvene som blir levert i dag. Det blei altså ikkje foreslått nokon materielle endringar.

Fordi det er vanskeleg å gi ein eigna definisjon i lova som femner alle som er rapporteringspliktige etter gjeldande rett, blei det foreslått å knyte plikta til å gi opplysningar opp mot plikta som skildrast i høvesvis likningslova, skattebetalingslova og folketrygdlova. Arbeidsgruppa sitt lovutkast § 2 er difor utforma som ei tilvisingsføresegn. I lovutkastet blir det foreslått at plikta til å gi opplysningar skal følgje av likningslova §§ 6-2 og 6-13 nr. 3, folketrygdlova §§ 24-3 første ledd og 25-1 og skattebetalingslova § 5-4. Arbeidsgruppa påpeika at ei tilvising til alle dei ovannemnde føresegnene er naudsynte for å dekkje alle som er rapporteringspliktige etter gjeldande rett. Ei tilvising til statistikklova blei likevel ikkje vurdert som naudsynt, då dei som blir pålagd å gi desse opplysningane, uansett femnast av føresegnene på skatte- og trygdeområdet.

Det blei ikkje omtalt om lova skulle komme til bruk på Svalbard.

### 9.7.3 Høyringsinstansane sine merknader

Ingen av høyringsinstansane har direkte kommentarar som knyter seg til den krinsen som blir rapporteringspliktig i samsvar med lovforslaget § 2. Norges Rederiforbund uttaler derimot at det er uklart frå kva for tidspunkt det kan bli mogeleg å utføre ei elektronisk rapportering av alle tilsette på skip, og uttaler følgjande:

”Forbundet er kjent med at det stadig skal foretas en offentlig kontroll med at arbeidstagerne har de kvalifikasjoner og sertifikater som kreves for å inneha en stilling på norske fartøyer. Slike regler er det så vidt vites ennå ikke laget utkast til, og det innebærer at det også er uklart om rapportering til maritimt AA register vil kunne foretas uavhengig av den offentlig maritime kontrollen med kvalifikasjoner og sertifikater, og hvorledes dette skal skje.”

### 9.7.4 Vurderingar og forslag frå departementet

#### 9.7.4.1 Generelt

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa si vurdering av at plikta til å levere opplysningar må femne om alle som i samsvar med gjeldande rett er pliktig til å rapportere opplysningar til ein eller fleire av dei aktuelle etatane om tilsetjingar, løn og trekk. Rapportering i samsvar med a-opplysningslova kjem til å erstatte fleire av oppgåvene som i dag blir levert på området, og det er difor avgjerande at ein ved lovreguleringa av denne plikta ikkje gjer endringar i krinsen som blir pålagd rapporteringsplikt etter gjeldande rett.

Departementet foreslår likevel å utføre ei lovteknisk justering av arbeidsgruppa sitt forslag til § 2 om kven som er opplysningspliktige etter lova. Bakgrunnen er at departementet tilrår å regulere omfanget av opplysningsplikta ved å vise til dei aktuelle rapporteringsføresegnene i anna lovgiving, jf. forslag til § 3 i lova. Dette er nærare skildra i avsnittet nedanfor. Departementet foreslår difor at kven som er opplysningspliktig etter a-opplysningslova, blir regulert ved å vise til § 3 i § 2. Departementet sitt forslag inneber at dei som er rapporteringspliktige etter føresegnene som er omtalt i forslag til § 3, er opplysningspliktige etter a-opplysningslova. Etter departementet si vurdering vil dette vere den mest føremålstenlege lovtekniske løysinga, då ein unngår at det blir vist til dei same føresegnene både i forslag til §§ 2 og 3 og at det blir unaudsynt tvil om kven som er opplysningspliktig etter lova. Departementet viser òg til at tilsvarande lovteknisk løysing er valt i Danmark, jf. Lov om et indkomstregister §§ 2 og 3. Det blir vist til forslag til § 2 i forslag til a-opplysningslova.

Når det gjeld utsegna til Norges Rederiforbund, viser departementet til at det frå 1. november 2011 gjeld endra reglar for rapportering av opplysningar om maritime arbeidstilhøve til Aaregistret, jf. forskrift 18. august 2008 nr 942 om

arbeidsgiver- og arbeidstakerregistret. Det skal meldast om tilsetjing, inkludert kva for skipsregister fartyet eller innretninga er registrert i (NOR, NIS eller utanlandsk register). Det skal òg rapporterast om kva for slags fart fartyet går i (innanriksfart, utanriksfart, turistskip eller oljeboring). Dette inneber at det er tre særskilde felt som gjeld maritime arbeidstilhøve (skipsregister, fartsområde og skipstype). Utover dette er rapporteringa etter forskriftsendringa harmonisert med det som gjeld for landbaserte arbeidsgivarar. Det nyttast no eit felles skjema for rapportering av arbeidstilhøve til Aa-registeret. Maritime arbeidsgivarar skal ikkje lenger rapportere arbeidstilhøva via Maritim offentleg kontroll, men direkte til Aa-registeret. Departementet kan difor ikkje sjå at det er behov for særlege føresegner i a-opplysningslova for den maritime næringa.

#### 9.7.4.2 Om lova kjem til bruk for arbeidsgivarar på Svalbard

Etter lov om Svalbard gjeld eigne reglar om Svalbard sitt tilhøve til Noreg. I samsvar med Svalbardlova § 2 andre ledd vil a-opplysningslova ikkje gjelde for arbeidsgivarar på Svalbard om det ikkje blir særleg fastsett.

Departementet viser til at etter dagens regelverk blir arbeidsgivarar på Svalbard omfatta av rapporteringsplikta til Aa-registeret og til SSB. Arbeidsgivarar på Svalbard er slik sett langt på veg undergitt same rapporteringsplikt som arbeidsgivarar på fastlandet. Dette kan tale for at a-opplysningslova bør kome til bruk også for arbeidsgivarar på Svalbard. Departementet fremmar likevel ikkje no forslag om slik særleg regel om bruk av a-opplysningslova på Svalbard. På bakgrunn av at spørsmålet ikkje blei omtalt i arbeidsgrupperapporten, bør det etter departementet si vurdering utredast nærare og eventuelt bli fremma på eit seinare tidspunkt.

## 9.8 Kva for opplysningar som skal rapporterast

### 9.8.1 Gjeldande rett

#### Skatteområdet

Arbeidsgivar skal levere terminoppgåve seks gongar i året. Terminoppgåva skal vise arbeidsgivar sitt samla forskotstrekk i dei to føregåande månadane, jf. skattebetalingslova § 5-11 første ledd, og samla utrekna arbeidsgivaravgift for same periode, jf. folketrygdlova § 24-3 første ledd. I samsvar

med skattebetalingslova § 5-11 andre ledd skal oppgåvene innehalde ei fordeling av forskotstrekkeket til kvar kommune. Det skal vidare skildrast kva for ordning det skal betalast arbeidsgivaravgift etter, og ein må opplyse næringskoden som bedrifta er registrert med i Einingsregistret.

Årsoppgåve for arbeidsgivaravgift skal vise samla grunnlag for arbeidsgivaravgift for året, jf. folketrygdlova §§ 23-2 og 24-3 andre ledd. Oppgåvene inneheld opplysningar om blant anna grunnlagsfordelt på kommune, refusjon og arbeidsgivar sitt bidrag til pensjonsordningar. På same skjema er følgjeskriv til løns- og trekkoppgåve, jf. Finansdepartementet si forskrift 23. desember 1988 nr. 1083 om levering av lønnsoppgåve § 7. Følgjeskrivet skal innehalde utbetalingar under grensa for oppgåveplikt og ei stadfesting frå arbeidsgivar om at innsende løns- og trekkoppgåver er korrekte og fullstendige.

Løns- og trekkoppgåva etter likningslova § 6-2 skal gi opplysningar om lønsoppgåvepliktige ytingar og summen av utført forskotstrekk i inntektsåret på personnivå. Nærare føresegner om blant anna avgrensingar i oppgåveplikta følgjer av likningslova kapittel 6 med tilhøyrande forskrifter. I tillegg følgjer det av lov 29. april 1988 nr. 21 om ferie § 10 første ledd siste punktum at feriepengegrunnlaget skal gå fram av løns- og trekkoppgåva for oppteningsåret.

#### Arbeids- og velferdsområdet

Arbeidsgivar som pliktar å sende melding til Aa-registeret etter folketrygdlova § 25-1 første ledd, skal melde om høvesvis inntak av arbeidstakar, opphør av teneste og permitteringar, jf. forskrift om arbeidsgivar- og arbeidstakarregistret § 5 nr. 2. Ved melding om inntak skal venta gjennomsnittleg arbeidstid og yrkeskode oppgis. Det skal sendast endringsmelding viss arbeidstakaren skiftar yrke, blir overført til ei anna bedrift innanfor same eining eller endrar avtalt arbeidstid. Viss ein arbeidstakar som er busett i Noreg, forlét landet i meir enn tolv månader i samband med tenesta, skal arbeidsgivaren gi særskild melding om dette.

Etter folketrygdlova § 21-4 har arbeids- og velferdsetaten rett til å innhente opplysningar som er naudsynte for å kontrollere om vilkåra for ei yting er oppfylt, har vore oppfylt i tidlegare periodar eller for å kontrollere utbetalingar frå folketrygda. Det nyttast eit eige skjema til innhenting av inntektsopplysningar hjå arbeidsgivar eller tidlegare arbeidsgivar. Opplysningane nyttast ved krav om ytingar som sjukepengar, foreldrepengar og stønad ved borns sjukdom. Inntektskjemaet trengst

for å fastslå om søkjar har rett til ytinga og for å kunne fastsetje eit korrekt grunnlag.

#### Statistikkområdet

Ved rapportering av lønsopplysningar til SSB nyttast eit eige skjema. Opplysningane til lønsstatistikken inkluderer informasjon om løns- og arbeidstilhøve bunde til kvar einskild tilsett og består av fire hovudpunkt: regulativ løn/avtalt løn, irregulære tillegg, bonusar og overtidsgodtgjering. Opplysningar frå Aa-registret er hovudkjelda til data om lønnsstakarar. Løns- og trekkoppgåveregistret utgjer eit supplement til dette.

Opplysningane kan i samsvar med statistikklova § 2-5, jf. § 3-1, berre nyttast til utarbeiding av offisiell statistikk og til statistisk bruk i forskning. Teielovnadsreglane i statistikklova § 2-4 er til hinder for at opplysningane kan utvekslast med andre.

### 9.8.2 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

I arbeidsgrupperapporten blei det lagt til grunn at det i utgangspunktet ikkje skal gjerast endringar i omfang og typar av opplysningar som rapporterast til etatane etter dagens ordningar.

Det blei foreslått at opplysningsplikta blir regulert i ei særskild føresegn med hovudkategoriar liknande likningslova § 6-2, då ei forklaring av alle dei opplysningane som krevjast i lova, vil bli lang og detaljert og dermed lite føremålstenleg. Forslaget inneber at lova vil innehalde ei sjølvstendig opplysningsplikt, og arbeidsgruppa meinte at ei tilvising til anna lovgiving på området er unaudivsynt.

I rapporten blei det definert kva for opplysningskategoriar som er tenkt omfatta av forslag til § 3. I forslag til § 3 første ledd blir det slått fast at følgjande opplysningar skal rapporterast om kvar einskild inntektsmottakar: "lønn mv., pensjon og trygdeytelser, enkelte typer næringsinntekter, fradrag som er gjort ved lønnsutbetalingene(...), inntektsfradrag som gis ved ligningen(...), gjennomført forskuddstrekk, arbeidstid mv. og medlemskap i folketrygden". I samsvar med forslaget skal det dessutan rapporterast følgjande opplysningar om den som er rapporteringspliktig etter forslag til § 2: "utbetalingsdato for lønn, beregningsmåte for arbeidsgiveravgift og grunnlag for arbeidsgiveravgift(...)".

Det blei tilrådd at nærare forklaring av opplysningane som skal rapporterast, bør følgje av forskrift, jf. lovutkastet § 3 tredje ledd.

### 9.8.3 Høyringsinstansane sine merknader

Ei rekkje av høyringsinstansane har kommentert omfanget av opplysningsplikta.

*Revisorforeningen* og *DFØ* er usamde i arbeidsgruppa sin konklusjon om at folketrygdlova § 21-4 er til hinder for at opplysningar om lovleg frávær utan løn og dato for lønsendring kan rapporterast samanhangande. *Revisorforeningen* kan ikkje sjå at det finst tungtvegande omsyn for at ikkje slik lovendring kan bli foreslått.

*DFØ* uttaler:

"Vi er enige i at løsningen må ta hensyn til folketrygdloven § 21-4, men stiller spørsmål ved konklusjonen. Vi kan ikke se at denne paragrafen er til hinder for at lovlig fravær innrapporteres når dette er nødvendig for å foreta korrekte beregninger. Vi mener derimot at innrapporterte data må skjules for de brukere og/eller i de situasjoner hvor denne informasjonen ikke skal være tilgjengelig. Vi mener altså at fravær uten lønn må innrapporteres for at beregning av arbeidstid skal bli riktig. Også fraværsårsaken må innrapporteres da beregningsmåten i noen tilfeller vil være avhengig av årsaken."

*LO* viser til rapportering av fagforeiningstrekk i lovforslaget sin § 3 første ledd bokstav d, og er opptekne av at rapportering til AFP framleis varetakast ved overgang til ny rapporteringsordning.

*NHO* er kjent med den foreslåtte oppdelinga av dagens løns- og trekkoppgåvekode 111-A i ca. 15 ulike artar ytingar, og uttaler i den samanheng:

"NHO er kjent med at det legges opp til å dele opp dagens kode 111-A slik at den skiller mellom ulike ytelser. En slik oppdeling er viktig for å sikre kvalitativt datamateriale til lønnsstatistikk. Det er imidlertid ikke alle delkodene som er nødvendig ut fra dette hensynet. For lønnsstatistikkformål trengs det separate opplysninger om avtalt lønn, uregelmessige tillegg og bonus(...)"

*Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund (NKK)* har kommentert lovforslaget § 3 nr. 1 og uttaler:

"Utgiftsgodtgjørelser til dekning av kostnader i forbindelse med arbeid, jf. skatteloven § 5-11 første ledd går etter vårt syn ikke naturlig inn under kategorien Lønn og annen godtgjørelse for arbeid, og vi foreslår at forslaget til § 3 i

punkt 7.5.4 får ny bokstav d, og dermed at forslaget bokstav d-h da blir e-i.”

*NKK* foreslår følgjande i ny bokstav d:

”d) godtgjøring til dekning av utgifter i forbindelse med arbeid, oppdrag eller verv. Nærere om denne opplysningsplikten detaljeres i forskrift.”

*Arbeidsdepartementet* har kommentert lovforslaget § 3 nr. 1 bokstav h, og uttaler:

”(d)et bør presiseres at det sentrale er å sikre effektiv informasjonsutveksling om hvem som ikke skal innbetale trygdeavgift, dvs. at det er behov for å innrapportere hvem som er unntatt fra medlemskap i folketrygdloven.”

*Bergen kemnerkontor* viser til arbeidsgruppa sitt forslag om kopling mellom rapporteringsplikta og kontrollheimelen i likningslova § 6-15, og uttaler at det manglar tilsvarende kopling mellom rapporteringsplikta og skatteinnkrevjar sin kontrollheimel i skattebetalingslova § 5-13.

## 9.8.4 Vurderingar og forslag frå departementet

### 9.8.4.1 Generelt om opplysningsplikta

Departementet sluttar seg til forslaget i arbeidsgrupperapporten om at det i hovudsak ikkje gjerdast endringar i omfang og typar av opplysningar som rapporterast til etatane etter dagens ordningar. Departementet er òg samd i at opplysningane skal gis samanhengande gjennom inntektsåret om kvar einskild inntektsmottakar, jf. nærare nedanfor om frist for levering av opplysningar.

Departementet er likevel ikkje samd i forslaget i arbeidsgrupperapporten om at lova får ei sjølvstendig opplysningspliktforesegn og har etter nærare vurdering kome fram til at forslag til § 3 bør utformast som ei tilvisingsforesegn. Bakgrunnen er at departementet vurderer forslaget om å gi ei sjølvstendig opplysningsplikt etter både a-opplysningslova og anna lovgiving som lite føremålstenleg. Ei slik parallell opplysningsplikt kan etter departementet si vurdering skape problem ved praktiseringa og føre til konfliktrar. Dette har òg blitt antyda av Skattebetalerforeningen i samband med spørsmålet om lovreguleringa av ordninga, sjå ovanfor. Samstundes er det, som Bergen kemnerkontor påpeiker, viktig at ein beheld koplinga mellom kontrollreglane og noverande

opplysningspliktforesegner i anna lovgiving, inkludert likningslova, skattebetalingslova og folketrygdlova. For å vareta denne koplinga foreslår departementet difor å behalde opplysningsplikta etter dagens foresegner. I likskap med arbeidsgruppa sitt forslag foreslår departementet at nærare reglar om opplysningsplikta kan definierast i forskrift. Departementet foreslår òg at Skattedirektoratet kan fastsetje skjema for rapportering.

Departementet sitt forslag til § 3 inneber at det i foresegna takast inn ei tilvising til alle dei aktuelle opplysningspliktforesegnene i anna lovgiving som er foreslått å dekkjast av rapporteringsplikta etter lova. Departementet foreslår følgeleg at foresegna viser til likningslova § 6-2, skattebetalingslova 5-11, statistikklova § 2-2 og folketrygdlova §§, 24-3, 25-1 andre ledd og 25-10, jf. § 21-4. Samstundes bør ein presisere at opplysningane skal gis om kvar einskild inntektsmottakar. Departementet foreslår òg å justere lovteksta i nokre av desse foresegnene noko, slik at det kjem klart fram at rapporteringa blir utført i samsvar med denne lova. Det blir vist til forslag til § 3 i forslag til a-opplysningslova. Departementet viser òg til forslag til endringar i likningslova § 6-2, skattebetalingslova § 5-11 og folketrygdlova § 24-3.

I rapporten blei det òg foreslått at opplysningar som gis i samsvar med likningslova § 6-13 nr. 3 om offentleg organ si opplysningsplikt skulle leverast etter ny ordning. Dette er opplysningar som etter gjeldande rett skal leverast innan 31. januar året etter inntektsåret. Departementet kan ikkje sjå at det er behov for samanhengande rapportering av slike opplysningar etter a-opplysningslova, og foreslår av den grunn ikkje ei tilvising til denne foresegna. Departementet legg til grunn at spørsmålet om korleis og på kva for måte slike opplysningar skal gis, skal bli vurdert nærare i samband med forskriftsarbeidet.

I folketrygdlova blir det foreslått ei ny foresegn i § 25-10. Det blir her foreslått at departementet i forskrift kan gi reglar som påleggjar arbeidsgivar å markere at utbetalinga eller fordelten er for ein avvikande periode. Dette er opplysningar som NAV har bruk for i samband med til dømes berekning av sjukepengar. Ved handsaming av ytingar treng NAV dessutan opplysningar om lovleg fråvær utan løn og dato for lønsending. I arbeidsgrupperapporten blei det lagt til grunn at folketrygdlova § 21-4 er til hinder for samanhengande rapportering av desse opplysningane. I likskap med DFØ og Revisorforeningen kan derimot ikkje departementet sjå at folketrygdlova § 21-4 er til hinder for at det fastsetjast nærare reglar om

samanhangande rapportering av desse opplysningane. Departementet foreslår difor at det i folketrygdlova § 25-10 første ledd blir angitt at departementet i forskrift kan fastsetje at arbeidsgivarar uoppmoda skal gi opplysningar som nemnd i § 21-4 etter a-opplysningslova. Dette skal blant anna omfatte opplysningar som er rapportert med heimel i likningslova § 6-2. Departementet legg til grunn at det i samband med forskriftsarbeidet skal presiserast nærare kva for opplysningar dette gjeld.

Departementet viser til forslag til ny § 25-10 i folketrygdlova.

Opplysningar som nyttast av SSB til å utarbeide lønsstatistikk, går i dag fram av det aktuelle skjemaet for innhenting av slike opplysningar. I arbeidsgrupperapporten blei det lagt til grunn at statistikklova § 2-2 ville gi SSB heimel for innhenting av innsamla opplysningar. Men departementet har valt ei anna lovteknisk løysing og foreslår at det blir spesifisert i forskrift til statistikklova § 2-2 kva for opplysningar SSB har bruk for. Når det gjeld dei opplysningane som berre SSB har bruk for, presiserer departementet at dette er opplysningar som ikkje kan nyttast av andre etatar enn SSB og berre til statistikkføremål, jf. utgreininga om teielovnad i avsnitt 9.10.4.1.

Departementet forstår LO slik at dei er positive til at ordninga med rapportering av fagforeningskontingent vidareførast. Når det gjeld avtalefesta pensjon (AFP) for privat sektor, ligg blant anna kode 111-A om løn, honorar osv. til grunn for premieutrekninga for bedriftene som er tilslutta ordninga, jf. vedtekter for fellesordninga for AFP § 2-13. Departementet legg til grunn at LO framleis vil få dei opplysningane Skattedirektoratet i dag leverer ut til dette føremålet, men at denne utleveringa vil skje utanfor ramma av a-opplysningslova.

NHO viser til at alle opplysningane i ny 111-A ikkje er naudsynte for lønsstatistikken. Departementet uttaler at inndelinga er meint å dekkje behovet både i NAV og SSB, og at Skattedirektoratet skal få tilstrekkeleg grunnlag til å summere opp. Men dette er eit spørsmål det skal bli arbeida vidare med i samband med utforminga av løysinga.

FNO har vist til ei rekkje opplysningar som må takast med for at tenestepensjonsselskapa skal kunne nyttiggjere seg av ordninga som er foreslått. Departementet viser til at bruk av opplysningane som er rapportert etter a-opplysningslova for tenestepensjonsselskapa ikkje har vore vurdert som aktuelt for prosjektet. Difor har eit slikt forslag ikkje vore på høyring. Departementet skal

seinare vurdere om dette bør utgreiast nærare og vil i så fall kome tilbake til saka.

Når det gjeld høyringsutsegnene til NKK og Arbeidsdepartementet, gjeld desse merknadane i første rekkje mindre, lovtekniske spørsmål. På bakgrunn av den lovtekniske justeringa departementet har utført, finn departementet det ikkje naudsynt å kommentere desse merknadane.

#### 9.8.4.2 Særleg om likningslova § 6-17 nr. 3 og ferielova § 10

I arbeidsgrupperapporten blei det ikkje vurdert nærare om plikta til å sende kopi av løns- og trekkoppgåva (årsoppgåve) etter likningslova § 6-17 nr. 3 skulle vidareførast for inntekts- og trekkopplysningar som rapportert etter a-opplysningslova.

Etter departementet si oppfatning bør årsoppgåva vidareførast for opplysningar som rapportert i samsvar med a-opplysningslova, inkludert opplysningar om inntekt, frådrag og trekk, då den varetek eit viktig kontrollføremål for skattytar. Det må takast omsyn til at alle opplysningar skal rapportert samanhangande kvar månad i løpet av inntektsåret, utan at det skal skje nokon avstemming etter årets slutt. Skattytar vil difor kunne ha behov for eit oversyn over summerte opplysningar som er rapportert frå vedkomande arbeidsgivar.

På bakgrunn av det ovannemnde foreslår departementet at det i likningslova § 6-17 nr. 3 blir angitt at skattytar skal ha eit jamført oversyn over rapporterte opplysningar som nemnd i § 6-2. Departementet foreslår at jamføring sendast til skattytar innan 1. februar i året etter inntektsåret. Departementet legg til grunn at nærare reglar for kva eit slikt årsoversyn skal innehalde, og korleis det kan gis, skal bli gitt i forskrift.

Etter departementet si vurdering vil eit slikt jamført oversyn vareta skattytar sitt kontrollføremål, samstundes som det kan sendast skattytar utan vesentleg meirkostnad for arbeidsgivar.

I ferielova § 10 nr. 1 tredje ledd er det fastsett at feriepengegrunnlaget skal gå fram av løns- og trekkoppgåva for oppteningsåret. På bakgrunn av at løns- og trekkoppgåva vil bli erstatta av månadleg rapportering etter a-opplysningslova, må føresegna endrast. Men departementet meiner det ikkje er føremålstenleg at arbeidsgivar skal rapportere slike opplysningar samanhangande etter a-opplysningslova, da opplysning om feriepengegrunnlaget berre er meint som informasjon til arbeidstakar. I tilknytning til det ovannemnde forslaget om at arbeidstakar skal ha eit jamført oversyn over opplysningar innrapportert etter lik-



ningslova § 6-2, foreslår departementet difor at også feriepengegrunnlaget skal gå fram av eit slikt oversyn.

Departementet viser til forslag til endringar i likningslova § 6-17 nr. 3 og ferielova § 10 nr. 1 tredje ledd.

## 9.9 Innlevering av opplysningar og innleveringsfrist

### 9.9.1 Innleiing

Departementet foreslår i dette avsnittet reglar om bruk av mottakssentral og leveringsmåte, og dessutan frist for innlevering av pliktige opplysningar. Departementet har valt å gi ei særleg omtale av reglane om forfallsfrist for forskotstrekk og arbeidsgivaravgift i 9.9.4.

#### 9.9.1.1 Gjeldande rett

##### Skatteområdet

I samsvar med skattebetalingslova § 5-11 fjerde ledd, jf. skattebetalingsforskrifta § 5-11-3, skal terminoppgåva over forskotstrekk og arbeidsgivaravgifta leverast på "maskinlesbart medium" når arbeidsgivaren har maskinelle lønsrutinar. Elles skal oppgåva leverast på papir på fastsett skjema. Det er altså inga plikt til å levere elektronisk, men Skattedirektoratet rår til at oppgåva blir levert elektronisk gjennom Altinn. Oppgåva skal sendast inn kvar 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november. Ved utgangen av året skal arbeidsgivar i tillegg sende oppgåve over samla trekk i året. Samla trekk skal rapporterast på blankett for løns- og trekkoppgåve, jf. skattebetalingsforskrifta § 5-11-4.

I Skattedirektoratet si forskrift 19. desember 1986 nr. 2229 om hvor og når lønsoppgåve skal leveres § 5 er det fastsett at oppgåvene kan leverast elektronisk via Altinn eller maskinleseleg. Føresegna er fastsett med heimel i likningslova § 6-16. Arbeidsgivarar som leverer på papir, skal levere oppgåve til "skatteoppkreveren i den kommune hvor arbeidsgiveren hører hjemme eller har sitt hovedkontor", jf. likningslova § 6-2 siste ledd. Etter likningslova § 6-2 femte ledd skal løns- og trekkoppgåva som hovudregel leverast innan 31. januar i året etter inntektsåret. I nemnde forskrift om kvar og når lønsoppgåve skal leverast § 5 er det likevel fastsett at skatteytarar som ikkje leverer oppgåvene elektronisk via Altinn eller som leverer oppgåvene på maskinleseleg medium, skal levere oppgåvene innan 20. januar i året etter inn-

tektsåret. I einsskilte tilfelle eller for visse grupper arbeidsgivarar kan skatteoppkrevjar utvide fristen til 31. januar.

Oppgåver over utrekna arbeidsgivaravgift skal i samsvar med folketrygdlova § 24-3 første ledd leverast terminvis av arbeidsgivar til same tid som oppgåve over utført forskotstrekk, jf. over. Etter forskrift 2. desember 1997 nr. 1385 om utregning og oppgjør mv. av arbeidsgiveravgift til folketrygden § 5 kan likevel arbeidsgivarar som berre har lønsutbetalingar som ikkje gjeld næringsverksemd eller utleige av hus, og dei samla utgiftene ikkje overstig 60 000 kroner i året, levere éi terminoppgåve over samla arbeidsgivaravgift for føregåande år innan 15. januar.

Etter utgangen av kalenderåret skal arbeidsgivar i tillegg levere oppgåve over grunnlaget for utrekninga av arbeidsgivaravgift etter § 23-2, såkalla årsoppgåve i samsvar med § 24-3 andre ledd. For arbeidsgivarar som leverer på papir, skal årsoppgåva leggjast ved løns- og trekkoppgåvene og sendast til skatteoppkrevjaren innan 20. januar året etter inntektsåret. Dersom løns- og trekkoppgåver blir levert via Altinn, vil Skatteetaten fylle ut ei tilsvarende årsoppgåve basert på dei opplysningane som blir rapportert. Denne blir sendt direkte til skatteoppkrevjaren. Arbeidsgivarar som nyttar Altinn, slepp difor å levere årsoppgåva.

##### Arbeids- og velferdsområdet

Etter forskrift om arbeidsgivar- og arbeidstakarregisteret § 5 kan melding til Aa-registeret "sendes på papirblankett eller elektronisk skjema fastsett av Arbeids- og velferdsdirektoratet". På same måte som med terminoppgåva og løns- og trekkoppgåva blir elektronisk skjema levert via Altinn. Arbeids- og velferdsdirektoratet har opplyst om at 95 prosent av meldingane om arbeidstakarar på land blir gjeve elektronisk.

Arbeidsgivar pliktar å registrere seg i arbeidsgivarregisteret seinast fredag i veka etter at vedkomande har teke ein person i si teneste eller gjeve ein person eit oppdrag, jf. folketrygdlova § 25-1 første ledd. Seinast fredag veka etter inntak av ein arbeidstakar eller opphør av eit arbeidstilhøve skal arbeidsgivar dessutan sende melding til arbeidstakarregisteret. Dersom arbeidstakaren skifter yrke eller blir overført til ei anna verksemd, skal det sendast endringsmelding.

Når det gjeld innlevering av inntektsskjema som blir nytta ved refusjon av sjukepengar er det naturlegvis ikkje fastsett ein konkret frist, men det følgjer av folketrygdlova § 21-4 bokstav c sjette

ledd at opplysningane skal gjevast utan ”ugrunnet opphold”.

#### Statistikkområdet

Opplysningane som blir innhenta av SSB til bruk for utarbeiding av lønsstatistikk, kan leverast anten elektronisk via Altinn eller på papir. Sidan SSB baserer seg på å treffe vedtak, er det ikkje gitt fristbestemmingar i statistikklova. Statistikklova § 2-2 andre ledd seier berre at ”det kan settes tidsfrist for å gi opplysningar”. I samsvar med gjeldande praksis blir det sendt ut følgjebrev og rettleggning 10 dagar før teljingstidspunktet kvart kvartal (1. april, 1. juli, 1. oktober og 1. januar). Svarfrist blir sett til om lag ei veke etter teljingstidspunktet.

### 9.9.2 Innlevering av opplysningar – bruk av mottakssentral

#### 9.9.2.1 Arbeidsgruppa sitt forslag

I arbeidsgrupperapporten blir det foreslått at meldingar til databasen som ein klar hovudregel skal innleverast elektronisk. Det blir vist til at elektronisk innlevering mellom anna gir høve til å etablere maskinelle kontrollar av oppgåver ved innlevering. Maskinelle kontrollar kan til dømes hindre reine formalfeil, og vil medverke til auka notoritet både for oppgåvegevar og etaten.

På bakgrunn av at Altinn er ein etablert mottakssentral som er godt kjent for målgruppa, samstundes som den oppfyller dei krava som blir stilt til informasjonstryggleik og funksjonalitet, planlegg ein å nytte Altinn som mottakssentral. I lovutkastet blei det foreslått å regulere ved at melding ”skal sendes den mottakssentral som Skattedirektoratet bestemmer”. Utkastet til lovbestemming opnar altså for ei anna løysing enn Altinn, sjølv om det er denne mottakssentralen ein planlegg å nytte.

For små arbeidsgivarar i private arbeidstilhøve blir det foreslått å leggje til rette for papirinnlevering. Arbeidsgruppa viser til at ”det kan tenkes forhold som gjør at det vil være urimelig å stille et absolutt krav om elektronisk innlevering”. Det blir lagt til grunn at dette berre skal vere eit unntak som blir gitt som ein dispensasjon.

#### 9.9.2.2 Høyringsinstansane sine merknader

Høyringsinstansane er i hovudsak einige i arbeidsgruppa sitt forslag om at innleveringa må skje elektronisk via Altinn. *Arbeidsgiverforeningen*

*Spekter* viser til at nettløysinga og nettilgangen i Altinn blir svært viktig i og med at den einskilde tilsette skal kunne kontrollere kva som er rapportert og registrert om vedkomande. *NHO*, *NKK* og *NKRF* har kommentert at elektronisk innlevering vil føre til stor belastning på mottaksapparatet. *NHO* uttaler følgjande om dette:

”Gjennomføringen(...)stiller imidlertid store krav til kapasitet og tilgjengelighet i Altinn. Dette må være på plass før ordningen kan innføres.”

*NHO* viser vidare til at det bør leggast opp til løysingar som gjer at den nye rapporteringsløysinga ikkje blir ei unødvendig tungvint belastning for små bedrifter som ikkje har høve til elektronisk rapportering.

*NKK* viser til at elektronisk levering er ein viktig føresetnad for skatteoppkrevjarane sitt arbeid og støtter arbeidsgruppa sitt forslag om at eventuell papirlevering berre bør nyttast i private arbeidstilhøve. *NKK* peiker på at opplysningar som blir gitt på papir bør vere av eit format som er lagt til rette for skanning. Samstundes ber dei departementet vurdere om det bør vere ein eigen frist for levering av opplysningar på papir.

*Brønnøysundregistra* er einige i at Altinn bør nyttast som leveringskanal. Dei peiker mellom anna på at Altinn kan nyttast som portal for støtte-tenester til arbeidsgivar og til lønsmottakar, og uttaler at:

”Det er viktig at man på et tidlig tidspunkt får oversikt over hvilke tjenester som er aktuelle og hvordan disse best kan anvendes. I tillegg må ytelsesbehov bli vurdert. Alt dette for å klargjøre gjenbruk og behov for eventuell videreutvikling av løsningen.”

#### 9.9.2.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet sluttar seg til forslaget i arbeidsgrupperapporten om at opplysningar i samsvar med § 3 som ein klar hovudregel skal leverast elektronisk. Departementet viser til at elektronisk innlevering av opplysningar er ein viktig føresetnad for den nye ordninga. Det blir lagt til grunn at elektronisk innrapportering vil gjere kommunikasjonen mellom arbeidsgivarane og det offentlege enklare og mindre ressurskrevjande for begge partar. Elektronisk innlevering av opplysningar vil òg føre til betre datakvalitet, ved at ein unngår moglege feil ved overføring av data manuelt og får ein maskinell kontroll som reduserer talet på

tilfelle med manglande opplysningar og logiske feil.

Departementet sluttar seg òg til at det blir planlagt at Altinn blir valt som mottakssentral. Departementet legg til grunn at Altinn vil oppfylle dei krava som må stillast til informasjonstryggleik og funksjonalitet. Departementet er likevel einig med dei høyringsinstansane som har påpeikt at elektronisk innlevering vil kunne føre til stor belastning på mottaksapparatet. Kapasitet og tilgjengelegheit i Altinn vil difor bli nøye vurdert i det vidare arbeidet med å forme ut løysinga. Det blir vist til at lovutkastet ikkje direkte angir Altinn som mottaksapparat, men let det bli opp til Skattedirektoratet å avgjere dette.

Einskilde mindre arbeidsgivarar kan ha problem med å levere inn opplysningane elektronisk på grunn av manglande internettdekning eller andre tilhøve. Departementet foreslår difor at arbeidsgivarar i private arbeidstilhøve blir gitt åtgang til å søkje om å levere inn opplysningane på papir. Åtgangen til å søkje om samtykkje vil ikkje gjelde for offentlege arbeidsgivarar. Det blir foreslått at ein berre skal gi samtykkje for ein avgrensa periode. Det vil medverke til at fleire går over til elektronisk levering etterkvart. Departementet foreslår at åtgangen til å søkje om samtykkje for levering på papir blir teke inn i lova. Nærare bestemningar om vilkåra for samtykkje, når søknaden må vere komen fram osb., blir foreslått regulert i forskrift. Departementet legg elles til grunn at den praktiske handsaminga av opplysningar som blir gitt på papir, under dette om det er behov for eit særskild skjema osb., vil bli nærare vurdert i det vidare arbeidet med å forme ut løysinga. Når det gjeld forslaget til NKK om at det bør vurderast ein eigen frist for opplysningar som ikkje blir gitt elektronisk, viser departementet til at det er eit mål at alle på sikt skal gå bort frå papirinnlevering og at det difor ikkje er tenleg å komplisere ordninga med eigne fristar når levering skjer på papir.

Det blir vist til forslag til § 5 i forslag til a-opplysningslova.

### 9.9.3 Frist for innlevering av opplysningar

#### 9.9.3.1 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

I arbeidsgrupperapporten blir det lagt vekt på at eit av hovudføremåla med prosjektet er å tilpasse arbeidsgivar si opplysningsplikt til dei andre prosessane hjå arbeidsgivar, såkalla hendingsbasert rapportering. Det vil seie at fristen for levering av opplysningar blir knytte opp mot sentrale hendingar

hjø arbeidsgivar, til dømes utbetaling av løn eller når det oppstår plikt til å utføre forskotstrekk.

Arbeidsgrupperapporten stiller likevel opp i alt tre mogelege alternativ for innlevering av opplysningar. For det første å knyte fristen opp mot når trekkplikta skal utførast. For det andre at fristen blir knytt til trekkplikta, men med unntak for små arbeidsgivarar med "uregelmessig avlønning". For det tredje blir det vist til ein månadleg innleveringsfrist eit visst tal dagar etter utgangen av kalendermånaden.

Arbeidsgruppa konkluderer med at det vil vere mest føremålstenleg å knyte fristen til trekkplikta, men med unntak for små arbeidsgivarar, dvs. alternativ to. Det vert uttalt at dette vil vere "(...)mest i tråd med intensjonen om hendelsesbasert rapportering samtidig som det gir de mest oppdaterte opplysningene til etatene". Dette inneber at opplysningar i samsvar med lovutkastet § 3 skal leverast samstundes med at forskotstrekket blir gjennomført etter skattebetalingslova § 5-10 første ledd. For rapporteringspliktige som utfører "uregelmessig" utbetaling av yting eller godtgjering, blir det foreslått at det etter samtykkje kan leverast samla oppgåve ved utgangen av månaden.

Elles vert det lagt til grunn at rapporteringspliktige må levere opplysningar minst ein gong pr. kalendermånad. Dette gjeld sjølv om det ikkje er ytt løn eller anna godtgjering som fører med seg plikt til å utføre forskotstrekk.

#### 9.9.3.2 Høyringsinstansane sine merknader

Ei rekkje høyringsinstansar har kommentert forslaget til innleveringsfrist.

*NHO* uttaler at fristen for innlevering bør koplast så tett til lønsutbetaling som mogeleg, og at tidspunkt for forskotstrekk truleg vil vere mest mogeleg presist. *NHO* er òg einig i at det ser ut til å vere føremålstenleg å ha ei samleoppgåve når det finn stad irregulære eller hyppige ytingar ein månad. Andre høyringsinstansar ynskjer i stor grad anten hendingsbasert med omfattande åtgang til unntak, eller rein månadleg frist.

*Bondelaget* ber om at ein må kunne slå rapportering for juli saman med oppgåva for august. Dei viser til at fristen for å levere meirverdiavgiftsoppgåver for 3. termin for få år sidan blei utsett frå 10. til 31. august, av omsyn til ferieavviklingane. Dei peiker på at å gå i motsett retning vil slå svært uheldig ut for arbeidsgivarar med mykje aktivitet i sommarsesongen.

*Bondelaget* har vidare peikt på at rapporteringa av føderåd ikkje er godt nok skildra og uttaler:

”Dette er en trekk- og avgiftsfri naturalytelse som hittil er rapportert til lønns- og trekkopp-gaven én gang i året. Vi mener at denne naturalytelsen fortsatt bare skal innberettes i årets siste måned, og ikke tolv ganger.”

*Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund* ser klare fristar som ein føresetnad for skatteoppkrev-jar si oppfølging av arbeidsgivarane, og uttaler følgjande:

”Ved en hendelsesstyrt frist vil det bare være arbeidsgiver som kjenner den faktiske forfalls-dagen. Den eneste muligheten for skattemyn-dighetene til å få kontrollert den egendekla-verte fristen er ved bokettersyn. Dersom frist-brudd skal være sanksjonert må det være klart hvilken dato sanksjonen kan gjelde fra.”

*Revisorforeningen* åtvorar mot å innføre eit for strengt og byråkratisk søknadsregime for tilfelle med hyppig eller irregulær lønsutbetaling og utta-ler vidare:

”Vi kan ikke se at det foreligger vektige hensyn som taler mot å la arbeidsgiver få innberette EDAG-oppgave en gang i måneden, selv om han i enkelte perioder, for eksempel i forbindelse med vikariater eller ferieavvikling har hatt noen utbetalinger utenom ordinær løn-ningsdag. Dette bør kunne gjøres uten å måtte søke om dispensasjon.”

*Skattebetalerforeningen* viser til at omlegginga vil innebere meirarbeid for dei minste verksemdene, og at det av omsyn til desse bør innførast åtgang til å sende inn opplysningar terminvis, eventuelt halvårleg eller årleg.

*DFØ* uttaler på si side følgjande:

”Vi stiller ikke spørsmål ved at innrapporterin-gen til EDAG skal være hendelsesbasert, men vi lurar på hvor hensiktsmessig det er at man skal rapportere for hver kjøring. Ut fra vår kjø-replan vil vi flere ganger i året komme opp i situasjoner hvor vi har kjøringar for samtlige kunder 3 dager på rad. Vi skal da innrapportere for alle våre 250 kunder 3 dager på en uke. Hvor gjennomtenkt og hvor ønskelig er det at man skal rapportere for hver kjøring. DFØ mener at det bør være tilstrekkelig med en rap-portering pr kunde pr. uke.”

### 9.9.3.3 *Vurderingar og forslag frå departementet*

I tråd med merknadene til eit stort fleirtal av høyringsinstansane foreslår departementet ein månadleg innleveringsfrist. Det må såleis rappor-terast minst ein gong per kalendermånad. Arbeidsgivarar som ynskjer å rapportere i sam-band med lønskøyning, såkalla hendingsbasert, kjem likevel til å ha høve til dette. Ein slik månad-leg innleveringsfrist vil liggje nært opp mot den kalendermånad opplysningane gjeld. Departe-mentet har likevel valt å ikkje lovfeste datoen og foreslår at nærare frist for å levere inn opplysnin-gar etter § 3 blir fastsett i forskrift.

Departementet meiner til liks med Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund at ein månadleg innleveringsfrist vil vere enklare å rette seg etter for arbeidsgivarane og etatane enn ein hendingsstyrt innleveringsfrist. Ein hendingsstyrt innleveringsfrist bunde til når det skal utførast for-skotstrekk vil etter departementet si vurdering kunne skape tvil mellom anna om når rapporte-ring av trekkfrie ytingar skal utførast. Ein slik frist vil òg kunne skape tvil ved sanksjonering av for seint innleverte opplysningar.

Ved at det blir fastsett ein månadleg innleve-ringsfrist, blir det ikkje naudsynt å forme ut ei unntaksføresegn for arbeidsgivarar som utfører såkalla ”uregelmessig” utbetaling av løn. Departe-mentet vurderer at ei ordning med unntak vil vere administrativt krevjande og vanskeleg å hand-heve. Som Revisorforeningen og til dels Bondela-get peiker på, vil det òg vere vanskeleg å finne treffande og presise nok kriterium for dei arbeids-givarane som bør falle inn under ei slik unntaksfø-resegn.

For einskilde arbeidsgivarar vil det likevel vere ein fordel å rapportere i samband med lønskøyning, eller ev. når forskotstrekktet skal utførast etter skattebetalingslova § 5-10 første ledd, jf. § 5-12 tredje ledd. Departementet understrekar at arbeidsgivarane sjølv kan velje når dei vil levere opplysningane så lenge det skjer minst ein gong per månad. Arbeidsgivarar som betaler ut løn fleire gongar i månaden kan følgjeleg levere opp-lysningar om løn m.m., ei såkalla melding, i sam-band med kvar lønsutbetaling.

Departementet er elles ikkje einig med Bonde-laget om at ein bør slå saman rapportering for juli-månad med rapportering for augustmånad. I dei langt fleste tilfella vil opplysningane bli levert gjennom eit fagsystem og arbeidsgivar, ev. rekne-skapsfører vil kunne utføre sjølve rapporteringa utan særleg meirarbeid. Som nemnt ovanfor, kan arbeidsgivar dessutan sjølv velje å rapportere i

samband med lønskøyning dersom dette verkar meir føremålstenleg. Etter departementet si vurdering vil det difor ikkje vere urimeleg å krevje rapportering både i juli- og augustmånad. Ein slik utsett frist må dessutan vegast opp mot etatane sitt behov for oppdaterte opplysningar, og departementet meiner dette forslaget ikkje vil vareta dette i tilstrekkeleg grad.

Av ovannemnte årsaker sluttar departementet seg heller ikkje til Skattebetalerforeningen sitt forslag om at mindre verksemder bør få åtgang til å sende inn opplysningane terminvis, eventuelt halvårleg eller årleg.

Departementet er derimot einig med Bondelaget om at rapporteringa av føderåd etter likningslova § 6-2 bokstav b framleis berre skal utførast éin gong i året. Etter departementet si vurdering er det ikkje føremålstenleg at denne typen leigeverdi blir delt opp og rapportert utover året. Departementet foreslår difor at opplysningar om slike ytingar skal leverast seinast i samband med at rapportering for kalendermånaden desember blir utført.

Det blir vist til forslag til § 4 i forslag til a-opplysningslova.

#### **9.9.4 Særleg om forfallsfrist for betaling av forskotstrekk og arbeidsgivaravgift**

##### *9.9.4.1 Gjeldande rett*

Etter skattebetalingslova § 10-10 forfell forskotstrekk og arbeidsgivaravgift til betaling same dag som det skal leverast oppgåve over skatte- og avgiftsplikta. For forskotstrekket følgjer oppgåveplikta av skattebetalingslova § 5-11, og for arbeidsgivaravgifta følgjer det av folketrygdlova § 24-3, jf. skattebetalingslova § 5-11. I samsvar med skattebetalingslova § 5-11 skal arbeidsgivar sende oppgåve over skatte- og avgiftsplikta i til saman seks faste terminar i året, nærare bestemt 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november. Hovudregelen om samanfallande terminvise forfall for betaling av forskotstrekk og arbeidsgivaravgift fører såleis til at desse krava forfell til betaling same dag, jf. skattebetalingslova § 10-10.

Skattebetalingslova § 5-12 første ledd slår fast at forskotstrekket høyrer til skatte- og avgiftskreditorane. I samsvar med § 5-12 tredje ledd skal trekt forskotstrekk setjast inn på skattetrekkkonto seinast første vyrkedag etter lønsutbetalinga. Som eit alternativ kan saldoen på skattetrekkkontoen haldast så høgt at den til kvar tid dekkjer regulært trekkansvar, eller det kan stillast

garanti, jf. § 5-12 andre ledd. Renteavkastninga på skattetrekkkontoen tilkjem den som utfører trekket, det vil seie kontoinnehavar (arbeidsgivar).

##### *9.9.4.2 Høyringsinstansane sine synspunkt*

*NARF* uttaler:

”Det bør tilrettelegges for at arbeidsgivere etter eget valg må kunne betale skattetrekket samtidig med utlønning, og gjennom dette slippe å ha egen skattetrekkkonto. Skattebetalingsloven § 5-12 krevjer i dag egen skattetrekkkonto eller bankgaranti. Vi mener denne bør endres slik at egen konto eller garantiordning kan unnlates dersom innbetaling alltid skjer fortløpende. Vi anmoder derfor om at denne hjemmelen endres.”

*Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund* viser til at skatteoppkrevjarane føreset at innbetalingar blir plassert automatisk mot krav frå ”EDAG-oppgavene”.

##### *9.9.4.3 Forslaget i arbeidsgrupperapporten*

I arbeidsgrupperapporten blir det foreslått at dei gjeldande forfallsfristane for betaling av forskotstrekk og arbeidsgivaravgift blir ført vidare og ikkje endra. Ein foreslår dermed at dagens prinsipp om samanfall i tid mellom oppgåve- og betalingsplikta ikkje blir ført vidare. Bakgrunnen for dette er at krav om samanfall i tid vil innebere ei ”vesentlig skjerping” av dagens betalingsfristar, og at forskuving av betalingsstraumen vil ha ein likviditetseffekt for arbeidsgivarar, bankar og kreditorar.

Arbeidsgruppa legg til grunn at den nye ordninga kan innførast sjølv om ein held på dagens betalingsfristar. Det vert streka under at ei innlevert ”melding” frå arbeidsgivar, vil gi eit tilhøyrande betalingskrav for forskotstrekk og arbeidsgivaravgift. Samla betalingskrav ved forfall vil vere summen av krava frå arbeidsgivar sine meldingar for den aktuelle perioden.

Då det ikkje blir foreslått endringar i forfallstidspunktet, er det lagt til grunn at reglane om overføring til skattetrekkkonto blir ført vidare.

##### *9.9.4.4 Vurderingar og forslag frå departementet*

Som det går fram av avsnitt 9.9.3, blir det lagt opp til månadleg innlevering av opplysningar som minstemål, men med høve til innlevering i samband med aktuell oppgiversdato for dei arbeidsgivarane

som ynskjer. Ei vidareføring av prinsippet om samanfall i tid mellom oppgåve- og betalingsplikta, vil måtte føre til at ein knyter betalingsfristen opp i mot regelen om innlevering av opplysningar etter a-opplysningslova. Som arbeidsgruppa legg til grunn, vil dette ha ein stor likviditetseffekt for arbeidsgivarar, bankar og skattekreditorar. Dette gjeld særleg for arbeidsgivarar som taper store delar av renteavkastninga. Ein slik regel vil dessutan kunne bli meir komplisert å praktisere enn dagens regel om betaling den 15. for dei to føregåande månadane. Det er etter vår vurdering viktig at både skattekreditor og arbeidsgivar har ein klar betalingsfrist å rette seg etter. På bakgrunn av det som er nemnt ovanfor, sluttar departementet seg til forslaget i arbeidsgrupperapporten og meiner at det er mest føremålstenleg å halde på dagens betalingsfristar. Sidan fristen for betaling av forskotstrekk og arbeidsgivaravgift ikkje lenger vil samsvare med fristen for innlevering av opplysningar, vil det følgeleg vere behov for enkelte endringar i skattebetalingslova § 10-10 slik at forfallsfristane går fram direkte av føresegna. Departementet viser til forslag til endring av skattebetalingslova § 10-10.

Departementet presiserer at valfri hendingsbasert rapportering inneber at kvar innlevert melding vil definere eit beløp for forskotstrekk og eit beløp for arbeidsgivaravgift. Samla beløp til betaling frå arbeidsgivar kjem då fram som summen av krav frå fleire meldingar. Rekneskapsmessig vil kvar melding bli bokført som kjelde for separate krav i skatterekneskapan.

## 9.10 Personvern

### 9.10.1 Innleiing

Personopplysningar blir definert i personopplysningslova som opplysningar som kan knytast til ein einskildperson, jf. personopplysningslova (popplyl) § 2 nr. 1. Ved handsaming av slike opplysningar stiller personopplysningslova opp visse grunnkrav for at handsaminga av opplysningane skal vere lovleg. Handsaming vil etter personopplysningslova vere all bruk av personopplysningar, som til dømes innsamling, registrering, samanstilling og lagring.

Arbeidsgruppa sitt forslag inneber ei felles innsamling av opplysningar om mellom anna tilsetjingar, løn og trekk for arbeidstakarar, som samla sett inneber ei omfattande handsaming av personopplysningar. På bakgrunn av dette foreslår departementet føresegner om teieplikt, til-

gang til opplysningar og innsynsrett i egne opplysningar.

### 9.10.2 Arbeidsgruppa sine vurderingar og forslag

#### 9.10.2.1 Varetaking av grunnleggande personvernprinsipp

Arbeidsgruppa har lagt stor vekt på at omsynet til personvern er tilfredsstillande vareteke, og har lagt vekt på personvern under arbeidsprosessen. Arbeidsgruppa sitt forslag inneheld difor ei rekkje lovmessige, organisatoriske og tekniske tiltak som skal sikre forsvarleg informasjonshandsaming og godt personvern. Arbeidsgruppa har òg gjort greie for korleis dei grunnleggande prinsippa i personopplysningslova er vareteke i lovforslaget.

#### *Rettferd og rettmessig handsaming*

Prinsippet om rettferdig og rettmessig handsaming inneber at handsaming av personopplysningar må ha eit rettsleg grunnlag, jf. popplyl § 11. Prinsippet inneber òg at den handsamingsansvarlege skal ha respekt for den registrerte sine interesser og rimelege forventningar. Arbeidsgruppa sitt lovforslag er meint å gi klare rammer for åtgang til å samle inn, handsame og levere ut opplysningar. Arbeidsgruppa foreslår at Skattedirektoratet blir gitt heimel for handsaming av fellesfunksjonar og utlevering av opplysningar. Det blir foreslått at brukarane av opplysningar må ha heimel for innhenting og handsaming, og at eventuell åtgang til vidare utlevering av opplysningar vil følgje av teiepliktføresegner på det aktuelle forvaltingsområdet.

#### *Føremålsbunden innsamling og handsaming*

Føremålsbundeprinsippet inneber at personopplysningar berre skal samlast inn til uttrykkjeleg oppgitte og saklege føremål, og at seinare handsaming ikkje skal stri mot desse føremåla, jf. popplyl § 11 første ledd bokstav a og b. Arbeidsgruppa har sett dette prinsippet som eit krav om føremålsopplysning for fleire av dei handsamingane som følger av forslaget. For det første blir det stilt krav til føremålsopplysning for den innsamlinga som skjer i samband med rapportering frå arbeidsgivar. Føremålet er her effektivisering av innsamling som blir foreslått forankra i ei formålsføresegn. For det andre blir det stilt krav til føremålsopplysning for den handsaminga som skjer i regi

av Skattedirektoratet sitt foreslåtte ansvar for varetaking av fellesfunksjonar. Arbeidsgruppa foreslår at dette kjem fram i ei eiga føresegn der Skattedirektoratet får ansvaret for varetaking, og der det går fram at opplysningane ikkje kan handsamast på ein måte som strir mot dette føremålet. For det tredje blir det stilt krav til føremålsopplysning for den handsaminga som skjer i regi av verksemdar som har innhenta opplysningar. Arbeidsgruppa foreslår at det ikkje blir teke inn heimel om dette i lova, då dette vil følgje av regelverket på det aktuelle forvaltingsområdet.

#### *Brukarmedverknad og kontroll*

Prinsippet om brukarmedverknad og kontroll inneber at den registrerte skal vere kjend med, og ha høve til å påverke handsaming av opplysningar om seg sjølv. Arbeidsgruppa foreslår at dette prinsippet blir vareteke ved ein eigen heimel om innsynsrett i opplysningar om den enkelte via ei netteneste.

#### *Minstemål (avgrensa innsamling, handsaming og lagring)*

Minstemålprinsippet inneber at mengda av personopplysningar skal avgrensast til det som er naudsynt for å realisere føremålet med innsamlinga og den vidare handsaminga av opplysningane, jf. popplyl § 11 første ledd bokstav d og e. Når føremålet med handsaminga er oppfylt, tilseier minstemålprinsippet at opplysningane skal slettast eller eventuelt sperrast eller anonymiserast. Arbeidsgruppa vurderer det som naudsynt at opplysningane blir lagra av handsamingsansvarleg i to år. Dei ein skilde etatane vil likevel kunne ha behov for å lagre opplysningane lenger. Arbeidsgruppa har difor ikkje foreslått reglar om sletting av opplysningar, då dette er eit område som må utgreiast nærare.

#### *Datakvalitet (korrekte og oppdaterte opplysningar)*

Prinsippet om datakvalitet inneber at personopplysningar som blir handsama, er av ein slik kvalitet at ein kan oppnå føremålet med handsaminga, jf. popplyl § 11 første ledd bokstav d og e. Arbeidsgruppa har sett prinsippet som eit krav til arbeidsgivar og etatane sine system og rutinar for innrapportering og handsaming. Korrekte opplysningar vil etter arbeidsgruppa si vurdering kunne sikrast gjennom ei innsynsteneste. Krav om oppdatering meiner arbeidsgruppa vil sikrast ved krav om månadlege rapporteringar.

#### *Informasjonstryggleik*

Personopplysningslova § 13 stiller krav til "tilfredsstillende" informasjonstryggleik ved handsaming av personopplysningar. Arbeidsgruppa vurderer det slik at tryggleiksbehovet for etaten si handsaming av opplysningar som er henta inn, vil vere på same nivå som det som gjeld etter dagens ordning med handsaming av tilsvarande opplysningar.

#### *Sensitivitet*

I personopplysningslova er "sensitive" personopplysningar underlagd eit strengare vern enn andre opplysningskategoriar, jf. popplyl § 2 første ledd nr. 8. Etter arbeidsgruppa si vurdering er opplysningar om fagforeiningsmedlemskap og utleggstrekk ømfintlege og skjermingsverdige. Arbeidsgruppa meiner difor det må stillast høge krav til tilgangsheimelen i den foreslåtte lova. Arbeidsgruppa føreset òg at andre særleg skjermingsverdige opplysningar blir underlagd tilfredsstillande vern.

#### *Internkontroll*

Personopplysningslova § 14 stiller krav til internkontroll. Dette inneber at det må utarbeidast rutinar som sikrar at lova sine grunnleggande prinsipp blir etterlevd. Arbeidsgruppa vurderer det som særleg viktig at det blir utarbeidd gode rutinar som syter for at Skattedirektoratet si handsaming av personopplysningar i samband med varetakinga av fellesfunksjonar skjer i samsvar med lova og personopplysningslova sine føresegner.

#### *9.10.2.2 Tieleplikt*

Arbeidsgruppa foreslår at opplysningane som blir samla inn i den foreslåtte ordninga skal underleggast ei streng tieplikt når dei blir handsama i samband med drift og forvaltning av fellesfunksjonar. Arbeidsgruppa er av den oppfatning at dei fleste arbeidstakarar meiner det er viktig å skjerme opplysningar om tilsetjingar, løn, skatte-trekk og arbeidsgivaravgift for uvedkomande. Det blir vist til at denne typen opplysningar allereie er underlagd tieplikt når dei blir handsama av NAV, SSB og skattemyndigheitene og skatteoppkrevjar, jf. arbeids- og velferdsforvaltningslova § 7, forvaltningslova § 13, statistikklova § 2-4, likningslova § 3-13 og skattebetalingslova § 3-2.

Arbeidsgruppa foreslår at tieplikta skal gjelde for "enhver som har eller har hatt verv, stilling

eller oppdrag, knyttet til ivaretaking av fellesfunksjoner” på tilsvarende måte som etter likningslova § 3-13 første ledd, og skal gjelde ”det han har fått vite om noens lønns-, ansettelses-, eller skattemessige forhold”. Arbeidsgruppa meiner dette vil dekkje dei fleste opplysningane som skal rapporterast etter § 3. Teieplikta skal ikkje vere til hinder for at opplysningane blir levert ut til dei etatane som får tilgang til opplysningane etter § 8. For desse etatane vil teieplikta vere regulert i regelverket for dei respektive forvaltingsområda. Arbeidsgruppa foreslår at denne presiseringa blir teke inn i føresegna om teieplikt.

### 9.10.2.3 Tilgang til opplysningane

Arbeidsgruppa foreslår at tilgangane til opplysningar skal regulerast strengt og avgrensast til Arbeids- og velferdsetaten, Statistisk sentralbyrå og Skattedirektoratet, dei regionale skattekontora og skatteoppkrevjarane. Kva for opplysningar desse skal få tilgang til vil følgje av dei ulike særlovene for den einskilde etat. Arbeidsgruppa sitt forslag inneber dermed ikkje ei utviding av dei ulike etatane sine heimlar for innhenting av opplysningar.

Arbeidsgruppa foreslår at det blir uttrykkeleg lovfesta at andre ikkje skal få tilgang til opplysningar. I tilfelle der det følgjer ei opplysningsplikt uavhengig av eit organ si teieplikt, foreslår arbeidsgruppa at førespurnader om tilgang blir retta til ein som blir gjort ansvarleg for fellesfunksjonar etter § 6. Arbeidsgruppa meiner hovudregelen bør vere at førespurnadene blir sendt vidare til korrekt organ, som kan vurdere utlevering etter dei reglane som gjeld på vedkomande forvaltingsområde. Vidare foreslår arbeidsgruppa at det blir presisert i lova at etatane må ha heimel i lov for å sende vidare eller levere ut opplysningar som er henta inn. Ein slik heimel kan til dømes vere dei føresegnene om teieplikt som gjeld på dei respektive forvaltingsområda. Arbeidsgruppa foreslår at det blir lovfesta forskriftsåtgang for departementet til å gi nærare føresegner om tilgang til opplysningar.

### 9.10.2.4 Innsynsrett i egne opplysningar

Arbeidsgruppa foreslår at personopplysningslova § 18 andre ledd blir etterlevd ved at inntektsmottakarar får rett til innsyn i egne opplysningar. Gruppa meiner innsynsrett skaper tillit til ordninga og er ein føresetnad for at arbeidstakarar kan setje i verk tiltak dersom opplysningane er ufullstendige eller feil. På den måten kan innsynsret-

ten medverke til at avgjerder som blir bygd på opplysningane blir teke på korrekt grunnlag.

Arbeidsgruppa vurderer det slik at den foreslåtte ordninga gjer det mogeleg å effektivisere innsynsretten på ein effektiv måte ved at det blir lagt til rette for ei netteneste som gir tilgang til opplysningar som er samla inn om den einskilde. Arbeidsgruppa foreslår at departementet skal kunne gi nærare reglar om innsynsretten, til dømes om kva for krav som blir stilt til nettenesta og innlogging.

Arbeidsgruppa foreslår at det i føresegna blir presisert at innsynsretten ikkje avgrensar inntektsmottakar sin rett til innsyn etter andre reglar. Dette vil etter arbeidsgruppa si oppfatning for det første bety at det òg vil kunne krevjast innsyn etter føresegnene i personopplysningslova hjå eigne arbeidsgivarar og verksemdar som har fått tilgang til opplysningane. For det andre vil inntektsmottakarar kunne be om innsyn hjå slike verksemdar etter andre reglar, til dømes etter forvaltingslova og likningslova sine reglar om partsinnsyn.

### 9.10.3 Høyringsinstansane sine merknader

Høyringsinstansane er i utgangspunktet positive til arbeidsgruppa sitt forslag når det gjeld personvern, og seks instansar har kome med realitetsfråsegner. Merknadene blir i hovudsak bunde til forslaga til føresegner om tilgang og innsyn. Ingen av høyringsinstansane har hatt merknader til arbeidsgruppa sitt forslag om teieplikt.

*Norges Kommunerevisorforbund (NKRF)* og *SPEKTER* strekar under kor viktig det er med gode kontrollar og rutinar i mottakssentralen når eit stort omfang personopplysningar blir samla i ein database. *SPEKTER* føreset at det blir streng kontroll med kven som får tilgang til opplysningane. *Brønnøysundregistra* stiller spørsmål ved om det er føremålstenleg å avgrense tilgangen til opplysningane ved ei uttømmende opprøying av etatar i forslag til lovføresegn om tilgang, og merkjer seg at andre offentlege etatar må innhente data frå NAV, SKD eller SSB slik føresegna er forma ut.

*Landsorganisasjonen i Norge (LO)*, foreslår at § 8 blir endra for å sikre at partane får åtgang til informasjon, og foreslår at dette kan gjerast ved at det positivt blir oppgitt kven som har tilgang og/eller at det blir gitt forskriftsåtgang. *LO* foreslår òg at setninga ”Andre kan ikke gis adgang til opplysninger fra EDAG” blir stroke.

*Arbeids- og velferdsdirektoratet* uttaler at ordlyden i lova ikkje må avgrense etatane sin tilgang og bruk av opplysningar, og viser til at bokstav c i



arbeidsgruppa sitt forslag til føremålsparagraf ser ut til å innskrenke slik bruk utan særskilt grunngeving. Direktoratet uttaler:

”Ved å begrense formålet til *beregning av ”korttidssytelser”* utelukkes anvendelse av opplysningene om vilkårsprøving knyttet til langtidsytelser, som bl.a. uføreytelser. Direktoratet mener at ordlyden bør endres til *”c. behandling av inntektsavhengige ytelse som forvaltes av arbeids- og velferdsetaten”*. Direktoratet understreker at dette bør omfatte behandling av de ytelse og bidragsordninger hvor det er aktuelt å bruke slike opplysninger, og det vil ikke åpne opp for annen informasjon enn den direktoratet har i dag, da hjemmelen for å hente inn opplysningene uansett gis etter folketrygdlovgivingen eller annen særlovgiving, jf. folketrygdloven § 21-4.”

Direktoratet uttaler vidare at bruk av nemninga ”behandling av ...ytelser”, synest å inkludere bruk av opplysningar til kontrollføremål og at ei slik forståing er best i samsvar med folketrygdlova § 21-4.

*Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)*, er positiv til arbeidsgruppa sitt forslag om at inntektsmottakar skal ha innsynsrett i opplysningar om eigne tilhøve og uttaler:

”Vi vil i anledning dette foreslå at tilgjengeliggjøring av EDAG-oppgaven overfor arbeidstaker via Altinn, bør kunne fungere som lønnskvitte etter arbeidsmiljøloven § 14-15 (5). Dette forenkler ytterligere, samtidig som vi får en sikker overlevering av elektronisk lønsslipp. En slik tjeneste vil i så fall være en alternativ distribusjonsmåte for arbeidsgivere.

Foruten innsyn i informasjonen sendt av arbeidsgiver, vil vi foreslå at arbeidstakere skal ha anledning til å søke om innsyn i hvem som har hentet ut opplysninger i EDAG-databasen. Dette vil virke forebyggende mot urettmessig bruk.”

*Datatilsynet* meiner òg at det bør førast logg over innhenting av opplysningar, og at den registrerte sin innsynsrett bør omfatte innsyn i desse loggane. *SPEKTER* kjem med merknad til arbeidsgruppa sitt forslag om å bruke ein ny Altinn (Altinn 2) slik at avgrensingar som finst i den noverande løysinga blir fjerna og at funksjonaliteten blir oppgradert. *SPEKTER* meiner ei slik oppgradering vil vere avgjerande for å lukkast.

*LO* foreslår at føresegna om innsyn blir supplert med ein kollektiv innsynsrett som kan utøvast av tillitsvalde på verksemdsnivå og av partane på avtalenivå for å samle inn data for statistisk føremål. Dette meiner *LO* vil gi store innsparingar og gi samfunnet betre tilgang til og kvalitet på statistikk.

#### 9.10.4 Vurderingar og forslag frå departementet

##### 9.10.4.1 Teieplikt

Departementet er einig i arbeidsgruppa si vurdering av behovet for ei føresegn om teieplikt for den etaten som blir gjort til handsamingsansvarleg for opplysningane i medhald av personopplysningslova. Det vil etter forslaget vere Skattedirektoratet som varetar drift og forvaltning, jf. forslag til § 6 i a-opplysningslova. Sjølv om mellom anna teiepliktføresegnene i forvaltingslova og til dei ein-skilde etatane òg vil gjelde for den handsamingsansvarlege, er departementet einig i arbeidsgruppa sitt forslag om ei særskilt teiepliktføresegn. Departementet merkar seg at ingen av høyringsinstansane har hatt realitetsfråsegner i samband med arbeidsgruppa sitt forslag om teieplikt for den som blir gjort til handsamingsansvarleg.

Departementet er einig i arbeidsgruppa sitt forslag om å byggje føresegna opp på tilsvarande måte som likningslova § 3-13 slik at teieplikt skal gjelde for ”enhver som har eller har hatt verv, stilling eller oppdrag” i samband med drift og forvaltning av fellestener etter forslag til § 6.

Arbeidsgruppa foreslår at teieplikta skal gjelde for opplysningar om ”noens lønns-, ansettelses-, og skattemessige forhold”, og vurderer dette som dekkjande for dei fleste opplysningar som blir samla inn etter § 3. Etter departementet si oppfatning, vil ei slik positiv opplisting vere uheldig for opplysningar som er samla inn etter § 3 og som ikkje naturleg kan tolkast inn i eit av alternativa. Dette vil til dømes vere medlemskap i folketrygda og fagforeiningsmedlemskap som er ei sensitiv opplysning etter personopplysningslova § 2 nr. 8 bokstav e. Ei positiv opplisting vil òg vere uheldig dersom arbeidsgivar si opplysningsplikt etter § 3 på eit seinare tidspunkt skal utvidast. Departementet foreslår på bakgrunn av dette at teieplikta skal gjelde alle opplysningar som er samla inn i medhald av § 3.

Departementet foreslår at opplysningar som kan innhentast uavhengig av teieplikt, eller opplysningar som ikkje er underlagd teieplikta etter

etatane sine egne føresegner om teieplikt, blir innhenta hjå den einskilde etat som har tilgang til opplysningane etter § 8. Departementet har vurdert om slike førespurnader skal rettast til den handsamingsansvarlige etter § 6, slik arbeidsgruppa har foreslått teke inn i forslag til § 8. Departementet har likevel kome til at ei slik løysing vil vere tidkrevjande og ikkje føremålstenleg.

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om at teieplikta ikkje skal vere til hinder for at opplysningane blir utlevert til dei etatane som får tilgang til opplysningane etter § 8. Det blir vist til forslag til § 7 i forslag til a-opplysningslova.

Arbeidsgruppa foreslår ikkje reglar om teieplikt for dei forvaltingsorgana som innhentar opplysningar etter § 8, og meiner at teiepliktføresegnene på eige forvaltingsområde vil regulere organa si vidare handsaming av opplysningane. Departementet har vurdert om dette er ei føremålstenleg løysing, og er einig i at a-opplysningslova ikkje skal regulere organa si vidare handsaming av opplysningane.

Departementet er òg einig med arbeidsgruppa i at utgangspunktet vil vere at teiepliktføresegnene på eige forvaltingsområde vil regulere organa si handsaming av opplysningane. Dette vil vere ei naturleg løysing ettersom arbeidsgivar si plikt til å rapportere dei ulike opplysningane vil følgje av regelverket til forvaltingsorgana, mellom anna likningslova § 6-2, folketrygdlova § 25-10 og statistikklova § 2-2 med forskrift. For desse opplysningane gjeld reglar om teieplikt etter arbeids- og velferdsforvaltningslova § 7, forvaltningslova § 13, statistikklova § 2-4, likningslova § 3-13 og skattebetalingslova § 3-2. Desse teiepliktføresegnene varetek til dels ulike omsyn som følgje av opplysningane sin ulike karakter og behov for vern. Departementet ynskjer ikkje å gjere endringar i skjermingsnivået til dei ulike opplysningane, og meiner at reglar om teieplikt skal følgje opplysninga, uavhengig av kva for eit organ som får tilgang til den gjennom a-opplysningslova. I dei tilfella der eit anna forvaltingsorgan blir gitt tilgang til opplysningar gjennom a-opplysningslova, til dømes når Arbeids- og velferdsetaten får tilgang til likningsopplysningar, vil difor teiepliktreglar etter likningslova § 3-13 gjelde for etaten si handsaming av likningsopplysningane.

#### 9.10.4.2 Tilgang til opplysningane

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om at Arbeids- og velferdsetaten, Statistisk sentralbyrå, Skattedirektoratet, skattekontora og

skatteoppkrevjarane skal få tilgang til opplysningar som er samla inn i medhald av § 3.

Departementet har vurdert om etatane sin tilgang til opplysningane skal lovfestast eller forskriftsfestast slik *Brønnøysundregistra* og *LO* foreslår. Departementet er einig i arbeidsgruppa sitt forslag om at vurderinga av om andre etatar skal få tilgang til opplysningane, bør utgreiast særskilt og leggjast fram for høyring. Departementet viser til at opplysningsbasen som blir foreslått oppretta, vil ha ei omfattande samling av personopplysningar, og at endringar i tilgangen til opplysningar frå denne basen bør gjerast i form av ei lovendring.

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om at det er mest føremålstenleg å regulere kva for opplysningar den einskilde etat skal få tilgang til gjennom lovverk på eige forvaltingsområde. Departementet meiner likevel at tilgangsføresegna bør innehalde kategoriar av opplysningar som er samlande for dei opplysningane den einskilde etat har behov for. Departementet foreslår at kategoriane tek utgangspunkt i arbeidsgruppa sitt forslag til føremålsføresegn. Ei utviding av tilgangen til opplysningar som ikkje ligg innanfor desse kategoriane, bør etter departementet si oppfatning vere emne for lovendring. Departementet ynskjer ikkje å gjere endringar i etatane si handsaming og eventuell utlevering av opplysningar, då dette allereie er regulert på vedkomande etat sitt forvaltingsområde. Det blir vist til at lovforslaget ikkje tar sikte på å utvide etatane sin tilgang til opplysningar.

Departementet foreslår at Arbeids- og velferdsetaten skal få tilgang til opplysningar i registeret i samband med forvalting og utrekning av ytingar, og forvalting av arbeidstakarregisteret. Forslaget følgjer i hovudsak opp arbeidsgruppa sitt forslag til bokstav c og d i forslag til føremålsføresegn. Departementet har på bakgrunn av innspel frå *Arbeids- og velferdsdirektoratet* under høyringa vurdert om "korttidsytelser" eller "inntektsavhengige ytelser" skal nyttast i føresegna.

Folketrygdlova § 21-4 første ledd gir Arbeids- og velferdsetaten heimel til å innhente opplysningar frå mellom anna arbeidsgivar for å kontrollere om vilkåra for ei yting er oppfylt. For korttidsytningar blir det innhenta naudsynte opplysningar frå arbeidsgivar og Skatteetaten. For langtidsytningar og annan inntektskontroll nyttast Løns- og trekkoppgåveopplysningar som blir innhenta frå Skatteetaten. Som følgje av at Løns- og trekkoppgåve blir foreslått innlemma i forslaget til ny rapporteringsordning, foreslår departementet at Arbeids- og velferdsetaten får tilgang til opplysningar for forvalting og utrekning av langtidsytningar.

*Arbeidsdepartementet* har i etterkant av høyringa kome med innspel om at ”inntektsavhengige ytelser” ikkje vil vere heilt treffane for dei yttingane Arbeids- og velferdsetaten treng opplysningar til, og meiner ”inntektsavhengige” vil kunne føre til ei innskrenking. Departementet vel på bakgrunn av dette å foreslå ”ytelser” som vil omfatte både korttids- og langtidsyttingar. Det blir vist til forslag til § 8 første ledd i forslag til a-opplysningslova.

Departementet foreslår at Skattedirektoratet, skattekontora og skatteoppkrevjarane skal få tilgang til opplysningane i registeret i samband med utlikning av skatt og trygdeavgift etter skattelovgjevinga, og til arbeidsgivar si utrekning og oppgjør av skattetrekk og arbeidsgivaravgift etter skattebetalingslova og folketrygdlova. Forslaget følgjer opp arbeidsgruppa sitt forslag til bokstav a og b i forslag til føremålsføresegn. Det blir vist til forslag til § 8 andre ledd i forslag til a-opplysningslova.

Departementet foreslår at arbeidsgruppa sitt forslag til bokstav e i forslag til føremålsføresegn blir følgd opp ved i å gi Statistisk sentralbyrå tilgang til opplysningar i samband med produksjon av statistikk etter statistikklovgjevinga. Statistisk sentralbyrå si vidare handsaming av opplysningane vil i hovudsak følgje av statistikklova med forskrift.

Statistisk sentralbyrå gir i dag detaljerte lønsopplysningar på individnivå til Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet (FAD) og NHO som blir nytta til lønsstatistikk ved dei sentrale lønsoppgjera, og til analyse og planleggingsføremål. Avtalen med FAD er forankra i St.prp. nr. 70 (2001-2002) vedtak VIII. Avtalen med NHO er heimla i statistikklova § 2-5, og avgrensa til lønsopplysningar frå verksemdar som er medlem i NHO og som har gitt skriftleg samtykkje til Statistisk sentralbyrå til ei slik utlevering. Etter departementet si oppfatning vil Statistisk sentralbyrå sin nye tilgang til opplysningar etter a-opplysningslova § 8 ikkje føre til endringar i åtgangen til å inngå avtaler om utlevering av lønsopplysningar.

Det blir vist til forslag til § 8 tredje ledd i forslag til a-opplysningslova.

#### 9.10.4.3 Innsynsrett i egne opplysningar

Departementet sluttar seg til arbeidsgruppa sitt forslag om ei føresegn i a-opplysningslova som gir innsynsrett i egne opplysningar. Ei slik føresegn vil etter departementet si oppfatning sikre retten til innsyn etter personopplysningslova § 18 andre ledd bokstav b, og skape større tillit til den nye

rapporteringsordninga. Føremålet med innsynsretten er å gi alle personar det blir rapportert inn opplysningar om, innsyn i dei opplysningane som er registrert om vedkomande. Omgrepet ”inntektsmottaker” skal difor ikkje tolkast innskrenkande.

Høyringsinstansane som har kome med merknader til arbeidsgruppa sitt forslag, er positive til at inntektsmottakarar skal ha innsyn i egne opplysningar. Instansane kjem likevel med einskilde merknader til val av tekniske løysingar og logging av opplysningar. Etter departementet si vurdering er dette val som ein bør greie nærare ut om, og som det ikkje er føremålstenleg å ta inn i lovføresegna. Departementet sluttar seg difor til arbeidsgruppa sitt forslag om at nærare reglar om innsynsretten kan regulerast i forskrift og foreslår at slik åtgang blir teke inn i føresegna.

Arbeidsgruppa foreslår at innsynsretten ikkje skal avgrense inntektsmottakar sin rett til innsyn etter andre reglar, og at dette skal presiserast i føresegna om innsyn. Departementet er einig i arbeidsgruppa si oppfatning om at inntektsmottakarar vil kunne be om innsyn i opplysningar om egne tilhøve hjå både arbeidsgivar og etatane som får tilgang til opplysningane, etter mellom anna personopplysningslova, forvaltingslova og likningslova sine reglar om innsyn. Etter departementet si oppfatning er presiseringa viktig for å markere at arbeidsgivar og etatane ikkje kan avvise ein førespurnad om innsyn ved å vise til innsynstenesta. På denne måten vil inntektsmottakarar kunne samanlikne opplysningar for å vurdere om arbeidsgivar har rapportert inn riktige opplysningar om vedkomande.

LO foreslår ein kollektiv innsynsrett på verksemdsnivå som skal utøvast av tillitsvalde, og ein tilsvarende innsynsrett for partane på avtalenivå. Hensikta er å gi betre tilgang til data som vil auke kvaliteten på statistikk. Ein slik innsynsrett som LO foreslår er etter departementet si oppfatning lite føremålstenleg å foreslå teke inn i a-opplysningslova.

På bakgrunn av dette vél departementet å foreslå ein innsynsrett for inntektsmottakarar som i hovudsak svarer til arbeidsgruppa sitt forslag. Det blir vist til forslag til § 9 i forslag til a-opplysningslova.

#### 9.10.4.4 Om sletting og arkivering av opplysningar

Som nemnt ovanfor, blei det ikkje foreslått ei eiga føresegn om sletting av opplysningar i arbeidsgrupperapporten. Det blei uttalt at dette er eit

område som må utgreiast nærare. Tilhøvet til arkivlova blei heller ikkje nærare omtalt.

Datatilsynet har nokre kommentarar i tilknytning til dette, og for å hindre dobbeltrapportering anbefaler dei at opplysningane blir sletta så snart dei er overført dei respektive etatane.

Riksarkivaren har på si side kommentert at tilhøvet til arkivlova ikkje synast å vere drøfta i arbeidsgrupperapporten og meiner det er naudsynt med ei avklaring. Brønnøysundregistra har og uttalt at det er "ønskelig med en avklaring" om tilhøvet til arkivføresegnene.

Departementet ser at det kan vere naudsynt med ei nærare avklaring om kor lenge opplysningane skal bli lagra i databasen. Departementet foreslår likevel ikkje no ei eiga føresegn om sletting av opplysningar i a-opplysningslova. Det må bli føreteke ein nærare gjennomgang av etatane sine behov for å lagre opplysningane i databasen. Blant anna kan bevisomsyn tale for at opplysningane blir lagra i databasen til sakene er endeleg avgjort, da etatane berre vil få eit uttrekk av opplysningane og ikkje meldingane/ opplysningane i sin opphavlege form. Departementet legg uansett til grunn at dei nærare reglane som er fastsett i personopplysningslova § 28, jf. § 11, vil bli følgt, og at opplysningane vil bli sletta når det ikkje lenger er behov for dei.

Slik departementet ser det, er spørsmålet om sletting av opplysningar nært knytte opp i mot lagring, journalføring osv. av opplysningar etter arkivlova. Dette er difor óg eit spørsmål som vil bli gjenstand for ei nærare vurdering.

## 9.11 Sanksjonar ved forseinka levering av opplysningar

### 9.11.1 Innleiing

Dei opplysningane som arbeidsgivar skal rapportere inn, er svært viktig for oppgåveløysinga til dei tre etatane. På skatteområdet dannar rapporteringa grunnlaget for forskotstrekket arbeidsgivar utfører på vegner av sine tilsette, som seinare blir godskrive kvar einskilde tilsett ved likninga. Arbeidsgivar si betalingsplikt for arbeidsgivaravgifta er óg basert på opplysningar som blir rapportert inn. Samla utgjør dette vesentlege inntekter for staten og folketrygda. På arbeids- og velferdsområdet vil opplysningane vere grunnlaget for utbetaling av vesentlege ytingar frå det offentlege som er basert på inntektsopplysningar. For Statistisk sentralbyrå vil opplysningane vere vesentlege for utarbeiding av statistikk på lønsområdet som

har stor samfunnsmessig vekt som grunnlag for avgjerder på mange område.

Den samfunnsmessige vekt opplysningane har, inneber at det er viktig at dei blir rapportert inn til riktig tid og på riktig måte. Etter departementet si vurdering er det difor naudsynt med eit reaksjonssystem for at etterlevinga av regelverket skal bli høg. I tråd med forslaget i høyringsnotatet foreslår departementet administrative reaksjonar ved forseinka levering av opplysningar frå arbeidsgivar. Eventuelle sanksjonar for feil eller manglar i dei opplysningane som blir levert, vil følgje av sanksjonsreglane for særlovgevinga.

### 9.11.2 Gjeldande rett

#### 9.11.2.1 Skatteområdet

Ein arbeidsgivar som ikkje oppfyller si plikt til å levere terminoppgåve innan dei fastsette fristane, kan for det første straffast med bøter etter skattebetalingslova § 18-2 nr. 2. For det andre kan vedkomande i samsvar med folketrygdlova § 24-4 femte ledd óg straffast for skattesvik etter føresegnene i likningslova kapittel 12.

Dersom ein arbeidsgivar ikkje oppfyller si plikt til å levere løns- og trekkoppgåve innan den fastsette fristen, kan vedkomande med heimel i likningslova § 10-8 nr. 1, jf. forskrift 22. januar 1991 nr. 57 om gebyr ved for sent eller ikke leverte ligningsoppgaver § 2 første ledd, ileggjast eit gebyr på 10 kroner pr. dag for kvar oppgåve som ikkje blir rekna som levert. Manglande oppfyljing av leveringsplikta kan óg forsøkjast gjennomtvunge med tvangsmulkt etter likningslova § 10-6. Forsømd levering kan dessutan straffast for skattesvik med bøter eller fengsel i inntil to år etter likningslova § 12-1 nr. 1 bokstav d, og straffast med bøter med heimel i skattebetalingslova § 18-2 nr. 1.

Dersom skatteoppkrevjaren ikkje mottok årsoppgåve for arbeidsgivaravgift frå ein arbeidsgivar, eller dersom opplysningane som er gitt på oppgåva er uriktige eller ufullstendige, kan likningsmyndigheitene fastsetje eller endre grunnlaget for arbeidsgivaravgift etter reglane i likningslova kapittel 9, jf. folketrygdlova § 24-4 tredje ledd. Det skal då i utgangspunktet påleggjast tilleggsavgift på den fastsette eller endra arbeidsgivaravgifta etter reglane om tilleggsskatt i likningslova § 10-2 til § 10-5. Vedkomande kan etter folketrygdlova § 24-4 femte ledd óg straffast for skattesvik etter likningslova kapittel 12.

### 9.11.2.2 Arbeids- og velferdsområdet

Ein arbeidsgivar som ikkje sender melding til arbeidsgivar- og arbeidstakarregisteret om inntak av ein arbeidstakar og om opphøyr av eit arbeidstilhøve innan fredag i veka etter, kan med heimel i folketrygdlova § 25-3 første ledd ileggjast gebyr, tvangsmulkt eller begge deler. Gebyret kan ileggjast når melding ikkje er gitt innan den frist som er fastsett i forskrift 29. juni 2000 nr. 699 om gebyr og tvangsmulkt etter folketrygdloven § 25-3 for arbeidsgiver som ikke oppfyller plikten til å gi meldinger til arbeidstakerregisteret mv., og skal utgjere eit halvt rettsgebyr for kvar melding som ikkje er sendt. Tvangsmulkt kan ileggjast etter at det er sendt purring og gitt ein ny frist for å sende meldinga, og skal utgjere seks promille av grunnbeløpet i folketrygda for kvar dag etter at den nye fristen for kvar melding som ikkje er sendt, er gått ut.

Arbeidsgivaren til ein brukar som gjer krav på utbetaling av sjukepengar, pliktar i samsvar med folketrygdlova § 21-4 å gi NAV dei opplysningane som NAV pålegg vedkomande arbeidsgivar å leggje fram. Det følgjer av § 21-4 bokstav c siste ledd at opplysningane skal gis utan ugrunna opphald. Etter § 25-12 kan òg ein arbeidsgivar som gir opplysningar vedkomande veit ikkje er rette, eller som held tilbake opplysningar som er viktige for rettar eller plikter etter folketrygdlova, straffast med bøter dersom forholdet ikkje går inn under eit strengare straffebod. Dette gjeld òg for ein arbeidsgivar som etter lova er pålagd å gi opplysningar og meldingar, men som med forsett eller av vanvare let vere å gjere dette.

### 9.11.2.3 Statistikkområdet

SSB kan med heimel i statistikklova § 2-3 ileggje arbeidsgivarar som har blitt pålagd å sende inn opplysningar i samband med kvartalsvise lønsstatistikkar, men som ikkje gir opplysningane innan den oppgitte fristen, ei tvangsmulkt. Tvangsmulkt er for tida 2 580 kroner (3 gonger rettsgebyret) og kan aukast ved gjenteke manglande innlevering.

## 9.11.3 Forslaget i arbeidsgrupperapporten

### 9.11.3.1 Innleiing

Om bakgrunnen for arbeidsgruppa sitt forslag blir det i rapporten vist til at det for arbeidsgivarar vil vere mest føreseieleg dersom misleghald av leveringsplikta blir underlagt ein felles og samordna

reaksjon og at det for etatane som skal ta i mot opplysningane òg vil vere ressurs sparinge at oppgåva blir utført av éi eining. Det blir vist til at når reaksjonen blir ilagt av éi eining, oppnår ein òg mest mogeleg lik handsaming.

Arbeidsgruppa foreslår at Skattedirektoratet som har ansvaret for fellestenesta i samband med ordninga, får myndigheit til å ileggje reaksjonar etter den nye ordninga. Det blei vidare foreslått at Skattedirektoratet skal ha høve til å delegere si myndigheit til å ileggje reaksjonar til skattekontora.

Arbeidsgruppa sitt forslag til administrative reaksjonsordningar var i utgangspunktet retta mot arbeidsgivar sitt misleghald av plikta til å gi opplysningar, og ikkje til feil og manglar ved innhaldet i oppgåva.

### 9.11.3.2 Val av reaksjonsform

Arbeidsgruppa meinte reaksjonsordninga både måtte ha tilstrekkeleg preventiv effekt til at arbeidsgivarar blir motivert til å oppfylle plikta til å levere i rett tid, og gi eit effektivt høve til å framprovosere levering dersom ein arbeidsgivar framleis ikkje viser vilje til å levere oppgåve etter at fristen er gått ut.

Arbeidsgruppa foreslo på bakgrunn av dette at det både skulle kunne ileggjast *misleghaldgebyr* og *tvangsmulkt* ved forseinka eller manglande levering av opplysningar. Misleghaldgebyret vil vere eigna til å skape ein preventiv effekt, medan tvangsmulkt vil vere eigna til å framprovosere levering overfor ein arbeidsgivar som ikkje har levert oppgåve innan fristen. Arbeidsgruppa vurderte ei ordning der det berre blei nytta tvangsmulkt som reaksjon som lite eigna til å fange opp tilfelle med kortare forseinkingar. Det blei vidare lagt til grunn at for arbeidsgivar som ikkje leverte opplysningar innan fristane, trass i risikoen vedkomande tek for å bli ilagt eit misleghaldgebyr, vil tvangsmulkt vere den mest føremålstenlege framgangsmåten for å stimulere vedkomande til å oppfylle leveringsplikta. Som eit prinsipielt utgangspunkt kan ein arbeidsgivar etter forslaget ileggjast *både* misleghaldgebyr og tvangsmulkt for forseinka levering av ei "EDAG-oppgåve".

### 9.11.3.3 Misleghaldsgebyr

Forslaget om misleghaldsgebyret er meint å ramme dei tilfella der arbeidsgivaren leverer opplysningar, men der leveringa skjer for seint. Etter arbeidsgruppa si vurdering er det ikkje naudsynt med inngripande reaksjonar mot arbeidsgivarar

som leverer oppgåva nokre få dagar forseinka. På den andre sida vil det vere naudsynt at dei som leverer for seint risikerer ei form for reaksjon, for å gi arbeidsgivaren ei tilskunding til å etablere gode rutinar for levering av opplysningar. Rapporten som var på høyring, hadde ikkje konkrete forslag til korleis misleghaldgebyret skal målast ut i dei einskilde tilfella, men det blei foreslått å lovfeste ei øvre grense på 15 000 kroner for kvar oppgåve som er forseinka. Arbeidsgruppa bygde på at éi oppgåve var det ein arbeidsgivar samla sett skal rapportere ved ei hending som utløyser plikt til å levere opplysningar, uavhengig av kor mange arbeidstakarar oppgåva gjeld for. Vilråra for ileggjing av misleghaldsgebyr var forma ut etter objektive kriterium utan vilkår om subjektiv skuld hjå arbeidsgivaren.

#### 9.11.3.4 *Tvangsmulkt*

Forslaget om tvangsmulkt var meint å ramme arbeidsgivarar som trass i at fristane for innlevering er gått ut, ikkje overheld plikta si til å levere "EDAG-oppgave".

For at tvangsmulkt skulle verke som eit press for å få arbeidsgivaren til å oppfylle plikta til å levere oppgåve, blei det foreslått ei samanhengande tvangsmulkt. Heller ikkje for tvangsmulkt blei det i forslaget teke standpunkt til korleis tvangsmulkt skal utmålast, men det blei peika på at tvangsmulkt skal vere den viktigaste reaksjonen i den felles reaksjonsordninga og at utmålinga difor må vere så høg at den oppfyller føremålet. Det blei derimot her òg foreslått lovfesta ei øvre grense ved at samla tvangsmulkt ikkje skulle kunne overstige ein million kroner. Vilråra for ileggjing av tvangsmulkt var òg utforma etter objektive kriterium utan vilkår om subjektiv skuld hjå arbeidsgivaren.

#### 9.11.3.5 *Fellesspørsmål*

Forslaget innebar at begge reaksjonane blei forma ut slik at dei gav åtgang til å ileggje misleghaldsgebyr, men ikkje ei plikt. Vidare blei det foreslått klageåtgang, men skatteklagenemndene blei foreslått som klageorgan på linje med det som gjeld for gebyr etter likningslova § 10-8 nr. 1.

Forslaget inneheldt eit unntak når det blir sannsynleggjort at plikta til å levere oppgåve ikkje blei overhalde som følgje av tilhøve utanfor arbeidsgivaren sin kontroll, eller dersom ein kan vise til særlege årsaker som gjer dette rimeleg. Arbeidsgruppa la til grunn at ein arbeidsgivar sine medhjelparar fullt ut skal identifiserast med

arbeidsgivaren, slik at unnlatingar som til dømes rekneskapsføraren har ansvar for ikkje vil innebære fritak etter denne føresegna. Vurderinga av om vilråra for fritak ligg føre må normalt takast etter at vedtak er gjort, til dømes i ei etterfølgjande klagehandsaming.

I forslaget som blei sendt på høyring var det ikkje teke stilling til kven som skulle krevje inn gebyret, men Statens innkrevjingsssentral blei nemnt som ein aktuell aktør.

Arbeidsgruppa la til grunn at ein bør vere litt romsleg med å akseptere forseinkingar kort tid etter at ordninga er innført. Sidan forslaget bygger på eit "kan-skjøn" er dette mogeleg innanfor ramma av den ulovfesta læra om usakleg skilnadsbehandling.

#### 9.11.3.6 *Administrative reaksjonar frå etatane*

Etter forslaget vil det berre vere Skattedirektoratet eller eit valt skattekontor som vil kunne ileggje arbeidsgivarar misleghaldsgebyr og tvangsmulkt for manglande eller forseinka innlevering av opplysningar. Dette inneber at SSB ikkje lenger vil kunne ileggje arbeidsgivarar som mislegheld si plikt til å gi opplysningar om løn, tvangsmulkt etter statistikklova § 2-3. NAV vil på same måte ikkje lenger ha høve til å ileggje arbeidsgivarar som ikkje oppfyller si plikt til å gi melding til arbeidstakarregisteret om inntak av ein arbeidstakar og om opphøyr av eit arbeidstilhøve, gebyr eller tvangsmulkt etter folketrygdlova § 25-3. Og tilsvarende vil Skatteetaten ikkje lenger kunne ileggje arbeidsgivarar som ikkje leverer løns- og trekkoppgåver tvangsmulkt eller gebyr etter likningslova §§ 10-6 og 10-8.

Reaksjonsordninga etter forslaget vil ikkje vere til hinder for at ein etat i konkrete tilfelle kan påleggje arbeidsgivarar som ikkje har oppfylt opplysningspliktene sine etter ordninga, å gi dei opplysningane den aktuelle etaten treng i oppgåvehandsaminga. I slike tilfelle vil ein òg kunne gi reaksjonar som rammar arbeidsgivarar som ikkje etterkjem sjølve pålegget, slik som tvangsmulkt.

#### 9.11.3.7 *Straff*

Arbeidsgruppa foreslo ikkje eigne reglar om straff for brot på lova. Det blei vist til at opplysningane som skal rapporterast ikkje er einsarta og at dei skal vareta heilt ulike behov og føremål. Det blei ikkje vurdert som føremålstenleg å ha eigne felles straffeføresegner for brot på opplysningsplikta. Arbeidsgruppa viste til at det er fleire straffeføresegner som rammar arbeidsgivarar som misleg-

held plikta til å gi opplysningar om tilsetjingar, løn og trekk i likningslova, skattebetalingslova og folketrygdlova. Arbeidsgruppa la til grunn at arbeidsgivarar som mislegheld opplysningsplikta si, framleis skal kunne straffast etter desse straffeføresegnene. Dette gjeld både dersom misleghaldet består av total unnlatning av å levere opplysningane og dersom det er gitt urette eller ufullstendige opplysningar.

#### 9.11.3.8 Tilhøvet til EMK

Arbeidsgrupperapporten som var på høyring inneheldt ei særleg omtale av tilhøvet det foreslåtte reaksjonssystemet har til Den europeiske menneskerettskonvensjonen (EMK). Det blei mellom anna uttalt følgjande:

”På tross av at overtredelsesgebyret må anses som en reaksjon mot at forpliktelsen til å levere EDAG-oppgave rettidig ikke er oppfylt, er arbeidsgruppen av den oppfatning at overtredelsesgebyret ikke utgjør en ”straffesiktelse” etter EMK artikkel 6 nr. 1. Ved helhetsvurderingen er det lagt vekt på at overtredelsesgebyret ikke er klassifisert som straff etter norsk intern rett, ikke forutsetter skyld hos den som ilegges gebyret og at overtredelsesgebyret begrenses oppad til 15 000 kroner. Det vises i denne sammenheng til Ot.prp. nr. 82 (2008-2009), hvor det ble lagt til grunn at en forsinkelsesavgift som var begrenset opptil til 15 000 kroner ikke ble ansett som en straffesiktelse.

Tvangsmulkt anses heller ikke som straff etter norsk intern rett. Kriteriet om nasjonal klassifisering er således ikke oppfylt. Videre er det ikke et vilkår at det må foreligge subjektiv skyld for å bli ilagt tvangsmulkt, men regelverket retter seg mot allmennheten. I forhold til det tredje kriteriet vil det ha betydning at det viktigste formålet med tvangsmulkten er å fremtvinge oppfyllelse slik at lovlig tilstand gjenopprettes. Tvangsmulkt i den form som foreslås her, er således fremadrettet. Selv om mulkten vil kunne oppleves som et onde av den vedtaket retter seg mot, er ikke hensikten med illeggelsen å påføre vedkommende et onde som en reaksjon mot overtredelsen. Dette taler for at reaksjonen ikke utgjør en straffesiktelse i konvensjonens forstand. Dessuten må det i denne sammenheng ha betydning at tvangsmulkten ilegges løpende. Den oppgavepliktige kan stoppe tvangsmulkten ved å sende inn den manglende EDAG-oppgaven. Arbeidsgruppen innser at det kan oppstå tilfeller hvor tvangs-

mulkten vil kunne komme opp i et høyt beløp, og dette kan tale for at tvangsmulkten utgjør en straffesiktelse. Det foreslås imidlertid at tvangsmulkten begrenses oppad til 1 million kroner.

Slik arbeidsgruppen vurderer det har det formodningen mot seg at den foreslåtte tvangsmulkten skal bli vurdert som straffesiktelse etter EMK artikkel 6 nr. 1. Selv om tvangsmulkten i enkelte tilfeller kan komme opp i store beløp, må det få større betydning at formålet med tvangsmulkten er et annet enn å påføre den oppgavepliktige et onde som en reaksjon mot en overtredelse. Det vises i denne sammenheng til Ot.prp. nr. 1 (2007-2008), hvor det ble lagt til grunn at en betinget tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringslovgivningen oppad begrenset til en million kroner ikke ble ansett som en straffesiktelse.

Arbeidsgruppen har etter dette kommet til at verken det foreslåtte overtredelsesgebyret eller den foreslåtte tvangsmulkten utgjør ”straffesiktelser” etter EMK artikkel 6 nr. 1. Det vil derfor ikke være nødvendig å tilpasse saksbehandlingsreglene etter de minimumskravene EMD har oppstilt til ”rettferdig rettergang”.

#### 9.11.4 Høyringsinstansane sine merknader

Både Justis- og beredskapsdepartementet, Kemneren i Bergen, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF), Norges kemner- og kommuneøkonomers forening, NHO, Skattebetalerforeningen og Statens innkrevingsentral omtaler rapporten sitt forslag til sanksjonar.

*Justis- og beredskapsdepartementet* har kommentert arbeidsgruppa sin konklusjon om at misleghaldsgebyret som blir foreslått i forslaget § 11 ikkje vert rekna som straff etter EMK artikkel 6 nr. 1. Departementet viser til at dei ikkje har gjort noko grundig vurdering av dette spørsmålet, men uttaler:

”Det kan reises spørsmål om et overtredelsesgebyr som foreslås er ”criminal charge” i konvensjonens forstand, ettersom gebyret er forholdsvis lite, det ikke kreves skyld og gebyret er rettet mot et foretak. Vi har ikke gjort noe grundig vurdering av dette spørsmålet, men viser til at følgende uttales i EMDs dom 21. februar 1984 Öztürk mot Tyskland (saksnr. 8544/79) artikkel 54.”

Både *Statens innkrevingsentral* og *NHO* støttar forslaget om innføring av administrative sanksjo-

nar. *NHO* uttaler derimot at dei er usikre på kor føremålstenleg det sanksjonssystemet det er lagt opp til, er, og peiker på at bedriftene må oppfatte sanksjonssystemet som rimeleg og ikkje for komplisert. Dei uttaler at vurderingane i NOU 2003:15 og seinare praksis må leggjast til grunn når systemet skal formast ut. Vidare uttaler dei:

”Vi er for eksempel ikke sikre på om sondringen mellom på den ene siden forsinket/manglende levering av EDAG-oppgave og på den andre siden mangler ved innholdet i oppgavene. For en etat spiller det for eksempel liten rolle om en oppgave er levert eller ikke, hvis oppgaven ikke inneholder de opplysningene etaten krever. Og selv om EDAG-loven § 3 hjemler ulike oppgaveplikter, er det åpenbart at noen opplysningsplikter er viktigere enn andre, og at også betydningen for de ulike etatene kan være forskjellig, jf. også punkt 7.14.3.7. Den reelle virkningen av manglende eller uriktige opplysninger må derfor ha betydning for sanksjonen.”

*NHO* legg til grunn at det ikkje kan vere rom for å ileggje både misleghaldsgebyr og tvangsmulkt for same brot på føresegna, og at det må greiast nærare ut om ei samordning av sanksjonane. Dei meiner tvangsmulkt må vere den primære sanksjonsforma, og den bør ileggjast av ein etat.

Dersom ei ordning med misleghaldsgebyr blir gjennomført, blir det peika på at det er viktig at ein differensierer mellom oppgavepliktige, slik at småbedrifter ikkje vert ramma i urimeleg grad.

Både *NHO* og *Skattebetalerforeningen* peiker på at det er behov for ei lempeleg praktisering av sanksjonsreglane i ein oppstartfase, *NHO* uttaler om dette:

”Oppstartfasen av EDAG vil være av stor betydning for hvordan bedriftene og omgivelsene for øvrig oppfatter ordningen. For strenge sanksjoner i denne fasen, der mer eller mindre unnskyldelige feil helt sikkert vil oppstå, må derfor unngås.”

I arbeidsgrupperapporten som blei sendt på høyring foreslår gruppa at Skattedirektoratet, eller det skattekontoret Skattedirektoratet bestemmer, blir gitt heimel til å ileggje tvangsmulkt ved ikkje leverte opplysningar og misleghaldsgebyr ved for seint leverte opplysningar. *Kemneren i Bergen* og *Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund* har uttalt at fullmakta til å sanksjonere manglende eller for seint innkomne opplysningar bør liggje

hos skatteoppkrevjar for eit mest mogeleg effektivt sanksjonssystem. *Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund* uttaler:

”Sanksjoner ved misligholdt innberetningsplikt bør ligge samlet hos det organ som skal ivareta og kontrollere innberetningen. Det synes naturlig at en gebyrileggelse/tvangsmulkt som en av flere reaksjoner ved overtredelse av arbeidsgivers plikter, bør ligge hos skatteoppkrever. Dette for et mest mulig effektivt sanksjonssystem. Vi er svært opptatt av den betydning terminvis fastsettelse i dag har for etterlevelse av oppgaveplikt, og ikke minst for innfordring av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Det er avgjørende at sanksjoner inntrer raskt, og med et beløp som oppfordrer til etterlevelse.”

Arbeidsgruppa tok i sin rapport ikkje stilling til kven som skal krevje inn ilagte sanksjonar. Spørsmålet blei omtalt av to av høyringsinstansane. *Statens innkrevingsentral* viser til arbeidsgruppa sin rapport der det blir peika på at det bør vurderast som eit alternativ, og uttaler at dei ynskjer å ta på seg oppgåva med å krevje inn dei foreslåtte kravtypane – misleghaldsgebyr og tvangsmulkt. *Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund* uttaler derimot:

”Da alle kravene knyttet til de innsendte oppgavene (trekk og avgift – herunder forsinkelsesrenter) skal betales til skatteoppkreveren fremstår det som helt naturlig at eventuell overtredelsesgebyr og tvangsmulkt også skal innkreves av den samme.”

#### 9.11.5 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet er einig i arbeidsgruppa si vurdering av at sanksjonssystemet for forseinka levering av opplysningar både bør vere i form av eit misleghaldsgebyr og ei laupande tvangsmulkt. Som det er skildra i høyringsforslaget, og påpeika av fleire høyringsinstansar, vil ei laupande tvangsmulkt vere den primære sanksjonen ved forseinka levering. Departementet viser til at forslaget erstattar nokon av dei tilsvarande sanksjonane for forseinka levering av oppgåver som avviklast ved den nye ordninga.

Forslaget til departementet er i hovudsak i samsvar med forslaget som var på høyring. Forslaget inneheldt ikkje konkrete utmålingsreglar for sanksjonane, men berre ei beløpsgrense for den



høgaste sanksjonen. Departementet ser det som hensiktsmessig at utmålingsreglane blir gjenstand for ei nærare vurdering når den konkrete løysinga er meir detaljert utforma. I motsetjing til det som blei skissert i høyringsnotatet, ser departementet for seg at ein ved utmålinga må ta omsyn til forholda til den oppgåvepliktige slik at det blir ei viss jamvekt mellom sanksjonen sin størrelse og talet på tilsette forseinkinga gjeld. Dette vil bli gjenstand for ei særskild høyring. Departementet legg opp til at utmålingsreglane kan bli gitt i forskrift til lova.

Justisdepartementet har i høyringa gitt uttrykk for at det kan vere grunn til å vurdere om misleghaldgebyret som arbeidsgruppa foreslo er "criminal charge" etter EMK artikkel 6. Departementet viser til framstillinga i høyringsnotatet og konklusjonen der om at forslaget slik det er utforma, truleg ikkje vil bli rekna som ei straffesikting etter EMK. Det er likevel på det reine at ein sanksjon av denne karakteren i visse høve kan vere ei straffesikting etter EMK, avhengig av korleis sanksjonen blir utforma. Som det er skildra over, vil det vere naudsynt med ei nærare vurdering av dei konkrete utmålingsreglane, og at det på noverande tidspunkt berre bør fastsetjast ei øvre beløpgrense for gebyret i lova. Ei nærare vurdering av denne problemstillinga bør etter departementet si vurdering gjerast på same tid som arbeidet med utmålingsreglane.

I forslaget som blei sendt på høyring, skulle sanksjonane kunne ileggjast ved manglande eller forseinka levering av "EDAG-oppgaven". Ved elektronisk innrapportering av opplysningar er det som tidlegare nemnt ikkje hensiktsmessig å knyte opplysningsplikta til ei oppgåve, men til dei konkrete opplysningane som skal leverast. For sanksjonsreglane har det som konsekvens at sanksjonane for forseinka levering kan ileggjast når pliktige opplysningar ikkje bli levert innan fristen i lova. Det er med dette ikkje meint at dei opplysningane som blir levert må vere innhaldsmessig korrekte og fullstendige. Ansvar for å følgje opp at dei opplysningane som blir levert er innhaldsmessig korrekte og fullstendige vil liggje hjå den einskilde etat som skal nytte opplysningane.

Kva som nærare skal til for at opplysningane ikkje blir rekna som levert, slik at sanksjonsreglane kan nyttast, må etter departementet si vurdering klargjerast i forskrift til lova. Ein del opplysningar er så sentrale at om dei manglar for den aktuelle månaden, vil opplysningsplikta ikkje kunne reknast som oppfylt. Dette gjeld til dømes opplysningar som identifiserer den som innrapporterar og den som innrapporteringa gjeld,

berekningsmåte for arbeidsgivaravgift og sone når det blir oppgitt at det innrapporterast om eit avgiftsgrunnlag. Yrkeskode må òg til dømes vere utfylt. Når løysinga er detaljert ytterlegare vil det i forskrift bli fastsett nærare reglar om kva for opplysningar som må vere med for at opplysningsplikta skal reknast som oppfylt, slik at sanksjonar etter a-opplysningslova ikkje kan ileggjast. Departementet viser til at det ikkje skal gjerast nokon innhaldsmessig kontroll av dei opplysningane som gis. Det blir vist til lovforslaget § 10 sjette ledd og § 11 andre ledd.

Forslaget som var på høyring inneheldt føresegner om at misleghaldgebyr og tvangsmulkt ikkje kunne overstige høvesvis 15 000 kroner og 1 million kroner. Departementet foreslår at ein ved fastsetjinga av maksimumsbeløpet skal ta utgangspunkt i rettsgebyret. Rettsgebyret er per i dag 860 kroner. For misleghaldgebyr foreslår departementet at sanksjonen maksimalt skal vere 15 gonger rettsgebyret (12 900 kroner) og for tvangsmulka 1000 gonger rettsgebyret (860 000 kroner). Dette vil liggje innanfor dei beløpsgrenser som var skissert i høyringa, sjølv om rettsgebyret aukar før ordninga trer i kraft. Det blir vist til forslag til § 10 første ledd andre punktum og § 11 første ledd andre punktum.

Departementet tar på noverande tidspunkt ikkje stilling til kva for organ som skal ta seg av innkrevjinga av dei sanksjonane som blir ilagt. Departementet legg opp til at sanksjonane er tvangsgrunnlag for utlegg, og at skattebetalingslova § 1-2 gir departementet heimel til å avgjere at gebyret skal innkrevjast etter reglane i skattebetalingslova.

Departementet er einig med *NHO* og *Skattebetalerforeningen* om at ein i oppstartfasen må vere tilbakehalden med bruk av sanksjonssystemet, og då særleg misleghaldgebyret som i praksis vil ramme dei mindre alvorlege forseinkingane. Forslaget legg til rette for dette ved at det ikkje føreligg ei plikt til å ileggje sanksjonar, men ein rett for forvaltinga (eit kan-skjønn).

Det blir vist til forslag til §§ 10 og 11 i forslag til a-opplysningslova.

## 9.12 Økonomiske og administrative følger

Ordninga vil ha konsekvensar for arbeidsgivarar, for dei berørte etatane og for mottakarar av løn, pensjon osv. Ordninga blir venta å gi vesentleg samfunnsøkonomisk gevinst i form av redusert belastning for arbeidsgivarar ved at fleire rappor-

teringsordningar blir samordna og standardisert, auka effektivitet og betre oppgåveløysing i etatane og betre tenester frå det offentlege. Ansvar for systemutvikling, forvaltning og for fellestenestene for ordninga er lagde til Skatteetaten.

Gjennomførte analysar anslår ei årleg innsparring for arbeidsgivarane på om lag 500 millionar kroner når ordninga er etablert og utprøvd. Den endelege utforminga av systemet vil kunne påverke den reelle innsparringa, men ordninga vil uansett gi store gevinstar for arbeidsgivarar. Arbeidsgivarar vil i innføringsåret ha ein ekstra kostnad ved å tilpasse seg den nye ordninga (tileigne seg kunnskap om nytt regelverk, tilpassing av eigne rutinar og tilpassing av system til den nye ordninga). Det leggjast derfor til grunn at arbeidsgivarane ikkje kan forvente ein netto gevinst av ordninga første driftsår.

For mottakarar av løn, pensjon osv. vil ordninga innebere betre kontroll med at opplysningar om dei er korrekte, og behovet for å skaffe opplysningar til bruk overfor til dømes NAV blir redusert fordi oppdatert informasjon finst hos etatane. Vidare vil ordninga leggje grunnlag for auka omfang av "sjølvbetjeningsløysingar" og auka bruk av "digitalt førsteval" i lønsmottakarane sin kommunikasjon med etatane.

På arbeids- og velferdsområdet vil gevinstane særleg liggje i betre kvalitet på Aa-registeret og inntektsopplysningane som danner grunnlaget for fastsetjing av storleiken på sjukepengar, foreldrepengear m.m. Oppdaterte inntektsopplysningar er ein viktig føresetnad for å sikre rett yting til rett person og unngå feilutbetalingar. NAV utbetaler store korttidsytningar i løpet av eit år (91,3 mrd. kroner i 2011), og ein liten reduksjon av feilutbetalinga vil gi store utslag. Ordninga er også viktig for NAV for å sikre ei god og føremålstenleg innføring av nye reglar for avkorting av uføretrygda, jf. den planlagde innføringa av uførereforma i 2015. Vidare er ordninga eit viktig element i samband med automatisering av sakshandsaminga.

For SSB blir ordninga forventa å gi rimelegare, hurtigare og meir presis datafangst. Dette vil gi moglegheiter for betre statistikk om løn, selssetjing og nasjonalrekneskap, samt nye statistikkprodukt og betre analysar over korttidsutviklinga i norsk økonomi.

På skatteområdet (Skatteetaten og dei kommunale skatteoppkrevjarane) blir ordninga forventa å gi betre grunnlag for arbeidsgivaravgift, forskotstrekk, likning og kontrollverksemd. Hypigare rapportering vil gi meir oppdatert informasjon, betre kontrollgrunnlag og auka kvalitet på

opplysningane. Dette vil bidra til eit riktigare skatteproveny.

Ordninga vil i hovudsak vidareføre dagens oppgåvefordeling på skatteområdet. Skatteoppkrevjarane står for rettleiing og kontroll av arbeidsgivarane på skatteområdet. Det året ordninga blir innført vil det vere behov for auka innsats til rettleiing av arbeidsgivarar og til handtering av avvik i samband med overgangen. Oppgåvene til skatteoppkrevjarane knytte til dagens mottak og behandling av terminoppgåver kvar annan månad og dei årlege lønns- og trekkoppgåver vil bortfalle. Etter innføringsperioden er det forventa eit årleg ressursbehov på arbeidsgivarområdet hos skatteoppkrevjar på omtrent same nivå som i dag, men med ein ressursbruk som blir fordelt jamnare over året enn i dag. Dette føreset eit høgt omfang av maskinell innlevering frå arbeidsgivar, og at planlagde rutinar og systemstønad fungerer godt.

Den nye ordninga inneber utviklingskostnader vurdert til ei samla kostnadsramme på 580 millionar kroner i perioden 2012-2015, inkludert ei usikkerhetsavsetning på 132 millionar kroner. Utviklinga vil i hovudsak skje i Skattedirektoratet, og kostnadene fordeler seg med 376 millionar kroner til Skatteetaten, 60 millionar kroner til NAV og 12 millionar kroner til SSB I tillegg kjem usikkerhetsavsetninga. Dei samla årlege drifts- og forvaltingskostnadene for etaten ved ordninga vil frå og med 2016 vere på om lag 55 millionar kroner.

### 9.13 Merknader til dei einskilde føresegnene i lovforslaget

#### *Til § 1 Formål*

Føresegna angir lova sitt føremål som er å fremje effektiv innsamling av opplysningar frå arbeidsgivarane om einskildpersonar sine inntekts- og arbeidstilhøve og skattetrekkopplysningar. Den rapporteringsordninga lova handlar om skal gjere arbeidsgivar sine rapporteringsrutinar på området enklare og meir effektive, og skal medverke til meir effektiv oppgåveløysing i dei aktuelle etatane. Føremålsføresegna synleggjer rammene for lova og klargjer at offentlege etatar skal ha tilgang til opplysningane. Det følgjer av tilgangsføresegna at etatane som blir gitt tilgang må ha heimel i lov for å hente opplysningane som er rapportert inn.

#### *Til § 2 Opplysningspliktige*

Føresegna handlar om kven som er pliktig til å levere opplysningar etter lova. Føresegna fastslår

at juridiske eller fysiske personar som er rapporteringspliktige etter føresegnene som er nemnt i lovutkastet § 3, er opplysningspliktige etter a-opplysningslova. Det er altså føresegnene som er nemnt i § 3 som regulerer og avgrensar kven som er opplysningspliktig etter a-opplysningslova. Pliktene etter lova femner dermed om alle som i samsvar med desse føresegnene er pliktig til å rapportere opplysningar om tilsetjingar, løn og trekk.

#### *Til § 3 Opplysningsplikstens omfang*

Føresegnene handlar om dei opplysningane som skal rapporterast etter a-opplysningslova. *Første ledd* inneheld tilvising til fleire føresegner i likningslova, skattebetalingslova, folketrygdlova og statistikklova, med tilhøyrande forskrifter. Av dei nemnte føresegnene er det likningslova § 6-2, jf. skattebetalingslova § 5-11, som er den mest sentrale føresegna og som gir heimel for å hente inn dei fleste opplysningane arbeidsgivar skal gi. Dette er opplysningar som i dag blir rapportert årleg i løns- og trekkoppgåva. Opplysningar om skattetrekk blir òg gitt i den tomånadelege oppgåva over arbeidsgivar sitt forskotstrekk, men då som ein samla sum for arbeidsgivar. I tillegg til dei opplysningane som i dag blir gitt på den årlege løns- og trekkoppgåva skal ein mellom anna gi opplysningar om arbeidstilhøvet, som arbeidstid, lønsperiode osv., opplysningar om arbeidsgivaravgift og nokre opplysningar som identifiserer den opplysningspliktige og inntektsmottakaren. I første ledd er det angitt at opplysningane skal spesifiserast for kvar einskild inntektsmottakar med mindre anna følgjer av lov eller forskrift, og at det skal gis opplysningar om fødselsnummer eller anna nummer for identifikasjon av inntektsmottakar.

I *andre ledd* er det fastsett at departementet i forskrift kan gi nærare reglar om omfanget av opplysningsplikta. I hovudsak vil omfanget av opplysningsplikta vere fastslått i dei føresegnene som er nemnt i første ledd, men det kan vere føremåls-tenleg å angi ei nærare spesifisering av detaljeringsgrad osv. i forskrift til denne lova. Det kan mellom anna vere aktuelt å gi nærare reglar om krav til identifisering av inntektsmottakar og den opplysningspliktige, i tillegg til opplysningar om korleis ein skal angi t.d. arbeidsperiode og arbeidstid.

I *tredje ledd* blir det angitt at Skattedirektoratet kan fastsetje skjema for rapportering. Eit slikt skjema vil kunne gi ei samanfatta oversikt over dei opplysningane som skal rapporterast.

#### *Til § 4 Frist for levering av opplysninger*

*Første ledd* slår fast at opplysningane skal rapporterast minst éin gong per månad.

Kva kalendermånad opplysningane gjeld for, blir regulert av det underliggjande regelverket som heimlar den materielle rapporteringsplikta. For forskotstrekket følgjer det til dømes av skattebetalingslova § 5-10 første ledd. Dette inneber at om arbeidsgivar har gjennomført forskotstrekk i kalendermånen januar, skal dette innrapportert seinast i månaden februar. Det følgjer likevel av føresegna at arbeidsgivarar sjølv kan velje når dei vil levere opplysningane så lenge det skjer minst ein gong per månad. Arbeidsgivarar som betaler ut løn fleire gongar i månaden kan følgjelig levere opplysningar om løn m.m., ei såkalla melding, i samband med kvar lønsutbetaling. Arbeidsgivarar kan òg velje å rapportere opplysningane når forskotstrekket skal utførast etter skattebetalingslova § 5-10 første ledd, jf. § 5-12 tredje ledd. Det er dermed opp til arbeidsgivaren om rapporteringa skal skje oftare enn ein gong per månad.

I *andre ledd* er det fastsett eit unntak for opplysningar om føderåd etter likningslova § 6-2 bokstav b. Desse opplysningane skal leverast ein gong per år og seinast innan fristen for levering i januar.

I *tredje ledd* er det fastsett at departementet i forskrift kan gi reglar om fristen for å levere opplysningar.

#### *Til § 5 Sted for levering og leveringsmåte*

*Første ledd første punktum* slår fast at opplysningane etter § 3 skal leverast elektronisk til den mottakssentralen som Skattedirektoratet bestemmer. *Første ledd andre punktum* angir at Skattedirektoratet etter søknad kan samtykkje til papirlevering for private arbeidsgivarar. Det er ein føresetnad for ordninga at meldingane som hovudregel blir levert elektronisk. Unntaket for papirlevering tenkjer ein difor berre å gi for ein tidsavgrensa periode og berre til mindre, private arbeidsgivarar som ikkje har høve til eller vanskeleg kan, levere elektronisk.

*Andre ledd* slår fast at departementet i forskrift kan gi nærare vilkår for levering, under dette leveringsmåte og format. Dette omfattar òg nærare vilkår for samtykkje til levering på papir, og nærare reglar om slik levering.

*Til § 6 Ansvar for fellestjenester og behandlingsansvar*

*Første ledd* slår fast at Skattedirektoratet er ansvarleg for fellestjenester i samband med drift og forvaltning av opplysningane som er samla inn. Dette omfattar mellom anna informasjon og rettleiing overfor arbeidsgivarar og forvaltning av opplysningane som er samla inn etter denne lova. Føresegna er ikkje til hinder for at nokre av oppgåvene, inkludert høve til å samtykkje til papirinnlevering etter § 5, delegerast til underliggjande einingar, t.d. skattekontora. Føresegna er ikkje meint å innskrenke den rettleiingsplikta som skatteoppkrevjarane har for opplysningar om grunnlag for og berekningar av skatt og folketrygdavgifter.

*Andre ledd* fastset at Skattedirektoratet er handsamingsansvarleg i samsvar med personopplysningslova for handsaming av personopplysningar ved varetaking av fellestjenestene etter første ledd. Varetaking av fellestjenestene vil vere eit sjølvstendig føremål som må haldast åtskild frå det å gjennomføre pålagde oppgåver etter til dømes likningslova. Det er berre dei sakshandsamarane som arbeider med fellestjenestene som skal ha tilgang til slike opplysningar, og det er fastsett i andre ledd andre punktum at tilgangen skal vere avgrensa til det som er naudsynt for å utføre pålagde oppgåver.

*Til § 7 Taushetsplikt ved drift og forvaltning*

Føresegna fastset i *første ledd* at alle som har eller har hatt verv, stilling eller oppdrag i samband med drift og forvaltning etter § 6, skal hindre at uvedkommende får kjennskap til opplysningar som er samla inn etter § 3. Føresegna er bygd opp med tilsvarende mønster som likningslova § 3-13 første ledd og inneber ei streng teieplikt. Med "uvedkommende" meinast for det første teieplikt for andre tilsette i Skatteetaten som ikkje kan knytast til drift og forvaltning etter § 6. For det andre inneber føresegna teieplikt for eksterne som ikkje er gitt tilgang gjennom § 8. *Andre ledd* presiserer at reglane om teieplikt etter første ledd ikkje skal vere til hinder for utlevering av opplysningar til dei organa som får tilgang etter § 8. Etter *tredje ledd* skal opplysningar som kan hentast uavhengig av teieplikt innhentast hjå det forvaltingsorganet som har tilgang til opplysningane etter § 8, og som er myndigheit på det området opplysningane er innhenta. Handsamingsansvarleg etter § 6 skal ikkje utlevere opplysningar til andre organ enn dei som er gitt tilgang i § 8.

*Til § 8 Tilgang til opplysningene*

Føresegna angir kva for forvaltingsorgan som skal få tilgang til opplysningar som blir samla inn gjennom § 3, uavhengig av teieplikta i § 7. I første til tredje ledd blir det angitt kva for organ som har tilgang, kva for kategoriar av opplysningar dei kan samle inn og til kva føremål opplysningane kan nyttast. *Fjerde ledd* bestemmer at tilgangen til opplysningar er avgrensa til dei opplysningane organet har heimel i lov til å hente inn. Arbeids- og velferdsetaten skal etter første ledd ha tilgang til opplysningane i registeret i samband med forvaltning av, og utrekning av ytingar, og til forvaltning av arbeidstakarregisteret etter folketrygdlovgivinga. Etter *andre ledd* skal Skattedirektoratet, skattekontora og skatteoppkrevjarane ha tilgang til opplysningane i registeret i samband med utlikning av skatt og trygdeavgift etter skattelovgjevinga, og til arbeidsgivar si utrekning og oppgjør av skattetrekk og arbeidsgivaravgift etter skattebetalingslova og folketrygdlova. Statistisk sentralbyrå skal etter *tredje ledd* ha tilgang til opplysningane i registeret i samband med produksjon av statistikk etter statistikklovgivinga. A-opplysningslova er ikkje meint å innskrenke organa sine regelverk på eige forvaltingsområde som regulerer organa sin bruk og utlevering av opplysningar.

*Til § 9 Inntektsmottakers innsynsrett*

Føresegna har som føremål å sikre inntektsmottakaren sin rett til innsyn etter personopplysningslova § 18 andre ledd. *Første ledd* bestemmer at inntektsmottakar har innsynsrett i opplysningar om egne tilhøve som er samla inn etter a-opplysningslova. "Inntektsmottaker" skal ikkje tolkast innskrenkande og vil vere alle einskildpersonar det blir rapportert inn opplysningar om etter § 3. Innsynsretten skal etter *andre ledd* ikkje avgrense inntektsmottakar sin innsynsrett etter andre reglar. Inntektsmottakar vil til dømes ha innsynsrett i opplysningar om egne tilhøve hjå både arbeidsgivar og dei andre forvaltingsorganana som får tilgang til opplysningane etter § 8.

I *tredje ledd* blir departementet gitt heimel til å regulere innsynsretten nærare i forskrift.

*Til § 10 Tvangsmulkt ved manglende innrapportering*

*Første ledd* har reglar om ileggjing av en dagleg tvangsmulkt når fristen for å gi opplysningar i § 4 ikkje overhaldast. Korleis tvangsmulkta skal fastsetjast i det einskilde tilfellet føresetjast nærare regulert i forskrift, jf. *siste punktum*. Størrelsen på

tvangsmulka skal fastsetjast med utgangspunkt i rettsgebyret etter rettsgebyrlova og skal ikkje overstige 1000 gonger dette.

*Andre ledd* fastset at tvangsmulka er tvangsgrunnlag for utlegg.

*Tredje ledd* har reglar om at klagar på vedtak om tvangsmulkt skal handsamast av den skatteklagenemnd departementet avgjer.

*I fjerde ledd* blir det opna for at tvangsmulkt i særlege tilfelle kan ettergis. Sidan tvangsmulkt er eit alternativ som "kan" nyttast bør det vere ein åtgang til å ettergi ilagt tvangsmulkt i særlege tilfelle.

*Femte ledd* fastset at tvangsmulkt som innbetalast skal tilfalle statskassa.

*Sjette ledd* gir departementet heimel til i forskrift å gi nærare reglar til utfylling og gjennomføring, men òg til å gi nærare føresegnar om kva for opplysningar som må vere levert for at opplysningsplikta skal vere oppfylt.

*Til § 11 Overtredelsesgebyr ved for sen innrapportering*

*Første ledd* har reglar om ileggjing av misleghaldgebyr når opplysningar er levert, men ikkje blei levert innan fristen i § 4. Korleis misleghaldgebyret skal fastsetjast i det einskilde tilfellet føresetjast nærare regulert i forskrift, jf. *siste punktum*. Størrelsen på gebyret skal fastsetjast med utgangspunkt i rettsgebyret etter rettsgebyrlova og skal ikkje overstige 15 gonger dette.

*Andre ledd* viser til at føresegnene i § 10 andre til sjette ledd om tvangsmulkt skal gjelde tilsvarende for misleghaldgebyr. Det blir vist til merknadene til desse føresegnene over.

*Til § 12 Ikrafttredelse*

Føresegna fastset at lova trer i kraft frå den tid Kongen bestemmer. Det blir vist til omtale i avsnitt 9.1 ovanfor for ei omtale av når lova tidlegast kan tre i kraft.

## 9.14 Merknader til endringar i andre lover

### 9.14.1 Innleiing

Lovforslaget inneber behov for vesentlege endringar i andre lover. Departementet understrekar at dei endringane som blir foreslått nedanfor ikkje er ei uttømmende liste over dei endringane som er nødvendige, og det vil bli føreteke ein grundig gjennomgang av behov for lovendringar i anna lovgiving på eit seinare tidspunkt.

## Lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning

*Til § 6-2 Om lønnsoppgave mv.*

*Overskrifta til føresegna* blir foreslått endra frå "om lønnsoppgave" til "opplysningsplikt om lønn mv."

*I første ledd første punktum* blir omgrepet "oppgave" foreslått erstatta med "opplysninger". I tillegg blir tilvisinga til "siste inntektsår" foreslått teke ut av føresegna og erstatta med "kalendermåned". Det blir foreslått at ein tek inn i lova at opplysningane skal leverast i samsvar med reglane i a-opplysningslova.

*I andre ledd* blir ordlyden foreslått endra ved at setninga "(i) lønnsoppgaven tas også med..." blir erstatta med "(o)pplysningsplikten omfatter".

Ordlyden i *tredje ledd* blir foreslått endra ved at setninga "(l)ønnsoppgaven skal inneholde opplysninger om" blir endra til "(o)pplysningsplikt om fradrag omfatter". I *tredje ledd bokstav b andre punktum* blir omgrepet "på lønnsoppgaven" foreslått erstatta med "ved innrapporteringen".

*I fjerde ledd første punktum* blir omgrepet "oppgaveplikt" foreslått erstatta med "opplysningsplikt".

*Femte ledd* regulerer når lønnsoppgåve skal leverast. Departementet foreslår at føresegna blir oppheva, då frist og stad for innlevering m.m. av opplysningane etter § 6-2 vil følgje av a-opplysningslova.

*Til § 6-16 Forskrifter, skjemaer mv.*

*Første ledd bokstav c* blir endra ved at tilvisinga til "(l)ønnsoppgaver mv. etter § 6-2" takast ut. Som nemnt i merknaad til § 6-2, vil reglar om levering av opplysningar etter § 6-2 følgje av a-opplysningslova.

*Til § 6-17 Ligningsoppgaver. Bruk av fødselsnummer.*

*I tredje ledd nytt tredje punktum* blir det foreslått å ta inn ei føresegn om at skattytar skal ha samanstilt oversikt over opplysningar som er rapportert inn som nemnt i § 6-2 innan 1. februar i året etter inntektsåret. Gjeldande tredje punktum blir nytt fjerde punktum. Departementet viser til omtale i avsnitt 9.8.4.2.

## Lov 29. april 1988 nr. 21 om ferie

*Til § 10*

I § 10 nr. 1 siste punktum er det fastsett at feriepengegrunnlaget skal gå fram av løns- og trekkoppgåva for oppteningsåret. På bakgrunn av at

løns- og trekkoppgåva vil bli erstatta av månadleg rapportering etter a-opplysningslova, foreslår departementet at feriepengegrunnlaget skal gå fram av den samanstillinga som blir foreslått sendt til arbeidstakar etter likningslova § 6-17 nr. 3. Det blir vist til merknad til § 6-17 nr. 3 ovanfor og nærare omtale i avsnitt 9.8.4.2.

## Lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd

### Til § 23-2 Arbeidsgiveravgift

Ordlyden i *første ledd* blir endra ved at omgrepet "innberetning" blir erstatta med "innrapportering". Samstundes blir "innberetningsplikt" erstatta med "innrapporteringsplikt".

### Til § 24-3 Arbeidsgiverens plikter

*Første ledd* fastset når oppgåve over utført utrekna arbeidsgivaravgift skal leverast. Føresegna viser til at oppgåve skal leverast saman med og til same tid som oppgåve over utført forskotstrekk etter skattebetalingslova § 5-11 første ledd skal utførast. På bakgrunn av at opplysningar om arbeidsgivaravgifta skal rapporterast etter reglane i a-opplysningslova, foreslår departementet å fjerne tilvisinga til § 5-11. Samstundes blir det foreslått å presisere at utrekna avgift og grunnlaget for utrekninga av arbeidsgivaravgift for førre månad skal leverast i samsvar med reglane etter a-opplysningslova.

*Andre ledd* angir at arbeidsgivaren etter utgangen av kalenderåret skal gi oppgåve over grunnlaget for utrekninga av arbeidsgivaravgift etter § 23-2. På bakgrunn av at desse opplysningane skal leverast inn i samsvar med a-opplysningslova, er føresegna overflødig. Departementet foreslår difor at føresegna blir oppheva.

Gjeldande tredje til femte ledd blir andre til fjerde ledd som følgje av at andre ledd blir oppheva.

Ordlyden i gjeldane *sjette ledd* som blir nytt femte ledd blir foreslått endra ved at omgrepet "oppgave" blir erstatta med "opplysninger".

### Til § 24-4 Fastsetting og innkreving av avgifter

Det er fastsett i *andre ledd* at skattekontoret kan fastsetje avgifta dersom arbeidsgivar ikkje gir, eller gir uriktig eller ufullstendig terminoppgåve etter 24-3 første ledd. Det er ingen formell klage rett på slikt vedtak. Vidare er det i *tredje ledd* fastsett at likningsmyndigheitene kan fastsetje eller endre grunnlaget for utrekning av arbeidsgivarav-

gifta dersom arbeidsgivar ikkje gir eller gir uriktig eller ufullstendig årsoppgåve. Fastsetjing etter folketrygdlova § 24-4 tredje ledd skjer etter årets utløp på bakgrunn av manglande, uriktig eller ufullstendig årsoppgåve, og gjeld avgiftsgrunnlaget for året. Denne fastsetjinga blir gjort ved vedtak, og det er angitt at sakshandsamingsreglane i likningslova kapittel 9 gjeld. Dette inneber blant anna at arbeidsgivar skal bli varsla skriftlig med frist for retting og at det er høve til å klage på vedtaket. Vidare gjeld likningslova §§ 10-2 til 10-5 om tilleggsavgift. På bakgrunn av terminoppgåve og årsoppgåve vil bli erstatta av rapportering etter a-opplysningslova, må føresegna bli endra. Departementet foreslår å oppheve andre ledd og vidareføre dei sakshandsamingsreglane som i dag følgjer av gjeldande tredje ledd i et nytt andre ledd. Endringa inneber blant anna at det er høve til å klage på vedtak som likningsmyndigheitene fatter etter nytt andre ledd. Det blir vidare foreslått at omgrepa "beregningsoppgave" og "årsoppgave" blir erstatta med "opplysninger".

I gjeldande fjerde ledd som blir tredje ledd er tilvisinga til gjeldande tredje ledd tatt ut.

I gjeldande *femte ledd* som blir fjerde ledd er det angitt at den som gir uriktige eller ufullstendige opplysningar, eller unnlèt å sende inn pliktig oppgåve til skatteoppkrevjaren eller likningsmyndigheitene kan straffast etter føresegnene i likningslova kapittel 12. Departementet foreslår at ordlyden blir endra ved at "pliktig oppgave" blir erstatta med "pliktige opplysninger". Vidare foreslår departementet at tilvisinga til skatteoppkrevjaren eller likningsmyndigheitene blir teke ut av føresegna.

### Til § 24-6 Forskrifter

*Andre ledd* angir at departementet kan gi "forskrifter om hvor arbeidsgiveravgiften skal bli fastsett og innbetalt, og om når og hvor oppgave over arbeidsgiveravgift". Det blir foreslått at den delen av føresegna som regulerer at det kan bli gitt forskrifter om innlevering av oppgåve blir oppheva, da dette vil bli regulert av føresegner i a-opplysningslova.

### Til § 25-10 Arbeidsgivers opplysningsplikt

Departementet foreslår ei ny føresegn i § 25-10. I *første ledd* blir det foreslått angitt at departementet i forskrift kan bestemme at arbeidsgivarar uoppfordra skal gi opplysningar som nemnt i § 21-4 etter a-opplysningslova.

I *andre ledd* blir det foreslått angitt at departementet i forskrift kan gi reglar om at arbeidsgivar markerer at utbetalinga eller fordelten er for ein avvikande periode. Dette er opplysningar som NAV har bruk for i samband med til dømes utbetaling av sjukepengar.

Det blir vist til avsnitt 9.8.4.1 for ein nærare omtale av føresegna.

### **Lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav**

#### *Til § 5-11 Oppgave over forskuddstrekk*

Overskrifta til føresegna blir foreslått endra frå ”oppgave over forskuddstrekk” til ”opplysningar om forskuddstrekk”.

*Første ledd* blir foreslått endra slik at det angis at arbeidsgivar skal levere opplysningar om forskotstrekket for førre månad etter reglane i a-opplysningslova. *Første ledd andre og siste punktum* har reglar om 0-oppgåve. På bakgrunn av at det skal leverast opplysningar etter a-opplysningslova minst ein gong pr. månad, er denne føresegna overflødig. *Første ledd andre og siste punktum* blir difor foreslått teke ut.

*Andre ledd* inneheld reglar om fordeling av forskotstrekket til den einskilde kommune. Departementet viser til at slik fordeling vil bli vareteke etter a-opplysningslova ved ei kopling mellom regelbundne opplysningar om gjennomført forskotstrekk og inntektsmottakar sin skattekommune. Departementet foreslår difor at skattebetalingslova § 5-11 andre ledd blir oppheva.

*Tredje og fjerde ledd* har reglar om elektronisk innlevering. Reglar om dette vil følgje av a-opplysningslova, og det blir difor foreslått at føresegnene blir oppheva.

Gjeldande *femte og sjette ledd* blir andre og tredje ledd som følgje av at *andre, tredje og fjerde ledd* blir oppheva.

#### *Til § 5-13 Kontroll av arbeidsgivere*

Ordlyden i føresegna blir foreslått endra ved at ”sender meldinger” blir erstatta med ”leverer opplysningar”. Dette vil etter departementet si vurdering samsvare betre med dei endringane som er foreslått i § 5-11.

#### *Til § 10-10 Forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift*

Føresegna angir forfallsfrist for forskotstrekket og arbeidsgivaravgifta. På bakgrunn av at fristen for betaling av forskotstrekk og arbeidsgivaravgift ikkje lenger vil samsvare med fristen for innlevering av opplysningar, jf. skattebetalingslova 5-11, foreslår departementet at *første ledd* blir endra slik at forfallsfristane går fram direkte av føresegna. Departementet presiserer at endringsforslaget ikkje inneber noko realitetsendring, og betalingsfristen vil vere den same som i dag, dvs. kvar 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november. Det blir vist til nærare omtale i avsnitt 9.9.4.

#### *Til § 10-53 Skatte- og avgiftskrav ved vedtak om endring mv. og egenretting*

Ordlyden i *første ledd* blir endra ved at omgrepet ”oppgave” blir erstatta med ”tidligere leverte opplysningar”.

#### *Til § 14-5 Gjennomføring av utleggstrekk*

*Andre ledd* fastset at ved utleggstrekk lagt ned av skatteoppkrevjarane skal arbeidsgivarar som har plikt til å ha skattetrekkskonto, følgje reglane som gjeld for oppgjer av forskotstrekk. Det blir vist i føresegna til lova sitt kapittel 5. Ei tilvising til kapittel 5 vil bli upresis då forfallsfristen no vil gå fram direkte av skattebetalingslova § 10-10. Departementet foreslår difor at det òg blir tilvist til kapittel 10.

## 10 Endring av tollova – persontransportkabotasje

Transportørar frå andre EØS-land kan på nær-  
mare vilkår ta på seg transportoppdrag mellom to  
plassar i Noreg, såkalla kabotasjekjøring. Dette  
gjeld både varetransport og persontransport. Tol-  
lova § 6-1 anna ledd opnar for midlertidig avgiftsfri  
innførsel av transportmiddel som vert nytta til  
kabotasjekjøring, men bare dersom transportmid-

let vert nytta til varetransport. Det er ikkje grunn-  
lag for å skilje mellom varetransport og person-  
transport i så høve, og eit slik skilje har heller  
ikkje blitt praktisert. Departementet foreslår å  
endre tollova § 6-1 anna ledd slik at varetransport  
og persontransport stilles likt med omsyn til kabo-  
tasjekjøring.



## 11 Oppretting av feil og klårgjering av lovtekst

### 11.1 Endringar i tollova

---

#### § 16-10

Tollova 1966 hadde i § 69 føresegn om bruk av tilleggstoll mot "vareeier eller den som har hatt omsorg for varen eller representert ham overfor tollvesenet". Vilråa var at han eller ho forsettleig eller aktaust hadde brote tollova, og statskassa med det er eller kunne ha vore unndrege toll. Føresegna er ført vidare i tollova 2007 § 16-10, men subjektet for tilleggstollen blei ved lovrevisjonen endra frå "vareeier eller den som har hatt omsorg for varen eller representert han overfor tollvesenet" til "tollskyldner".

Endringa var meint som ei lovteknisk forenkling, og skulle ikkje innebere noka realitetsendring. I tida som har gått etter ikraftsetjinga av tollova 2007, har det likevel oppstått uklarleik kring spørsmålet om tollstyresmaktene kan ileggje tilleggstoll for deklarantar som deklarerer feil, og tollvesenet oppdagar feilen før varen er ferdig fortolla. Tvilen er knytt til spørsmålet om kven som er tollskuldnar, og med det subjekt for tilleggstoll.

Føremålet med tollskuldnaromgrepet var å gi tollstyresmaktene muligheit til å krevje inn toll- og avgiftskravet frå fleire enn berre frå varemottakar ved innførselen. Lova skiljer mellom tollskuldnar ved fortolla og ufortolla vare. Departementet har kome til at det ikkje er naturleg å operere med eit slikt skilje ved vurdering knytt til tilleggstoll. Ein deklarasjonsfeil er den same uansett om han blir

avdekt allereie under fortollingsprosessen eller seinare (ved ein etterkontroll). Ordninga med å ileggje tilleggstoll bør gjelde uansett når feilen blir avdekt.

For at det ikkje skal råde tvil om kven som kan bli ilagt tilleggstoll etter tollova § 16-10, foreslår departementet å fjerne tollskuldnaromgrepet frå føresegna om tilleggstoll. I staden blir omgrepet erstatta med "den som forsettleig eller uaktsomt har overtrådt" lova. Forslaget inneber også ei omrokking av dei andre orda i føresegna, men dette leder ikkje til noka realitetsendring. Departementet viser til forslag til endring av tollova § 16-10 første ledd.

Føresegna i tollova § 16-10 første ledd rammar forsettelege og aktause brot på tollova eller tollovas forskrifter. Andre ledd lyder: "Tilsvarende gjelder hvor det i forbindelse med tollekspedering er unnlatt gitt riktige opplysninger eller er gitt uriktige opplysninger". Dette leddet blir overflødig saman med forslaget til ny formulering av første ledd. Ikkje berre aktivt uriktige opplysningar, men også manglande opplysningar vil vere brot på opplysningsplikta etter tollova med forskrifter, og rammast derfor av første ledd. For å unngå usikkerheit kring spørsmålet om skilnaden mellom første og andre ledd i § 16-10, foreslår departementet å oppheve andre ledd. Dette vil føre til ei tydligare føresegn, men inneber ikkje noka realitetsendring. Departementet viser til forslag om oppheving av § 16-10 andre ledd.

## 12 Justering av overgangsreglane for pensjonsskatt

Endringane i pensjonsskattereglane blei sett i kraft frå inntektsåret 2011. I forskrift 23. februar 2011 nr. 189 er det gitt overgangsreglar for inntektsåra 2011 til 2013. Reglane fasar inn det nye skattenivået for nokre av dei gruppene som får auka skatt.

Fleire uførepensjonistar har fått berekna for lågt forskotstrekk for 2011. Årsaka er at overgangsreglane blei lagt inn feil i forskotssystemet. Desse skattytarane har difor fått ein høg restskatt i den førebelse skatteberekninga som vart sendt ut saman med sjølvmeldinga. Dette gjeld ektepar der den eine er uførepensjonist med for høg inntekt til å bli skattlagt etter regelen om skatteavgrensing, og den andre ikkje er pensjonist, og har inga eller låg inntekt.

Departementet tek sikte på å endre forskrifta slik at denne gruppa uførepensjonistar fell inn under overgangsreglane. Dei vil da få redusert den utlikna skatten, og ikkje få slike høge restskattar som går fram av den førebelse skatteberekninga. Endringa vil samla sett koste om lag 95 mill. kroner påløpt over perioden 2011-2013, med 50 mill. kroner i 2011, 30 mill. kroner i 2012 og 15 mill. kroner i 2013. Samstundes viser tal frå Skattedirektoratet at overgangsreglane samla sett har redusert forskotstrekka med om lag 265 mill. kroner i 2011. Dette er vesentleg lågare enn departementet sitt opphavlege anslag på 400 mill. kroner. Dei samla kostnadene knytte til overgangsreglane aukar difor truleg ikkje samanlikna med anslaget i Prop. 59 S (2010-2011).

## 13 Vurderinger av omvendt avgiftsplikt i bygge- og anleggsbransjen

### 13.1 Innledning

---

En arbeidsgruppe nedsatt av Skattedirektoratet etter oppdrag fra Finansdepartementet foreslo i utredning 28. mars 2008 å innføre et system med omvendt avgiftsplikt i bygge- og anleggsbransjen. Begrunnelsen for forslaget var at omvendt avgiftsplikt kunne bidra til å redusere omfanget av merverdiavgiftsunndragelser i bransjen.

Forslaget om omvendt avgiftsplikt er omtalt i NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser avsnitt 10.6.3.5. Forslaget ble der ikke vurdert nærmere, siden det har vært gjenstand for separat høring.

Etter merverdiavgiftsloven skal det beregnes og innbetales merverdiavgift for hvert ledd i omsetningskjeden. Det er de registrerte næringsdrivende selgerne som skal beregne og innbetale merverdiavgiften. Avgiftsakkumulasjon unngås ved at de registrerte næringsdrivende har rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Merverdiavgiften blir dermed en endelig belastning først ved omsetning til kjøper som ikke har fradragsrett, normalt forbruker.

Departementet ser at omvendt avgiftsplikt kan bidra til å forhindre enkelte former for merverdiavgiftsunndragelser. Omvendt avgiftsplikt innebærer imidlertid et brudd med grunnleggende prinsipper i merverdiavgiftssystemet ved at plikten til å beregne utgående avgift legges på kjøper og at innbetaling av avgift til staten kun skjer i siste ledd i omsetningskjeden. Nye unndragelsesformer kan da oppstå. Innføring av omvendt avgiftsplikt vil også påføre de næringsdrivende store administrative kostnader. Forslaget fikk da heller ikke bred støtte i høringsrunden. På denne bakgrunn vil ikke departementet foreslå å innføre et system med omvendt avgiftsplikt. Skatte- og avgiftsunndragelser i bygge- og anleggsbransjen bør møtes med andre tiltak enn å endre merverdiavgiftssystemet.

Nedenfor redegjøres det nærmere for arbeidsgruppens rapport, høringsinstansenes merknader og departementets vurderinger.

### 13.2 Arbeidsgruppens rapport om omvendt avgiftsplikt i bygge- og anleggsbransjen

---

#### *Bygge- og anleggsbransjen*

Bygge- og anleggsbransjen kjennetegnes ved uoversiktlige forhold, stor utskifting av personell, samt hyppig geografisk flytting mellom byggeplasser. Bransjen består av et stort antall små bedrifter/underleverandører og mange sysselsatte. Det var registrert over 40 000 virksomheter innen bygge- og anleggsbransjen i Merverdiavgiftsregisteret i 2006.

Antall virksomheter som ikke har levert omsetningsoppgave innen denne bransjen, økte fra 2005 til 2006. Bransjen har dessuten de største merverdiavgiftsrestansene, med om lag  $\frac{1}{4}$  av alle merverdiavgiftsrestanser i perioden 2004 til 2006. Dette tilsvarer om lag 500 mill. kroner per år. Bare hotell- og restaurantvirksomhet hadde høyere restanser som andel av bransjens samlede avgiftsvolum.

#### *Avgiftsunndragelser*

Arbeidsgruppen påpeker at avgiftsunndragelser kan være av ulik karakter, bl.a. at i) selger innrapporterer for lite utgående merverdiavgift, ii) kjøper fradragsfører inngående avgift urettmessig, iii) det skjer en urettmessig registrering i Merverdiavgiftsregisteret for å få fradragsrett og iv) det skjer en systematisk manglende innbetaling av avgift.

Omvendt avgiftsplikt innebærer at det er kjøper som skal oppkreve avgiften. Omvendt avgiftsplikt vil derfor motvirke avgiftsunndragelser som består i at selgere ikke oppkrever, innberetter og betaler avgiften. Videre kan omvendt avgiftsplikt motvirke de tilfeller der beregning av avgift utelukkende skjer for å gi kjøper fradragsrett. Omvendt avgiftsplikt vil imidlertid ikke ha noen virkning overfor det som tradisjonelt omtales som svart omsetning, dvs. der aktørene holder omset-

ningen skjult ved at denne verken faktureres, bokføres eller innberettes.

#### *Det konkrete forslaget*

Omvendt avgiftsplikt innebærer at det er kjøper – mot normalt selger – som skal beregne og innbetale utgående merverdiavgift av vederlaget. Beregnet utgående avgift gir samtidig rett til fradrag for inngående avgift for kjøperen. Den inngående avgift kan føres til fradrag i den samme omsetningsoppgaven slik at beregnet utgående avgift på samme tid vil bli utlignet gjennom fradragretten.

Innføring av en ordning med omvendt avgiftsplikt krever en avgrensning av hvilke tjenester som skal avgiftsberegnes etter ordningen (objektavgrensning) og ved omsetning til hvilke personer (subjektavgrensning).

Arbeidsgruppen har foreslått at ordningen skal omfatte fysiske tjenester innen bygg- og anleggsbransjen, dvs. at for eksempel arkitekttjenester og byggeledelse mv. ikke omfattes. Byggrensjoring og utleie av arbeidskraft foreslås også omfattet. Den nærmere angivelse av hvilke tjenester som skal omfattes, foreslås fastsatt i forskrift.

Omsetning av varer foreslås ikke omfattet av ordningen med omvendt avgiftsplikt. For leveranser der varer inngår i en bygge- og anleggstjeneste, foreslår arbeidsgruppen at leveransen i sin helhet skal behandles etter reglene om omvendt avgiftsplikt. Dersom leveransen er splittet opp i separate avtaler, må det vurderes om leveransen likevel skal beregnes samlet etter reglene om omvendt avgiftsplikt. Arbeidsgruppen legger til grunn at dette ev. må avgjøres etter en konkret helhetsvurdering, der utgangspunktet er at varer som naturlig inngår ved levering av en bygge- eller anleggstjeneste fullt ut skal omfattes av reglene om omvendt avgiftsplikt.

Arbeidsgruppen foreslår at avgift skal beregnes etter reglene om omvendt avgiftsplikt dersom kjøper driver virksomhet med omsetning av tjenester innenfor bygge- og anleggsbransjen, dvs. der kjøper anskaffer en bygge- eller anleggstjeneste som inngår i dennes leveranse til neste kjøper. Ordningen kommer dermed ikke til anvendelse ved omsetning for eksempel til næringsdrivende byggherrer og eiendomsforvaltere mv. Arbeidsgruppen viser til at det for selger kan være vanskelig å avgjøre hva kjøper skal bruke tjenesten til. Arbeidsgruppen mener imidlertid at ethvert system vil inneholde elementer som kan

være egnet til å skape usikkerhet, men at dette ikke kan være til hinder for å innføre systemet.

Arbeidsgruppen utformet forslag til nye lov- og forskriftsbestemmelser om omvendt avgiftsplikt i tråd med dette.

### **13.3 Høringsinstansenes merknader**

Arbeidsgruppens rapport ble sendt på høring av Skattedirektoratet 3. februar 2009. Det kom inn 21 høringsuttalelser. Høringsinstansene uttalte seg hovedsakelig til spørsmålet om det burde innføres omvendt avgiftsplikt eller ikke. Merknader til den detaljerte utformingen av lov- og forskriftsforslagene refereres ikke nedenfor.

*Byggenæringens Landsforening* (BNL) og *Masinentreprenørenes Forbund* (MEF), som representerer de to største gruppene som omsetter bygge- og anleggstjenester, er ikke samstemte. BNL mener at omvendt avgiftsplikt kan eliminere merverdiavgiftsunndragelser. MEF er mer tvilende til dette og frykter at unndragelser kun flyttes fra et ledd til et annet. MEF mener derfor at dagens system bør beholdes.

*Næringslivets Hovedorganisasjon* (NHO) støtter at det iverksettes tiltak for å motvirke skatte- og avgiftsunndragelser, men mener det må være avgjørende at tiltakene er treffsikre og at det er forholdsmessighet mellom tiltakene og de resultatene som oppnås. NHO uttaler bl.a.:

”NHO stiller seg tvilende til om innføring av omvendt avgiftsplikt i tilstrekkelig grad vil forhindre avgiftsunndragelser i bygge- og anleggsbransjen sett i forhold til de administrative kostnader en slik ordning vil medføre både for myndighetene og næringslivet. Vi mener at forslaget som er fremmet vil være så komplisert å etterleve for de næringsdrivende at de vil måtte legge ned store ressurser for å oppnå korrekt avgiftshåndtering. Selv da vil det etter vår oppfatning være stor sannsynlighet for at det begås feil. Næringsdrivende som både leverer tjenester som er omfattet av omvendt avgiftsplikt og tjenester som omfattes av de alminnelige avgiftsreglene, vil påføres en særlig belastning.

Vi mener videre at det er fare for at en omlegging av avgiftssystemet ikke fører til mindre avgiftsunndragelser, men at det bare fører til at unndragelsesmetodene endrer seg. Omvendt avgiftsplikt vil dessuten ikke ha noen effekt i forhold til uteholdt omsetning. Slik vi ser det oppfyller altså ikke forslaget om

omvendt avgiftsplikt i bygge- og anleggsbransjen kravet til treffsikkerhet og forholdsmessighet.”

*Revisorforeningen* (DnR) og *Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening* (NARF) har tilsvarende motforestillinger. DnRs ankepunktene knytter seg særlig til om ordningen med omvendt avgiftsplikt er et treffsikkert virkemiddel for å motvirke avgiftsunndragelser og at reglene er kompliserte og trolig vil bli vanskelige å praktisere. NARF mener bl.a. at forslaget innebærer flere uavklarte avgrensningsspørsmål og at det vil gi administrative utfordringer. NARF mener at omvendt avgiftsplikt er et for drastisk tiltak og med et komplisert regelverk som kan ramme mange hederlige næringsdrivende.

*Norges Bondelag* viser til at forslaget er komplisert og vil by på store utfordringer for bransjen og avgiftsmyndighetene og går dermed imot. Også *Brønnøysundregistrene* mener at et system med omvendt avgiftsplikt trolig vil føre til svært høye administrative byrder for berørte virksomheter. *Skattebetalerforeningen* er usikker på om omvendt avgiftsplikt er et treffsikkert og formålstjenlig virkemiddel og anbefaler at ordningen ikke innføres. *Skatt Vest* er usikre på om de vil anbefale at det innføres omvendt avgiftsplikt idet dette kan vise seg å skape andre, men like store utfordringer som vi har i dag. Skattedirektoratet tilrår imidlertid ordningen, se nedenfor.

*Advokatforeningen* går imot forslaget og viser bl.a. til at ordningen bryter med grunnleggende prinsipper i merverdiavgiftssystemet, samt at unntak fra lovens hovedregler bidrar til å komplisere systemet. Når ulempene særlig rammer de næringsdrivende bør man etter Advokatforeningens oppfatning være forsiktig med å gjøre unntak fra de generelle reglene i systemet.

*Landsorganisasjonen i Norge* (LO) og *Norsk Tjenestemannslag* (NTL) er derimot positive til forslaget. NTL mener at omvendt avgiftsplikt er et godt tiltak mot merverdiavgiftskriminalitet og viser til at systemet praktiseres i EU i stor skala. Også *Bedriftsforbundet* støtter forslaget og mener det innebærer at risikoen for unndragelser blir redusert og at det dermed vil gi sunnere konkurranseforhold i bransjen. Dette påpekes også av andre høringsinstanser.

*Norsk Øko Forum* (NØF) mener det bør innføres en ordning med omvendt avgiftsplikt. NØF mener dette vil kunne redusere statens avgiftstap og at det kan bøte på de konkurransevridninger som illojal oppførsel i bransjen medfører.

Arbeidsgruppens rapport ble sendt på høring av Skattedirektoratet. Direktoratet har således ikke avgitt en ordinær høringsuttalelse, men viser i sin oversendelse til departementet til arbeidsgruppens rapport og sier seg enig i disse vurderingene. *Skattedirektoratet* uttaler bl.a.:

”[...] omvendt avgiftsplikt vil motvirke de ulike unndragelsesmetodene som består i betalingsunndragelse, og de typetilfellene hvor beregning av avgift utelukkende skjer for å gi kjøperen fradragsrett. En omlegging vil ikke ha noen direkte virkning på det som tradisjonelt er betegnet som svart arbeid hvor tjenesten ikke faktureres. Videre har erfaringer fra kontrollvirksomheten vist at avgiftsunndragelser benyttes til svarte lønninger og en omlegging kan bidra til at slike utbetalinger blir avskåret.

Når det ikke skal beregnes avgift av bygge- eller anleggstjenester i omsetningsleddene før fakturering til byggherre, vil det heller ikke oppstå avgiftstap for selgeren som følge av kjøperens betalingsmislighold. Omvendt avgiftsplikt vil derfor føre til at statens avgiftstap knyttet til tap på krav vil bli sterkt redusert for denne bransjen.

Omvendt avgiftsplikt vil bryte med prinsippet om delt innbetaling av avgift. Arbeidsgruppen har likevel ikke ansett dette som noe tungtveiende argument mot en slik omlegging nettopp fordi det er den delte innbetalingen som gjør det mulig å unndra avgift ved å unnlate innbetaling.

Arbeidsgruppen legger til grunn at omvendt avgiftsplikt kan føre til enkelte kompliserte avgrensningsspørsmål for de næringsdrivende som blir berørt, og at dette kan stride mot et ønske om et enkelt og praktikabelt system. Det antas imidlertid at dette i første rekke vil gjelde i en overgangsperiode.

En omlegging til omvendt avgiftsplikt kan føre til at antallet restitusjonsoppgaver vil øke, og således føre til et økt kontrollbehov. Videre vil det også være behov for, i hvert fall i en overgangsperiode, å styrke kontrollen av positive oppgaver for å påse at reglene om omvendt avgiftsplikt er fulgt.

Arbeidsgruppen har [...] foretatt en vurdering av de ulike forhold som er omtalt i kapitlet. Selv om omvendt avgiftsplikt er et brudd på prinsippet om delt innbetaling av avgift, og det kan hevdes at regelverket blir mer komplisert, er det arbeidsgruppens anbefaling at dette bør innføres for bygge- og anleggsbransjen.

Arbeidsgruppen har i sin vurdering lagt særlig vekt på at denne bransjen har de største avgiftsrestansene, at erfaringer fra kontrollvirksomheten kan tyde på avgiftsunndragelser som er satt i system, og at omvendt avgiftsplikt kan være et effektivt virkemiddel for å motvirke dette.”

### 13.4 Departementets vurderinger

Departementet er etter en helhetsvurdering kommet til at det ikke vil foreslå å innføre omvendt avgiftsplikt i bygge- og anleggsbransjen. Nedenfor redegjøres nærmere for departementets vurderinger. Departementet går ikke nærmere inn på utformingen av det konkrete forslaget.

Et viktig prinsipp i merverdiavgiftssystemet er at det skal beregnes og innbetales avgift for hvert ledd i omsetningskjeden. Det er selger som er ansvarlig for beregning og betaling av avgift. Med omvendt avgiftsplikt er det kjøper som skal beregne avgiften. Omvendt avgiftsplikt bryter dermed med disse grunnleggende prinsippene. At det beregnes og betales avgift for hvert ledd i kjeden, var en av begrunnelsene for å innføre merverdiavgiftssystemet i 1970. Det ble lagt til grunn at systemet var mer egnet til å redusere risikoen for avgiftstap enn sisteleddsavgiften. Etter departementets oppfatning må det foreligge svært tungtveiende grunner for å fravike disse prinsippene. Departementet kan ikke se at slike grunner er til stede her.

I 2009 ble det for å forhindre merverdiavgiftssvindel innført omvendt avgiftsplikt ved omsetning av klimakvoter, jf. Prop. 73 L (2009-2010). Dette er en avgrenset særordning begrunnet i en særlig, akutt fare for avgiftsunndragelser gjennom spesifikke handlingsmønstre, og med muligheter for store avgiftstap. Dette har begrenset overføringsverdi på det typiske overtredelsesmønsteret i bygge- og anleggsbransjen. De prinsipielle betenkelighetene med å innføre omvendt avgiftsplikt for alle tjenester mv. innen hele denne bransjen, er etter departementets oppfatning mye større.

Det gjelder også en ordning med omvendt avgiftsplikt ved innførsel av tjenester fra utlandet. Bakgrunnen for denne ordningen er imidlertid å gi forenklinger for utenlandske næringsdrivende, ikke faren for svindel. Ordningene er dermed ikke sammenlignbare.

Særordninger innenfor et generelt system medfører økte administrative kostnader, både for avgiftsmyndighetene og de avgiftspliktige. En ord-

ning med omvendt avgiftsplikt må avgrenses, både med hensyn til hvilke tjenester som skal avgiftsberegnes på denne måten og ved omsetning til hvilke personer. Avgrensningene i den foreslåtte ordningen kan være kompliserte, og vil dermed gi økte administrative kostnader for de næringsdrivende. En rekke næringsdrivende vil måtte beregne avgift både etter de ordinære regler og etter reglene om omvendt avgiftsplikt. Skattedirektoratet har anslått at antall virksomheter innen bygge- og anleggsbransjen ligger mellom 45 000 og 50 000. Selv moderate økninger i administrative kostnader for hver virksomhet, vil øke de samlede administrative kostnadene betydelig. NHO viser i sin høringsuttalelse til at merverdiavgiftsregelverket håndteres av svært mange næringsdrivende, og at det er derfor viktig at det er enkelt å praktisere. NHO stiller seg tvilende til om innføring av omvendt avgiftsplikt i tilstrekkelig grad vil forhindre avgiftsunndragelser i forhold til de administrative kostnader en slik ordning vil medføre for myndighetene og næringslivet. Departementet er enig i disse vurderingene.

Sverige innførte omvendt avgiftsplikt i byggesektoren fra 1. juli 2007. For 2007 ble de administrative kostnadene for næringslivet beregnet til i overkant av 1 mrd SEK. I Sverige er antall foretak som hovedsakelig driver med byggevirksomhet anslått til i overkant av 80 000, mot 45 000-50 000 i Norge. Sveriges ordning er utformet noe mer komplisert enn det som foreslås i arbeidsgruppens rapport. De administrative kostnadene vil dermed kunne bli lavere i Norge enn i Sverige. For 2008 anslås kostnadene ved den svenske ordningen til å være mer enn halvert sammenlignet med 2007, til om lag 450 mill. SEK. Departementet anser imidlertid at kostnadene som vil bli påført norske næringsdrivende ved å innføre omvendt avgiftsplikt, fortsatt må anses å være betydelige. For å pålegge næringslivet slike kostnader må det foreligge klare holdepunkter for at virkemiddelet er treffsikkert, målrettet og effektivt, for og at det ikke foreligger andre virkemidler som er bedre egnet. Departementet er ikke overbevist om at det er tilfellet.

Skatteverket i Sverige har i rapport 25. mars 2010 "Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt i byggsektorn" vurdert den svenske ordningen nærmere. Skatteverket anslår at omvendt avgiftsplikt har hatt den effekt at beregning av utgående merverdiavgift i byggesektoren er økt med omtrent 700 mill SEK i 2008. I rapporten bemerkes det at beregningen er svært usikker, men at anslaget indikerer at omvendt avgiftsplikt har hatt en positiv virkning på unndragelsen av merverdi-

avgift i byggebransjen. Den norske bygg- og anleggssektoren er mindre enn den svenske, noe som indikerer at en eventuell provenygevinst kan bli lavere. Selv om utsatt avgiftsplikt skulle gi en provenygevinst, mener departementet erfaringene fra Sverige tilsier at gevinsten er liten i forhold til de administrative kostnadene ved ordningen.

Innføring av omvendt avgiftsplikt i byggesektoren vil også påføre avgiftsmyndighetene administrative kostnader ved at det må utarbeides nytt regelverk, foretas endringer i oppgaveblanketter, Altinn mv. Videre må det påregnes flere årsverk til informasjon og veiledning. Riktignok vil kostnadene være størst i en innfasingsperiode, men det vil påløpe årlige løpende kostnader til revisjon av regelverket, informasjon mv. Omvendt avgiftsplikt vil føre til at antall restitusjonsoppgaver (oppgaver med krav om tilbakebetaling av merverdiavgift) vil øke, noe som vil øke kontrollbehovet.

Omvendt avgiftsplikt kan bidra til å forhindre enkelte former for avgiftsunndragelser, nemlig unndragelser ved at selger ikke innberetter og betaler avgift og unndragelser ved at avgift beregnes utelukkende for å gi kjøper fradragrett. Andre typer unndragelser vil ikke rammes av tiltaket, for eksempel der omsetningen verken faktureres, bokføres eller innberettes (svart omsetning). Flere høringsinstanser understreker viktig-

heten av at eventuelle tiltak er treffsikre og at det er forholdsmessighet mellom tiltaket og de resultater som oppnås. Etter departementets mening taler flere momenter for at det er usikkert om tiltaket vil være tilstrekkelig effektivt. I tillegg til betydelige administrative og økonomiske konsekvenser både for næringslivet og Skatteetaten, samt det faktum at tiltaket helt klart ikke vil ha effekt på enkelte typer merverdiavgiftsunndragelser, vil forslaget også kunne føre til at useriøse aktører tilpasser seg og finner andre unndragelsesmetoder mv.

På denne bakgrunn mener departementet at omvendt avgiftsplikt ikke vil være et hensiktsmessig, treffsikkert og effektivt tiltak mot merverdiavgiftsunndragelser i bygge- og anleggsbransjen.

Departementet har i mange år prioritert arbeidet mot skatte- og avgiftsunndragelser i bygge- og anleggsbransjen. Som det framgår av Regjeringens handlingsplan mot økonomisk kriminalitet, skal skattemyndighetene intensivere kontrollvirksomheten i denne bransjen framover. I tillegg er det også behov for å se om det kan gjøres andre grep for å bedre forholdene i bransjen. Departementet har derfor bedt Skattedirektoratet om å utrede ytterligere tiltak mot skatteunndragelser i bygge- og anleggsbransjen, og vil eventuelt komme tilbake til Stortinget med dette.

## 14 Midlertidig innførsel av anleggsmaskiner

Merverdiavgiften oppkreves både ved innenlands omsetning og ved innførsel. Etter dagens regelverk er det generell merverdiavgiftsplikt ved innførsel av varer til Norge. Dette gjelder både for inn- og utlendinger, og også om importøren er registrert næringsdrivende med fradragsrett for denne innførselsmerverdiavgiften i sitt innenlandske avgiftsoppgjør.

For varer som skal gjenutføres, gir tolloven kapittel 6 enkelte tollfritak, som etter merverdiavgiftsloven § 7-2 annet ledd også leder til fritak for merverdiavgift ved innførselen. Dette gjelder bl.a. ved utlendingers midlertidige innførsel av visse typer utstyr for yrkesutøvelse på oppdrag her. For yrkesutstyr av større verdi, likevel ikke utstyr til anleggsarbeid mv., gis den utenlandske importøren fritak mot depositum eller annen sikkerhetsstillelse (for tilfelle av at vilkårene om gjenutførsel m.v. ikke overholdes).

En innenlandsk, registrert næringsdrivende som midlertidig innfører anleggsmaskiner til bruk i Norge, omfattes ikke av fritakene i tolloven kapittel 6 og derigjennom i merverdiavgiftsloven § 7-2 annet ledd. Den næringsdrivende blir dermed belastet med innførselsmerverdiavgift ved grensepassering. Den næringsdrivende kan deretter trekke fra innførselsmerverdiavgiften i sin alminnelige, normalt tomånedlige, omsetningsoppgave for merverdiavgift som sendes skattekontoret. I tiden mellom innførselen og oppgjør av omsetningsoppgaven medfører denne avgiftsordningen et midlertidig utlegg (likviditetsulempe) for den innenlandske næringsdrivende. Ofte vil verdien av varen være så høy at 25 pst. inngående merverdiavgift på innførselen av denne overstiger utgående avgift av den næringsdrivendes omsetning i den aktuelle avgiftstermin. Da skal skattekontoret utbetale den overskytende, inngående avgiften, men slik utbetaling vil kunne ta noen uker ekstra. Dette forlenger da likviditetsulempen.

Problemstillingen for denne gruppen næringsdrivende har vært tatt opp i ulike sammenhenger, bl.a. i drøftelsen av grensehindre. Likviditetsulempen er imidlertid ikke prinsipielt annerledes ved midlertidig enn ved varig innførsel. Også ved

varig innførsel påløper avgiftsplikten med en gang, mens avlastningen i form av fradrag for inngående avgift i det innenlandske avgiftsoppgjøret får effekt på et senere tidspunkt.

Tollmyndighetene kan etter søknad innvilge rentefri tollkreditt for toll og avgifter til foretak som innfører varer. Det gis som hovedregel bare tollkreditt for et bestemt beløp, og kredittgrensen fastsettes ut fra kredittbehovet. Næringsdrivende med god kredittverdighet kan få innvilget en høy tollkredittgrense. Dette vil kunne dekke kredittbehovet som oppstår når den næringsdrivende skal midlertidig innføre anleggsmaskiner. Tollkreditt forfaller imidlertid til betaling den 18. i hver påfølgende måned, og dette vil oftest være før avgiftsoppgjøret for den aktuelle, innenlandske avgiftstermin finner sted. Tollkreditt begrenser dermed likviditetsulempen noe.

Ettersom avgiftsplikten i disse tilfellene er en tilsiktet følge av regelverket vil det heller ikke være adgang til å dispensere. Dispensasjon fra merverdiavgiftsplikt kan dessuten bare gis for enkelttilfeller. Dersom det skulle bli gitt dispensasjon for ett tilfelle, vil dette kunne medføre press om dispensasjon for andre likeartede tilfeller.

Stortinget ba i anmodningsvedtak nr. 358 av 26. mai 2005 regjeringen Bondevik II vurdere om et system med utsatt avregning ved innførsel kan forenkle merverdiavgiftssystemet for næringslivet og myndighetene. Et slikt system vil innebære at merverdiavgift som er påløpt ved innførselen, ikke skal betales når varen fortolles. I stedet tas avgiften med i omsetningsoppgaven som importørens utgående avgift. Dersom importøren er merverdiavgiftspliktig, er denne avgiften fradragsberettiget i importørens innenlandske merverdiavgiftsoppgjør. Dermed inntreer fradragsretten samtidig med avgiftsplikten, slik at de to poster går opp i opp. Systemet vil innebære at merverdiavgift ikke faktisk innbetales til toll- og avgiftsetaten ved innførsel som foretas av merverdiavgiftspliktige næringsdrivende.

En intern arbeidsgruppe ble satt ned av Finansdepartementet for å vurdere spørsmålet. Arbeidsgruppen konkluderte med å tilrå at det ikke bør legges om til et system med utsatt avreg-



ning ved import. Hovedbegrunnelsen for dette var at en slik ordning vil medføre et likviditetstap for staten og stor fare for svindel. Departementet støttet denne vurderingen, se omtale i St.prp. nr.1 (2007-2008) Skatte, avgifts- og tollvedtak avsnitt 3.5.2. Finanskomiteens flertall, unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, sluttet seg også til dette, se Budsjettinnst. S nr. 1 (2007-2008) kap. 4.8.3.6.2.

Departementet anser at de motforestillinger mot innføring av en generell ordning med utsatt avregning som er omtalt i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte, -avgifts- og tollvedtak, er relevante også i dag. Departementet vurderer imidlertid hva som eventuelt kan avhjelpe problemstillingen for innenlandske næringsdrivende ved midlertidig innførsel av anleggsmaskiner. Departementet er innstilt på å prøve å finne en ordning som både

kan ta hensyn til næringsdrivendes behov og skatte- og avgiftstekniske hensyn.

Et annet system for midlertidig innførsel av varer enn hva vi har i Norge i dag, følger av Istanbulkonvensjonen vedlegg E. Etter dette systemet oppkreves ikke avgift på innførselstidspunktet, men avgift betales isteden på utførselstidspunktet. Norge har per i dag ikke tiltrådt denne konvensjonen. En eventuell implementering av Istanbulkonvensjonen vedlegg E krever nøyte vurderinger. Dette gjelder særlig med hensyn til hvilke krav til sikkerhet for avgiftskravet som må stilles ved innførselen. Systemet etter Istanbulkonvensjonen vedlegg E bygger på et helt annet oppkrevingssystem enn i Norge, hvor innfordringshensyn er hovedbegrunnelsen for at innbetaling skal skje ved grensepassering. Disse hensynene må grundig vurderes. Departementet vil komme tilbake til saken når dette arbeidet er avsluttet.

## 15 Den generelle kompensasjonsordningen for merverdiavgift

### *Generelt om ordningen*

Regjeringen Bondevik II innførte 1. januar 2004 en generell ordning for merverdiavgiftskompensasjon for kommunesektoren, se lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. Formålet med ordningen er å unngå at merverdiavgiften påvirker kommunenes valg mellom å produsere avgiftspliktige tjenester selv (uten avgift) eller å kjøpe tjenestene fra private aktører (med avgift). Ordningen er finansiert av kommunene ved at de statlige overføringene ble redusert tilsvarende omfanget av ordningen da den ble innført. Ordningen er dermed ingen støtteordning for kommunene.

Den generelle kompensasjonsordningen erstattet en begrenset kompensasjonsordning som ble innført i 1995, se Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) Skatte- og avgiftsopplegget 2004 – lovendringer. Et ekspertutvalg anbefalte i 2003 å innføre en generell kompensasjonsordning utenfor merverdiavgiftssystemet, se NOU 2003:3 Merverdiavgiften og kommunene. Det ble vist til at en generell kompensasjonsordning sikrer avgiftsmessig nøytralitet mellom kommunal egenproduksjon og privat tjenesteproduksjon. I tillegg er en generell ordning enklere å administrere. Den begrensede kompensasjonsordningen omfattet kun enkelte tjenesteområder, og medførte dermed betydelige avgrensingsproblemer når det gjaldt hvilke tjenester og subjekter som var omfattet. Dagens generelle kompensasjonsordning omfatter i utgangspunktet alle varer og tjenester.

For å unngå at kompensasjonsordningen for kommunesektoren medfører nye konkurransevidringer er også enkelte private aktører omfattet av ordningen. Ordningen omfatter private og ideelle virksomheter som produserer helse-, sosial- eller undervisningstjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c. For private og ideelle virksomheter er ordningen avgrenset til slike lovpålagte oppgaver siden dette er tjenester som er innenfor kommunesektorens kjernevirksomhet og hvor kompensasjons-

ordningen eventuelt kunne medføre nye konkurransevidringer. En generell kompensasjonsordning som omfattet alle private og ideelle virksomheter som utfører lovpålagte oppgaver, ville bli meget omfattende og ha lengre rekkevidde enn det som er formålet med ordningen. Ut fra hensynet til finansiering og administrasjon av ordningen, samt usikkerhet knyttet til omfanget av nye konkurransevidringer, var det nødvendig å begrense hvilke private og ideelle virksomheter som skulle være kompensasjonsberettiget. Stortinget sluttet seg til dette, jf. Innst. O. nr. 20 (2003-2004).

For å få kompensert merverdiavgift må det sendes oppgave til skattekontoret. Det er et krav at revisor har attestert for at virksomheten er omfattet av kompensasjonsordningen og at oppgitt beløp er kompensasjonsberettiget. Dette er en forenkling sammenlignet med den tidligere kompensasjonsordningen hvor de private og ideelle virksomhetene også måtte sende kompensasjonskrav til den kommune eller fylkeskommune de var hjemmehørende i, vedlagt opplysninger om hvordan virksomheten var finansiert samt en oppstilling over alle fakturaer med spesifikasjon av merverdiavgiftsbeløpene knyttet til de forskjellige tjenesteområdene. Kommunene og fylkeskommunene sendte deretter de private og ideelle virksomhetens kompensasjonskrav til skattekontoret.

Den generelle kompensasjonsordningen ble evaluert etter at den hadde virket i to år, se St.prp. nr. 1 (2006-2007) avsnitt 3.2.1. På side 51 ble det uttalt:

”Den generelle kompensasjonsordningen trådte i kraft i 2004, og den har derfor bare virket i to hele kalenderår. Omleggingen til den generelle kompensasjonsordningen har vært krevende, både for de kompensasjonsberettigede og avgiftsmyndigheten. Den administrative belastningen kan imidlertid ikke sies å være større enn det som har vært naturlig å forvente. Problemene knyttet til kortsiktige inntektsendringer som følge av investeringene vil ikke kunne løses i dagens system, men slike svingninger i inntektsnivået vil som nevnt

jevne seg ut over tid. Regjeringen vil på denne bakgrunn ikke foreslå endringer i kompensasjonsordningen i denne omgang. Dette skyldes også at det for tiden pågår en dialog med EFTAs overvåkingsorgan (ESA) om ordningen. ESA åpnet i sommer formell undersøkelse av den generelle kompensasjonsordningen, jf. omtalen nedenfor. Regjeringen vil i tiden som kommer ha ordningen til vurdering og følge med på utviklingen.”

Fra 1. januar 2008 ble det innført en begrensning i kompensasjonsordningen som gjør at kommunesektoren ikke får kompensasjon når den driver økonomisk aktivitet i konkurranse med private aktører på områder som er unntatt merverdiavgift, se kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4 og Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsoppbygget 2008 – lovendringer kapittel 32. Bakgrunnen for denne begrensningen var at ESA i vedtak 3. mai 2007 fant at kompensasjonsordningen kan gi opphav til forskjellsbehandling når kommunene på nevnte områder driver slik aktivitet, og at deler av ordningen dermed rammes av EØS-avtalens forbud mot offentlig støtte. Som følge av ESAs vedtak ble det gjennomført en prosess for å få ulovlig støtte tilbakebetalt fra støttemottakerne, se St.prp. nr. 1 (2008-2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak, kapittel 3.2.3.

#### *Behov for enkelte endringer i ordningen*

For å gjøre kompensasjonsregelverket klarere og mer brukervennlig kan det være behov for å vurdere enkelte presiseringer og eventuelle endringer i den generelle kompensasjonsordningen. Nedenfor gjøres det kort rede for på hvilke områder det kan være aktuelt å foreslå endringer.

Som nevnt ovenfor omfatter kompensasjonsordningen de private og ideelle virksomheter som produserer helse-, sosial- eller undervisningstjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c. Departementet har i sin fortolkning av denne bestemmelsen lagt til grunn at kravet om at den aktuelle tjenesten ”er pålagt å utføre ved lov” innebærer at det for en privat eller ideell virksomhet ikke er tilstrekkelig for å oppnå kompensasjon at kommunen eller fylkeskommunen har en plikt til å yte tjenesten. For å være omfattet av kompensasjonsordningen har departe-

mentet lagt til grunn at det også må foreligge en tilsvarende rett for tjenestemottaker. Departementet vil vurdere om kompensasjonsloven bør presiseres på dette punktet. Departementet vil i denne forbindelse også vurdere utformingen av regelverket nærmere når det gjelder private og ideelle virksomheters rett til kompensasjon ved oppføring av omsorgsboliger mv. På dette området pågår det rettsprosesser, og det kan derfor være behov for å klargjøre grensene for rett til kompensasjon.

Departementet vil også vurdere kommunenes frist for innsendelse av kompensasjonskrav. Fristen for kommunene til å sende inn kompensasjonsoppgave ble noe forlenget fra 1. januar 2005, se Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) kapittel 31. Kommunene har imidlertid også i dag en kortere frist for å sende krav om kompensasjon til skattekontoret enn de private og ideelle virksomhetene som omfattes av ordningen, se kompensasjonsloven § 10. Departementet vil også gå gjennom de krav som stilles til dokumentasjon for kompensasjonskravet. Det følger av kompensasjonsloven § 8 at grunnlaget for kompensasjonskravet skal kontrolleres og attesteres av revisor.

Departementet vil vurdere disse spørsmålene nærmere og eventuelt komme tilbake med konkrete lovforslag på et senere tidspunkt, etter at saken har vært på høring.

#### Finansdepartementet

##### t i l r å r :

At Dykkar Majestet godkjenner og skriv under eit framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endringar i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av inntekt og formue (skatteloven)
- lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om arbeidsgivers innrapportering av opplysninger om enkeltpersoners ansettelses- og inntektsforhold mm. (a-opplysningsloven)

**Vi HARALD**, Noregs Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjere vedtak til

- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endringar i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av inntekt og formue (skatteloven)
- lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om arbeidsgivers innrapportering av opplysningar om enkeltpersoners ansettelses- og innteksforhold mm. (a-opplysningsloven)

i samsvar med eit vedlagt forslag.

---

## Forslag

# til lov om endringar i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova)

### I

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) gjer ein følgjande endringar:

§ 8 vert oppheva.

§ 8 A-1 skal lyde:

§ 8 A-1. *Verkeområdet*

(1) Eigedomsskatten skal reknast ut etter verdet som eigedomen vert sett til etter reglane i §§ 8 A-2 til 8 A-4.

(2) For anlegg for produksjon av elektrisk kraft skal eigedomsskatten reknast ut etter verdet som eigedomen vert sett til etter reglane i § 8 B flg.

§ 8 A-2 skal lyde:

§ 8 A-2. *Verdet*

(1) Verdet av eigedomen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eigedomen etter si innretning, brukseigenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstillhøve ved fritt sal.

(2) Ved taksering av fabrikkar og andre industrielle anlegg, skal ein ta med maskiner og anna som høyrer til anlegget og er nødvendig for å oppfylle formålet med anlegget. Arbeidsmaskiner med tilhøyrsløse og liknande, som ikkje er ein integrert del av anlegget, skal ein ikkje ta med.

§ 8 A-3 skal lyde:

§ 8 A-3. *Verdsetjing*

(1) Eigedomen skal verdsetjast ved takst.

(2) Det skal vere ei allmenn taksering i kommunen kvart tiande år. Dersom det ligg føre særlege tilhøve, kan kommunestyret avgjere at ny taksering skal skje tidlegare eller seinare enn dette, men ikkje seinare enn tre år etter at siste allmenne taksering skulle ha skjedd. Kommunen dekkjer kostnadene ved taksering, og kom-

munestyret utnemner dei personane som skal stå for takseringa.

(3) Formannskapet eller skattytar kan krevje overtakst.

(4) Kommunestyret kan i staden for løysinga i andre ledd, utnemne ei sakkunnig nemnd som skal setje taksten på grunnlag av forslag frå tilsette synfaringsmenn.

(5) Omtaksering av ein eigedom skal skje dersom det i tida mellom dei allmenne takseringane, ligg føre ein av dei følgjande grunnane:

a) eigedomen er delt,

b) bygningar på eigedomen er rive eller øydelagt av brann eller liknande, eller

d) det er ført opp nye bygningar eller gjort monalege forandringar på eigedomen.

(6) Dersom verdet til ein eigedom er vesentleg forandra i høve til andre eigedomar, kan formannskapet så vel som skattytar krevje særskild taksering i tida mellom dei allmenne takseringane. Skattytar som krev omtaksering etter dette og førre ledd, må sjølv dekkje kostnadene med takseringa. Krav om omtaksering må være stilt innan 1. november i året før skatteåret.

§ 8 A-4 skal lyde:

§ 8 A-4. *Kontorjustering*

(1) I staden for ny allmenn taksering kan kommunestyret gjere vedtak om auke av det verdet (taksten) som eigedomen blei sett til ved den siste allmenne takseringa for utskrivning av eigedomsskatt. Kommunestyret kan dessutan gjere vedtak om at det skal gjerast eit tilsvarende tillegg for dei eigedomane som er verdsett særskild før eit tidspunkt som kommunestyret fastset.

(2) Auken kan skje stegvis over fleire år, men må ikkje vere meir enn 10 prosent av det opphavlege skattegrunnlaget for kvart år etter 10-årsfristen for den siste allmenne takseringa, likevel slik at skatteåret 1983 vert rekna som første året for slikt tillegg. Fristreglane i § 8 A-3 andre ledd gjeld ikkje for kontorjustering.

§ 8 B skal lyde:

§ 8 B. *Kraftanlegg*

§ 8 B-1 skal lyde:

§ 8 B-1. *Skattegrunnlag for kraftanlegg*

(1) Eigedomsskatt for anlegg for produksjon av elektrisk kraft skal reknast ut etter verdet (taksten) som anlegget vert sett til ved likninga året før skatteåret.

(2) Vert det med heimel i § 12, bokstav b, nytta ulike skattøyrar for bygningar og grunn, skal det fastsetjast særskilde skattegrunnlag for bygningar og for grunn i samband med den likninga som er nemnt i første leden.

(3) Er det klaga på verdsetjinga, eller er verdsetjinga under prøving for domstolane, skal eigedomsskatten likevel reknast ut etter det verdet som vart sett ved likninga. Når spørsmålet er endeleg avgjort, skal skatten rettast i samsvar med den siste avgjerda.

(4) Verdet (taksten) av anlegg som nemnt i skatteloven § 18-5 første leden skal ikkje settast lågare enn kr 0,95/kWh eller høgare enn kr 2,74/kWh av 1/7 av grunnlaget for anlegget si samla produksjon av elektrisk kraft for inntektsåret og dei seks foregåande åra. Har kraftanlegget vore i drift i færre enn sju år, vert gjennomsnittet for desse åra lagt til grunn for utrekninga.

§ 8 A-1 blir § 8 B-2.

§ 8 A-2 blir § 8 B-3.

§ 8 A-3 blir § 8 B-4.

§ 8 A-4 blir § 8 B-5.

§ 14 andre ledd tredje og fjerde punktum skal lyde:

*Første året det vert skriva ut eigedomsskatt i ein kommune, må allmenn taksering og utskriving vere avslutta innan utgangen av juni i dette året. Dette gjeld likevel ikkje for moglege overtakstar.*

§ 16 vert oppheva.

§ 17 skal lyde:

§ 17. Er det i strid med føresegnene i denne lova ikkje skriva ut eigedomsskatt, eller er det skriva ut *feil skatt*, kan utskrivinga rettast i samsvar med dei skattesatsane og reglane som galdt for vedkomande år.

Når eigedomsskatt ikkje er skriven ut, eller er skriven ut med for låg *sum av di taksten er feil*, kan utskrivinga rettast berre så langt det følgjer av dei allmenne fristane i denne føresegna. Taksten kan likevel rettast for seinare skatteår utan omsyn til desse fristane.

Retten til å retta utskrivinga slik at det går ut over eigaren (skattytaren), er spilt om retten ikkje vert nytta innan 1. mars året etter utskrivinga. Har feilen samanheng med at eigaren har brote plikta til å gje opplysningar eller medverke til synfaring etter § 29, kan utskrivinga likevel rettast innan 3 år frå utgangen av skatteåret. Det same gjeld dersom det er skriva ut eigedomsskatt i strid med føresegnene i denne lova, eller er det skriva ut for høg skatt.

Når taksten byggjer på likningsverdet, skal utskrivinga rettast berre så langt likninga vert brigda etter kapittel 9 i likningslova. Fristane for retting etter likningslova § 9-6 gjeld då tilsvarande for eigedomsskatten.

§ 19 første og andre ledd skal lyde:

§ 19. Skattytaren kan klage på den utskrivne eigedomsskatten. Klaga må gjevast inn skriftleg til eigedomsskattekontoret innan seks veker frå det seinaste tidspunktet av den dagen det vart kunngjort at eigedomsskattelisten var utlagd eller dagen skattesetelen vart sendt i samsvar med § 14. Klage over verdet kan bli fremja kvart år i samband med den årlege utskrivinga av eigedomsskatt, dersom det ikkje er klaga på same grunnlag tidlegare år.

*For anlegg for produksjon av elektrisk kraft kan klaga ikkje gjelda det verdet som er sett på eigedomen ved likninga, jf. likningslova § 9-4.*

§ 20 skal lyde:

§ 20. Klage vert avgjort av ei nemnd som kommunestyret vel, *dersom ikkje kommunen tar klagen til følgje*. Kommunestyret kan anten opprette ei eiga nemnd til å ta seg av oppgåvene eller leggje oppgåvene til ei anna kommunal nemnd.

§ 21 skal lyde:

§ 21. Medlem i formannskapet kan ikkje vere med i eigedomsskattenemnder.

§ 22 vert oppheva.

§ 23 annet ledd skal lyde:

*Fristane i førre leden gjeld tilsvarande for kommunen. Kommunen må rette søksmål mot leiaren*

av klagenemnda. Skattytaren skal varslast om søksmålet.

§ 29 skal lyde:

**§ 29.** Forvaltningslova gjeld for førehaving av eigedomsskattesaker med dei særskilde reglane som er gitt i denne lova.

Reglane i likningslova § 3-13 om teieplikt gjeld på tilsvarande måte for tenestemenn og nemndmedlemmer som er med på å skriva ut eigedomsskatt istadenfor reglane om teieplikt i forvaltningslova.

Forvaltningslova § 11 d andre ledd andre punktum gjeld ikkje for tenestemenn som tar del i synfaring i samband med taksering.

Forvaltningslova § 24 gjeld ikkje for den årlege utskrivinga av eigedomsskatt.

Forvaltningslova § 25 gjeld ikkje for vedtak om takst eller overtakst. Istadenfor gjeld eit krav om stutt grunngjeving for avgjerda.

Forvaltningslova § 36 gjeld ikkje i eigedomsskattesaker. Reglane om dekning av sakskostnader i likningslova § 9-11 gjeld på tilsvarande måte i eigedomsskattesaker.

§ 31 skal lyde:

§ 31. Plikt til å gje opplysningar og medverke til synfaring

(1) Eigedomsskattekontoret kan påleggje eigaren (skattytaren) å gje særskilde opplysningar som trengst til utskriving av eigedomsskatten.

(2) Eigar (skattytar) og brukar av ein eigedom har plikt til å medverke til synfaring av eigedomen ved taksering etter § 8 A-3.

(3) Eigedomsskattekontoret kan setje frist for å gje opplysningar eller yte medverknad etter nr. 1 og nr. 2. Fristen skal ikkje vere kortare enn fire veker.

(4) Ved brot på pliktene etter nr. 1 eller nr. 2, kan eigedomsskattekontoret påleggje eigaren (skattytar) forseinkingsavgift. Avgifta vert sett på grunnlag av eigedomens skattegrunnlag. Avgifta skal vere:

a. 0,5 promille av skattegrunnlaget når forseinkinga ikkje er over ein månad,

b. 1 promille av skattegrunnlaget når forseinkinga er over ein månad.

Avgifta skal ikkje vere lågare enn 200 kroner, og skal når forseinkinga ikkje er over to månader, ikkje vere over 10 000 kroner. Avgifta skal gå til kommunen. Avgift skal ikkje påleggjast når fristoversitjinga er unnskyldelig på grunn av sjukdom, alderdom, manglande røynsle eller annan grunn.

(5) Eigedomsskattekontoret eller dei som utfører takseringa for kommunen, har rett til å ta fotografi av eigedomen til bruk for takseringa.

§ 33 andre ledd andre til fjerde punktum og tredje ledd vert oppheva.

## II

Lov 17.12. 1982 nr. 82 om mellombels tillegg til lov av 6.juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt, blir oppheva.

## III

Endringane under I og II trer i kraft frå og med skatteåret 2013.

## Forslag

### til lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)

#### I

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjer ein følgjande endring:

§ 3-3 nr. 4 skal lyde:

4. Bestemmelsen i nr. 3 er ikke til hinder for at selvangivelser, *skattetrekkmeldinger*, meldinger om skatteoppgjør og lignende masseutsendelser sendes direkte til en skattyter som har fullmektig.

#### II

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjer ein følgjande endringer:

§ 9-2 nr. 7 vert oppheva.

Gjeldande § 9-2 nr. 8 blir ny nr. 7. Første punktum skal lyde:

Den som skal treffe vedtak i saken avgjør hvil-

ken betydning det skal ha for klageretten om klageren ikke har oppfylt vilkårene i nr. 2–6.

Gjeldande § 9-2 nr. 9 blir ny nr. 8.

§ 10-4 nr. 1 nytt annet punktum skal lyde:

*Satsen skal være 10 prosent når de uriktige eller ufullstendige opplysningene gjelder poster som er oppgitt ukrevet av arbeidsgiver eller andre etter kapittel 6.*

#### III

Endringa under I tek til å gjelde frå og med inntektsåret 2014.

Endringane under II trer i kraft straks med verknad frå og med likninga for inntektsåret 2011.

## Forslag

### til lov om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

#### I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjer ein følgjande endringer:

§ 23-3 andre ledd nr. 2 bokstav f vert oppheva.

#### II

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjer ein følgjande endringer:

§ 24-1 skal lyde:

§ 24-1 *Skatteetatens og Arbeids- og velferdsetatens oppgaver*

*Pensjonsgivende inntekt og trygdeavgift fastsettes av det skattekontoret Skattedirektoratet bestemmer.*



*Departementet kan i forskrift bestemme at Arbeids- og velferdsetaten skal fastsette pensjonsgivende inntekt og trygdeavgift for nærmere angitte grupper medlemmer av folketrygden eller deler av deres inntekt. Departementet kan også bestemme at Arbeids- og velferdsetaten skal fastsette deler av trygdeavgiften for personer som for øvrig får trygdeavgiften fastsatt av skattekontoret.*

§ 24-2 vert oppheva.

§ 24-3 andre og tredje ledd skal lyde:

Dersom arbeidsgiveren ikke gir beregningsoppgave etter § 24-2 første ledd, eller gir en uriktig eller ufullstendig oppgave, kan skattekontoret fastsette avgiften.

Dersom arbeidsgiveren ikke gir årsoppgave etter § 24-2 andre ledd, eller gir en uriktig eller ufullstendig oppgave, kan ligningsmyndighetene fastsette eller endre grunnlaget for arbeidsgiveravgiften. For et slikt vedtak gjelder ligningsloven kapittel 9 om saksbehandling, §§

10-2 til 10-5 om tilleggsskatt, og § 11-2 om søksmål fra det offentlige.

§ 24-4 første ledd skal lyde:

Skatteoppkreveren skal føre kontroll med at arbeidsgivere og andre sender meldinger og beregner arbeidsgiveravgift i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt. Arbeidsgiveren plikter på anmodning å gi fullstendige opplysninger om forhold som kontrollmyndighetene finner er av betydning for fastsettelsen av avgiften og avgiftsgrunnlaget etter § 24-3 annet og tredje ledd i denne loven.

Gjeldande §§ 24-3 til 24-6 blir §§ 24-2 til 24-5.

### III

Endringa under I tek til å gjelde straks med verk-  
nad frå og med inntektsåret 2012.

Endringane under II tek til å gjelde straks.

## Forslag

### til lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av inntekt og formue (skatteloven)

#### I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av inntekt og formue (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 2-38 sjette ledd bokstav a skal lyde:

- a. For skattytere som nevnt i første ledd bokstav a til h, skal tre prosent av utbytte nevnt i annet ledd bokstav a som er fritatt for skatt etter de foregående ledd, likevel anses som skattepliktig inntekt. Første punktum gjelder tilsvarende ved utdeling fra selskap som nevnt i § 10-40 første ledd. Ved inntektsføring etter forrige punktum gjelder § 10-42 tredje ledd a tilsvarende.

#### II

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av inntekt og formue (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 9-14 skal lyde:

§ 9-14. *Skatteplikt for gevinst på eiendeler mv. som tas ut av norsk beskatningsområde*

(1) Gevinst på eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd, og som tas ut av norsk beskatningsområde, er skattepliktig som om eiendelen eller forpliktelsen var realisert siste dag før dette tidspunktet. Skatteplikt etter dette ledd omfatter ikke gevinst ved overføringer som innebærer realisasjon eller uttak til egen bruk eller gaveoverføring som medfører skatteplikt etter § 5-2. Skatteplikt etter dette ledd omfatter heller ikke gevinst knyttet til forpliktelser som

blir realisert ved oppfyllelse, ettergivelse, overføring mv.

(2) Med eiendel eller forpliktelse som tas ut av norsk beskatningsområde menes *blant annet*:

- a. eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler skattepliktig etter § 2-1 eller § 2-2, når skatteplikten opphører etter disse bestemmelser eller etter skatteavtale med fremmed stat,
- b. eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler skattepliktig etter § 2-3, når skattyterens skatteplikt opphører etter denne bestemmelsen eller etter skatteavtale med fremmed stat, eller når eiendelens eller forpliktelsens tilknytning til riket eller til virksomhet i riket som nevnt i § 2-3 opphører, og
- c. eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler utenlandsk selskap eller innretning hvor deltakerne skattlegges etter § 10-61, når norsk kontroll av selskapet eller innretningen opphører.

Med skatteplikt som nevnt under a og b likestilles skatteplikt etter petroleumsskatteloven § 2. Selv om vilkårene under a, b eller c er oppfylt, anses en eiendel eller forpliktelse ikke for tatt ut av norsk beskatningsområde dersom den samtidig får slik tilknytning til Norge at norsk skatteavgivning får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen.

*En forholdsmessig del av eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler selskap som nevnt i § 10-40 anses tatt ut av norsk beskatningsområde når eiendelen eller forpliktelsen ved overføring av andel i selskapet fra deltaker som har skatteplikt etter §§ 2-1 eller 2-2, til deltaker som ikke har slik skatteplikt, eller på annen måte mister tilknytning til Norge slik at norsk skatteavgivning ikke får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen.*

(3) Skatteplikt etter denne paragraf omfatter gevinst på

- a. fysiske driftsmidler som nevnt i § 14-41 første ledd a samt c til j,
- b. finansielle eiendeler,
- c. forpliktelser,
- d. omsetningsgjenstander, og
- e. immaterielle eiendeler.

(4) Skatteplikt etter denne paragraf omfatter ikke

- a. gevinst på eiendeler som er nevnt i tredje ledd b, og som ved uttaket tilhører person som er bosatt i riket etter § 2-1 første ledd,

- b. gevinst som på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum ville vært fritatt for skatteplikt etter § 2-38, eller

- c. gevinst på eiendeler som nevnt i § 9-3 første ledd c.

(5) Skatteplikt etter denne paragraf omfatter bare gevinst på eiendeler og forpliktelser som nevnt i tredje ledd a samt c til e, dersom gevinsten ved en realisasjon på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum ville ha vært skattepliktig etter bestemmelsen i § 5-30 første ledd.

(6) Tap på eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd, og som tas ut av norsk beskatningsområde, er fradragsberettiget for skattyter som er skattepliktig til riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller som anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum. Det gis ikke fradrag for tap som har kommet til fradrag i annen stat. Tapet fastsettes ved ligningen for det året realisasjon anses å ha funnet sted, jf. § 14-27.

(7) Det kan kreves fradrag i norsk skatt etter denne paragraf for skatt på gevinst på eiendeler og forpliktelser som nevnt i tredje ledd, som det godtgjøres ville blitt utløst til en annen EØS-stat ved en realisasjon på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum. Skatteverdien av tapsfradrag reduseres tilsvarende. Departementet kan gi nærmere regler om beregning av fradraget.

(8) Ved gevinstberegningen fastsettes utgangsverdien til markedsverdien på det tidspunkt realisasjon anses å ha funnet sted. Bestemmelsene i §§ 10-30 til 10-36 og § 10-44 gjelder så langt de passer. Når det ikke foreligger en kjent markedsverdi, fastsettes denne ved skjønn. Utgangsverdien skal reduseres med eventuell inntektsføring etter § 14-64 ved uttaket fra norsk beskatningsområde.

(9) Ved uttak av eiendeler og forpliktelser som nevnt i tredje ledd a til c, kan skattyter kreve utsettelse med innbetaling av utlignet og forfalt skatt dersom skattyter er hjemmehørende i riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat. Retten til utsettelse gjelder i den utstrekning skatt etter denne paragraf overstiger årets netto utlignede skatt på inntekt. Det skal beregnes renter som nevnt i skattebetalingsloven § 11-6 annet ledd, fra det tidspunkt restskatt knyttet til utlignet skatt etter denne paragraf skulle vært betalt etter bestemmelsene i skattebetalingsloven § 10-21. Det må stilles betryggende sikkerhet for skatteforpliktelsen og påløpte renter. Foreldelsesfristen for skattekravet og påløpte renter, jf. skattebetalingsloven § 12-1, løper fra tidspunktet for opphør av retten til utsettelse med betaling av skatten.

(10) Retten til utsettelse med betaling av skatten *med renter* etter bestemmelsen i forrige ledd opphører ved realisasjon, ved uttak til egen bruk, ved gaveoverføring og ved opphør av virksomhet i selskap med andel som nevnt i § 10-70 første ledd, jf. § 10-70 annet ledd b. *Retten til utsettelse opphører også når skattyteren ikke lenger er hjemmehørende i riket etter §§ 2-1 eller 2-2 og ikke anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat, samt når det ikke lenger foreligger betryggende sikkerhet etter niende ledd fjerde punktum.*

(11) *Hvis eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd a til c igjen får slik tilknytning til Norge at norsk skattelovgivning får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen, settes inngangsverdien til markedsverdien på tilknytningstidspunktet.*

(12) Dersom gevinst ved inntak i norsk beskatningsområde av eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd er skattepliktig til annen stat, gis fradrag i skatt etter denne paragraf etter reglene i skatteloven § 16-20 til § 16-29 så langt de passer. Det gis ikke fradrag i skatt etter dette ledd for skatt til utlandet på del av gevinst på eiendel ved inntak som svarer til differansen mellom utgangsverdien som er lagt til grunn ved gevinstberegningen i utlandet og den skattemessige verdi som er fastsatt ved inntaket til norsk beskatningsområde. Fradrag i norsk skatt etter dette ledd gis ikke der eiendelen eller forpliktelsen ikke samtidig med uttaket fra norsk beskatningsområde får tilknytning til en etablering i en EØS-stat som nevnt i § 10-64 b. *Frdrag i norsk skatt etter dette ledd gis bare dersom skattyter er skattepliktig til riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum.*

(13) Departementet kan gi regler til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

### III

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av inntekt og formue (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 14-60 tredje ledd skal lyde:

(3) Med driftsmiddel som tas ut av norsk beskatningsområde, menes *blant annet*:

- a. driftsmiddel som tilhører skattepliktig etter § 2-1 eller § 2-2, når skatteplikten opphører etter disse bestemmelser eller etter skatteavtale med fremmed stat,
- b. driftsmiddel som tilhører skattepliktig etter § 2-3, når skattyterens skatteplikt opphører etter denne bestemmelsen eller etter skatteavtale med fremmed stat, eller når driftsmidlets tilknytning til riket eller til virksomhet i riket som nevnt i § 2-3 opphører, og
- c. driftsmiddel som tilhører utenlandsk selskap eller innretning hvor deltakerne skattlegges etter § 10-61, når norsk kontroll av selskapet eller innretningen opphører.

Med skatteplikt som nevnt under a og b likestilles skatteplikt etter petroleumsskatteloven § 2. Selv om vilkårene under a, b eller c er oppfylt, anses et driftsmiddel ikke for tatt ut av norsk beskatningsområde dersom det samtidig gis slik tilknytning som nevnt i annet ledd.

*En forholdsmessig del av eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler selskap som nevnt i § 10-40 anses tatt ut av norsk beskatningsområde når eiendelen eller forpliktelsen ved overføring av andel i selskapet fra deltaker som har skatteplikt etter §§ 2-1 eller 2-2, til deltaker som ikke har slik skatteplikt, eller på annen måte mister tilknytning til Norge slik at norsk skattelovgivning ikke får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen.*

### IV

Endringane under I trer i kraft straks med verknad frå og med inntektsåret 2012.

Endringane under II § 9-14 fjerde, femte, sjette, sjuande, niande, tiande, ellefte og tolvte ledd tek til å gjelde straks med verknad for uttak frå norsk skattleggingsområde frå og med 15. mai 2012.

Endringane under II § 9-14 andre og tredje ledd tek til å gjelde straks.

Endringane under III tek til å gjelde straks.

## Forslag

### til lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

#### I

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjer ein følgjande endringer:

§ 5-1 skal lyde:

§ 5-1 *Skattekort*

(1) Før inntektsårets begynnelse skal skattekontoret *utstede* skattekort som angir forskuddstrekkets størrelse og hvordan forskuddstrekk skal gjennomføres, for alle skattytere som må forutsettes å få trekkpliktig inntekt av betydning. Skattekontoret kan når som helst i løpet av inntektsåret *utstede* nytt skattekort når det er gjort feil ved *skattekortet*, eller når andre særlige grunner gjør det urimelig å ikke *utstede* nytt skattekort. *Skattekort gjøres tilgjengelig for arbeidsgiver elektronisk.*

(2) *Arbeidsgiver plikter å innhente skattekort før inntektsårets begynnelse for de personlige skattyterne arbeidsgiver plikter å foreta forskuddstrekk for, og sørge for at skattekortopplysningene er oppdaterte før hver lønnskjøring, slik at forskuddstrekket blir foretatt etter siste beregnede skattekort. Arbeidsgiver kan ikke bruke opplysningene til andre formål enn det som fremgår av denne loven.*

(3) *Før inntektsårets begynnelse utarbeider skattekontoret en skattetrekkmelding for skattyter, som viser beregnet forskuddstrekk, beregningsgrunnlaget for skattetrekket, og opplysninger om hvem som har etterspurt skattekort for skattyteren i foregående inntektsår. Skattekontoret skal utarbeide nye skattetrekkmeldinger dersom det blir gjort endringer i skattekortet, eller når nye arbeidsgivere etterspør skattekortet.*

(4) *Skattedirektoratet registrer hvem som har etterspurt skattekort for skattyter.*

(5) *Skattyter har rett til innsyn i egne skattekortopplysninger og i opplysninger om hvilke arbeidsgivere som har etterspurt og mottatt skattekort fra skatteetaten.* (6) Trekkstabeller og skjema for skattekort fastsettes av Skattedirektoratet.

(7) Departementet kan i forskrift gi nærmere regler til utfylling av denne paragrafen.

§ 5-4 første ledd og andre ledd skal lyde:

(1) *Arbeidsgiver plikter av eget tiltak å foreta forskuddstrekk i henhold til det til enhver tid gjeldende skattekortet og reglene i dette kapitlet*

§ 5-5 første ledd og syvende ledd skal lyde:

(1) *Dersom arbeidsgiver ikke har fått de opplysninger som fremgår av skattekortet, og dette ikke skyldes forsømmelse eller mangel på tilbørlig akt-somhet fra arbeidsgivers side, skal forskuddstrekket gjennomføres etter det siste beregnede skattekort. Dersom arbeidsgiver ikke har tilgang til opplysninger fra det siste beregnede skattekortet, skal det foretas forskuddstrekk med 50 prosent. Det samme gjelder når det skal foretas forskuddstrekk i ytelser etter folketrygdloven kapitlene 4, 8 til 11 og 14. Forskuddstrekk i andre trekkpliktige trygdeytelser, pensjoner, vartpenger, livrenter og lignende stønader og ytelser foretas med 30 prosent.*

(7) Når det for en skattyter er *utstedt* skattekort i flere kommuner, skal arbeidsgiver foreta forskuddstrekk etter skattekortet fra kommunen skattyteren mener han skal svare skatt til.

§ 5-13 første ledd annet punktum skal lyde:

Skatteoppkreveren eller den offentlige myndighet som har fullmakt fra skatteoppkreveren, kan foreta bokettersyn hos den som plikter å foreta trekk, og kan herunder kreve *fremlagt trekkpålegg* og andre dokumenter og regnskapsmateriale som har betydning for kontrollen. Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene foran gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.

§ 6-3 første ledd skal lyde:

(2) Forskuddsskatt *utstedes* på grunnlag av formue og inntekt ved siste ligning. Ved fastsettning av forskuddsskatten skal det gjøres fradrag for beløp som må ventes dekket gjennom forskuddstrekk etter reglene i kapittel 5. Slikt fradrag skal likevel ikke gjøres når lønnsinntekten

ikke ventes å ville overstige 10 prosent av den samlede inntekt ved ligningen.

§ 6-3 femte ledd skal lyde:

(5) *Utstedt* forskuddsskatt kan endres når det er overveiende sannsynlig at skattyteren, med den opprinnelige fastsatte forskuddsskatt, vil få en restskatt eller en tilgodesum ved avregningen for vedkommende år som tilsvarer minst en femtedel av det utstedte forskuddsbeløpet.

## II

Endringane under I tek til å gjelde straks, med verknad frå og med inntektsåret 2014.

Departementet kan i forskrift gi reglar om ei frivillig ordning. Endringane kan gis verknad frå og med inntektsåret 2013.

---

## Forslag

### til lov om endringer i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)

#### I

I lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel gjer ein følgjande endringar:

§ 6-1 andre ledd bokstav b skal lyde:

motorvogn og tilhenger, der transportmiddelet er registrert i utlandet, dersom det brukes til ervervsmessig vare- eller persontransport, fra sted i utlandet til sted i tollområdet, eller fra sted i tollområdet til sted i utlandet. Transportmiddel som er registrert i et annet EØS-land, kan likevel brukes til ervervsmessig *vare- eller persontransport* i tollområdet, hvis det foreligger en tillatelse til dette utstedt av rette myndighet i registreringslandet. Transportmiddelet kan ikke eies eller føres av person bosatt i tollområdet

§ 16-10 første ledd skal lyde:

*(1) Den som forsettelig eller uaktsomt har overtrådt denne lov eller forskrifter gitt i medhold av loven, kan ilegges tilleggstoll med inntil 60 prosent av toll fastsatt etter denne lov og Stortingets vedtak om toll, dersom statskassen er eller kunne ha vært unndratt toll.*

§ 16-10 andre ledd vert oppheva.

Nåverande tredje og fjerde ledd blir andre og tredje ledd.

## II

Endringane under I tek til å gjelde straks.

---

## Forslag

# til lov om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsloven)

### § 1 *Formål*

Formålet med denne loven er å legge til rette for at arbeidsgivere mv. effektivt kan oppfylle sine plikter til å gi opplysninger om enkeltpersoners (inntektsmottakeres) inntekts- og arbeidsforhold og skattetrekkopplysninger, og å gi offentlige etater tilgang til opplysningene innrapportert fra arbeidsgiver.

### § 2 *Opplysningspliktige*

Fysiske og juridiske personer som har opplysningsplikt etter bestemmelsene nevnt i § 3 første ledd, skal gi opplysninger etter reglene i denne lov.

### § 3 *Opplysningspliktens omfang*

Plikten til å gi opplysninger etter denne lov omfatter opplysninger som skal gis med hjemmel i følgende bestemmelser med tilhørende forskrifter:

- a. ligningsloven § 6-2,
- b. folketrygdloven §§ 24-3, 25-1 annet ledd og 25-10, jf. § 21-4,
- c. skattebetalingsloven § 5-11 og
- d. statistikkloven § 2-2.

Med mindre annet er bestemt, skal opplysningene gis spesifisert for hver enkelt inntektsmottaker, og det skal gis opplysninger om fødselsnummer eller annet nummer for identifikasjon av inntektsmottaker.

Departementet kan i forskrift gi regler om opplysningspliktens omfang.

Skattedirektoratet kan fastsette skjemaer som skal benyttes når det skal gis opplysninger.

### § 4 *Frist for levering av opplysninger*

Opplysninger skal gis av den opplysningspliktige minimum en gang per kalendermåned.

Opplysninger om føderåd etter ligningsloven § 6-2 bokstav b skal leveres en gang per år og senest samtidig med fristen for å levere opplysninger i januar i året etter inntektsåret.

Departementet kan i forskrift gi regler om fristen for å levere opplysninger.

### § 5 *Sted for levering og leveringsmåte*

Opplysningene skal leveres elektronisk til den mottakssentralen som Skattedirektoratet fastsetter. Skattedirektoratet kan etter søknad samtykke til papirinnlevering for private arbeidsgivere.

Departementet kan i forskrift gi nærmere vilkår for levering, herunder leveringsmåte og format.

### § 6 *Ansvar for fellestjenester og behandlingsansvar*

Fellestjenester knyttet til drift og forvaltning av ordningen ivaretas av Skattedirektoratet.

Skattedirektoratet er behandlingsansvarlig etter personopplysningsloven for behandling av personopplysninger ved ivaretagelse av fellestjenester etter første ledd. Den behandlingsansvarlige kan bare behandle personopplysningene i den utstrekning som er nødvendig for å ivareta fellestjenestene.

### § 7 *Taushetsplikt ved drift og forvaltning*

Enhver som har eller har hatt verv, stilling eller oppdrag knyttet til drift og forvaltning etter § 6, skal hindre at uvedkommende får adgang eller kjennskap til opplysninger innsamlet etter § 3.

Første ledd er ikke til hinder for at opplysninger utleveres til virksomheter som har tilgang til dem etter § 8.

Dersom opplysninger kan innhentes uavhengig av taushetsplikt, skal opplysningene innhentes hos det forvaltningsorgan som etter § 8 har tilgang til opplysningene og som er myndighet på det området opplysningene er innhentet.

### § 8 *Tilgang til opplysningene*

Arbeids- og velferdsetaten skal ha tilgang til opplysningene i registeret i forbindelse med forvaltning av, og beregning av ytelser, og forvaltning av arbeidstakerregisteret etter folketrygdlovgivningen.

Skattedirektoratet, skattekontorene og skatteoppkreverne skal ha tilgang til opplysningene i registeret i forbindelse med utligning av skatt

og trygdeavgift etter skattelovgivningen og arbeidsgivers beregning og oppgjør av skatte- trekk og arbeidsgiveravgift etter skattebeta- lingsloven og folketrygdloven.

Statistisk sentralbyrå skal ha tilgang til opp- lysningene i registeret i forbindelse med pro- duksjon av statistikk etter statistikklovgivnin- gen.

Tilgangen er begrenset til opplysninger som organet har hjemmel i lov til å innhente.

#### § 9 *Inntektsmottakers innsynsrett*

Inntektsmottaker har innsynsrett i opplys- ninger om egne forhold som er innsamlet etter denne lov.

Retten til innsyn begrenser ikke rett til inn- syn etter andre regler.

Departementet kan i forskrift gi nærmere regler om innsynsrett.

#### § 10 *Tvangsmulkt ved manglende innrapportering*

Skattedirektoratet kan ilegge den som ikke innrapporterer alle opplysninger innen fristen i § 4, en daglig løpende tvangsmulkt frem til opp- lysningene er levert. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige 1000 ganger rettsgebyret. Depar- tementet kan i forskrift gi regler om hvordan den daglige tvangsmulkten skal fastsettes.

Vedtak om tvangsmulkt er tvangsgrunnlag for utlegg.

Vedtak om tvangsmulkt kan påklages til den skatteklagenemnd som departementet bestem- mer.

Tvangsmulkt kan helt eller delvis ettergis dersom det blir gjort sannsynlig at forpliktelsen ikke er overholdt som følge av forhold utenfor den opplysningspliktiges kontroll eller dersom særlige rimelighetsgrunner tilsier det.

Tvangsmulkten tilfaller statskassen.

Departementet kan i forskrift gi regler om hvilke opplysninger som må være levert for at opplysningsplikten skal anes oppfylt.

#### § 11 *Overtredelsesgebyr ved for sen innrapportering*

Skattedirektoratet kan ilegge den som ikke leverer alle opplysninger innen fristen i § 4, et overtredelsesgebyr. Gebyret kan ikke overstige 15 ganger rettsgebyret. Departementet kan i for- skrift gi regler om hvordan gebyret skal fastset- tes.

Bestemmelsene i § 10 annet til sjette ledd gjelder tilsvarende for overtredelsesgebyr.

#### § 12 *Ikrafttredelse*

Loven trer i kraft fra det tidspunkt Kongen bestemmer.

#### § 13 *Endringer i andre lover*

Fra det tidspunkt loven trer i kraft, gjøres føl- gende endringer i andre lover:

1. I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning gjøres følgende endringer:

§ 6-2 skal lyde:

§ 6-2 *Opplysningsplikt om lønn mv.*

1. Den som selv eller gjennom andre *i løpet av en kalendermåned* har utbetalt eller ytet fordel som nevnt i dette nummer, skal ukrevet levere *opplysninger om alt som er ytet til den enkelte mottaker etter reglene i a-opplysningsloven. Opplys- ningsplikten omfatter*

- a. lønn og annen godtgjøring for arbeid,
- b. pensjon, introduksjonsstønad etter introduk- sjonsloven, kvalifiseringsstønad etterlov 18. desember 2009 nr. 131 om sosiale tjenester i arbeids- og velferdsforvaltningen, føderåd i jord- og skogbruk, livrente som ledd i pen- sjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, under- holdsbidrag, foreldrepenger, dagpenger under arbeidsløshet, sykepenger o.l. ytelser som skal regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren,
- c. drikkepenger med det beløp som skal tas med ved beregning av skattetrekk,
- d. gratiale, tantieme og godtgjøring til medlem av styre eller representantskap eller til annen tillitsmann,
- e. provisjon utbetalt til agent eller annen mel- lommann,
- f. vederlag for tjenester av teknisk, håndverks- messig, juridisk, regnskapsmessig eller annen art,
- g. honorar eller annen godtgjøring som er utbe- talt opphavsmann til åndsverk,
- h. reise-, diett- og representasjonsgodtgjøring, samt annen godtgjøring til dekning av utgif- ter ved utførelse av arbeid, oppdrag eller verv som nevnt under a-g,
- i. lott eller part ved fiske eller fangstvirksom- het,
- j. godtgjøring til medlemmer av faste arbeids- lag som utfører arbeid for egen regning, og
- k. godtgjøring for barnepass også når dette skjer i barnepasserens hjem som ledd i selv- stendig næringsvirksomhet.

l. vederlag til arbeidstaker i forbindelse med opphør av arbeidsforhold i henhold til avskjed, oppsigelse eller avtale med arbeidsgiver.

2. *Opplysningsplikten* omfatter også vederlag for varer eller andre ytelser som er levert i forbindelse med arbeid som nevnt i nr. 1.

3. *Opplysningsplikt om fradrag* omfatter

- a. fradrag som er gjort ved lønnsutbetalingene, så som medlemsinnskudd til tjenestepensjonsordning og fradragsberettiget fagforeningskontingent m.v. Det samme gjelder fradragsberettiget fagforeningskontingent som lønnstakeren legitimerer å ha betalt direkte til sin fagforening og
- b. inntektsfradrag som gis ved ligningen, så som sjømannsfradrag m.v. Departementet kan i forskrift bestemme hvilke inntektsfradrag det skal gis særskilte opplysninger ved *innrapporteringen*.

4. Kongen kan gi forskrifter om særskilt *opplysningsplikt* for

- a. ytelse fra skattyter som driver næringsvirksomhet eller utleie av fast eiendom til person som står ham nær gjennom familie, slektskap, økonomisk fellesskap eller på annen måte og
- b. ytelse eller uttak fra selskap til person som har vesentlig innflytelse som aksjonær eller andelseier, eller til noen som står slik person nær.

§ 6-2 nr. 5 oppheves.

§ 6-16 første ledd bokstav c skal lyde:

- c. i forskrift bestemme at følgende oppgaver skal leveres i maskinlesbar *form*: *Saldo-* og *renteoppgaver* ved årsskifte eller ved oppgjør av konti i løpet av det siste inntektsår etter § 6-4 og § 6-13 nr. 2 d, *kontrolloppgaver* etter § 6-3 nr. 6 og 7, *kontrolloppgaver* fra verdipapirregistre etter § 6-5, *livsforsikringspremie*, *pensjonsforsikringspremie*, *innskudd* etter *innskuddspensjonsloven* og *innskudd* i *individuell pensjonsavtale (IPA) m.v.*, *spare- og fondsinnskudd*, *tilskudd* til *forskningsinstitutter m.v.* og *betaling* for *pass og stell* av barn m.v. og *gaver* til *selskaper*, *stiftelser* eller *sammenslutninger* etter § 6-6, *utbetalinger* m.v. fra *forsikringsselskaper*, *banker* og *forvaltningsselskaper* for *verdipapirfond* etter § 6-7, *aksjonær* oppgaver etter § 6-11, *oppgaver* fra *Arbeids- og velferdsetatens innkrevingsentral* og *Statens innkrevingsentral* etter § 6-13 nr. 4, *fordelingsopp-*

*gaver* over *inntekter*, *kostnader* og *formue* i *boligselskap* som omfattes av *skatteloven* § 7-3, samt tilsvarende *fordelingsoppgaver* fra *boligsameier*, jf. *skatteloven* § 7-11.

§ 6-17 nr. 3 skal lyde:

Skattyter skal ha kopi av oppgaver som nevnt i §§ 6-16 c og 6-13 nr. 3 innen 1. februar i året etter inntektsåret, såfremt annen frist ikke er gitt i egen forskrift. Det skal fremgå av kopien (årsoppgaven) at oppgave også er sendt ligningsmyndighetene. *Skattyter skal ha sammenstilt oversikt over innrapporterte opplysninger som nevnt i § 6-2 innen 1. februar i året etter inntektsåret.* Finansdepartementet kan i forskrift bestemme at kopien oversendes skattyter i en bestemt form.

2. I lov 29. april 1988 nr. 21 om ferie skal § 10 nr. 1 tredje ledd lyde:

Feriepengegrunnlaget skal fremgå av *sammenstilling som sendes arbeidstaker etter ligningsloven § 6-17 nr. 3.*

3. I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd gjøres følgende endringer:

§ 23-2 første ledd skal lyde:

Arbeidsgiveren skal betale arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold som han plikter å *innrapportere*. Arbeidsgiveravgiften fastsettes i prosent av det beløp som skal *innrapporteres* for vedkommende år. Plikten til å betale arbeidsgiveravgift gjelder selv om beløpet fritas for *innrapporteringsplikt* på grunn av beløpets størrelse.

§ 24-3 første ledd skal lyde:

Arbeidsgiver skal av eget tiltak beregne arbeidsgiveravgiften etter § 23-2. *Opplysninger om beregnet avgift og grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift for foregående måned skal leveres etter reglene i a-opplysningsloven.*

§ 24-3 annet ledd oppheves.

§ 24-3 tredje til femte ledd blir annet til fjerde ledd.

Gjeldende § 24-3 sjette ledd blir femte ledd og skal lyde:

*Forhåndsutfylte opplysninger* om arbeidsgiveren, kan gjøres tilgjengelig for arbeidsgiveren ved elektronisk kommunikasjon.



§ 24-4 skal lyde:

§ 24-4 *Fastsetting og innkreving av avgifter*

For fastsetting av trygdeavgift gjelder ligningslovens bestemmelser, se også § 21-16.

Dersom arbeidsgiveren ikke gir *opplysninger om beregnet arbeidsgiveravgift* etter § 24-3 første ledd, eller gir *uriktige* eller *ufullstendige opplysninger*, kan ligningsmyndighetene *fastsette avgiften*. For et slikt vedtak gjelder ligningsloven kapittel 9 om saksbehandling, §§ 10-2 til 10-5 om tilleggsskatt, og § 11-2 om søksmål fra det offentlige.

Ved rettslig prøving av avgjørelser etter *annet ledd* gjelder ligningsloven § 11-1 tilsvarende.

Den som forsettlig eller grovt uaktsomt gir eller medvirker til å gi uriktige eller ufullstendige opplysninger, eller unnlater å *levere pliktige opplysninger* i forbindelse med beregning, fastsetting eller endring av arbeidsgiveravgiften, straffes etter bestemmelsene i ligningsloven kapittel 12.

Departementet kan sette ned eller ettergi arbeidsgiveravgift dersom det av særlige grunner knyttet til fastsettelsen virker særlig urimelig å fastholde hele kravet.

§ 24-6 annet ledd skal lyde:

Departementet gir forskrifter om hvor arbeidsgiveravgiften skal fastsettes og innbetales.

Ny § 25-10 skal lyde:

§ 25-10 *Arbeidsgivers opplysningsplikt*

*Departementet kan i forskrift bestemme at arbeidsgivere uoppfordret skal gi opplysninger som nevnt i § 21-4 etter reglene i a-opplysningsloven.*

*Departementet kan i forskrift bestemme at arbeidsgiver skal gi opplysninger om utbetalingen eller fordelene til den ansatte er for en avvikende periode.*

4. I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav gjøres følgende endringer:

§ 5-11 overskriften skal lyde:

§ 5-11 *Opplysninger om forskuddstrekk*

§ 5-11 første ledd skal lyde:

(1) *Arbeidsgiver og selskap mv. som er trekkpliktig etter § 5-4 annet og tredje ledd, skal ukrevet levere opplysninger om forskuddstrekket for foregående måned etter reglene i a-opplysningsloven.*

§ 5-11 annet, tredje og fjerde ledd oppheves.

§ 5-11 femte og sjette ledd blir annet ledd og tredje ledd.

§ 5-13 første ledd skal lyde:

(1) Skatteoppkreveren skal føre kontroll med at arbeidsgivere og andre som etter denne loven har plikt til å foreta trekk, *leverer opplysninger* og foretar forskuddstrekk og utleggstrekk i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt. Skatteoppkreveren eller den offentlige myndighet som har fullmakt fra skatteoppkreveren, kan foreta bokettersyn hos den som plikter å foreta trekk, og kan herunder kreve fremlagt skattekort, trekkpålegg og andre dokumenter og regnskapsmateriale som har betydning for kontrollen. Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene foran gjelder også elektroniske programmer og programsystemer. Også skattekontoret eller Riksrevisjonen kan foreta slike ettersyn og kreve fremlagt dokumenter som nevnt.

§ 10-10 første ledd skal lyde:

(1) Forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift for *de to foregående kalendermånedene* forfaller til betaling *hver 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november.*

§ 10-53 første ledd skal lyde:

(1) Treffer skatte- eller avgiftsmyndighetene vedtak om endring mv. som medfører økning av skatte- eller avgiftsplikten for krav som ordinært forfaller etter §§ 10-10 til 10-12, § 10-21, § 10-22 annet ledd eller §§ 10-30 til 10-41, skal økningen og renter etter § 11-2 betales senest tre uker etter at melding om vedtaket er sendt. Dette gjelder likevel bare dersom fristen for betaling kommer senere enn det ordinære forfallstidspunkt for kravet. Skyldes økningen at den skatte- eller avgiftspliktige selv endrer *tidligere leverte opplysninger*, regnes fristen fra melding om endringen er kommet fram til skatte- eller avgiftsmyndighetene.

§ 14-5 annet ledd skal lyde:

(2) Ved utleggstrekk nedlagt av skatteoppkreverne skal arbeidsgivere som har plikt til å ha skattetrekkskonto, følge de reglene som gjelder for oppgjør mv. for forskuddstrekk, jf. *kapitlene 5 og 10*. Beløpene skal betales til den skatteoppkreveren som har nedlagt trekket.

Offentlege institusjonar kan tinge fleire  
eksemplar frå:  
Departementenes servicesenter  
Internett: [www.publikasjoner.dep.no](http://www.publikasjoner.dep.no)  
E-post: [publikasjonsbestilling@dss.dep.no](mailto:publikasjonsbestilling@dss.dep.no)  
Telefon: 22 24 20 00

Opplysningar om abonnement, laussal og  
pris får ein hos:  
Fagbokforlaget  
Postboks 6050, Postterminalen  
5892 Bergen  
E-post: [offpub@fagbokforlaget.no](mailto:offpub@fagbokforlaget.no)  
Telefon: 55 38 66 00  
Faks: 55 38 66 01  
[www.fagbokforlaget.no/offpub](http://www.fagbokforlaget.no/offpub)

Publikasjonen finst på internett:  
[www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no)

Trykk: A/S O. Fredr. Arnesen, 05/2012

