



Skattedirektoratet

Saksbehandler
Nina Hognes

Deres dato
03.05.2006

Vår dato
14.08.2006

Telefon

Deres referanse
03/1098 SA EF/rla

Vår referanse
2006/259759 /RR-RE/NHO
/008

Finansdepartementet
Postboks 8008 DEP
0030 OSLO

FINANSDEPARTEMENTET
16. AUG. 2006
Saksnr. 03/1098-40
Arkivnr. 720

Forslag om å innføre hjemmel til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ved overtredelser av bokføringslovgivningen - høringsuttalelse.

Det vises til Finansdepartementets brev av 3. mai 2006 vedrørende forslag om å innføre hjemmel til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ved overtredelser av bokføringslovgivningen. Skattedirektoratet støtter Finansdepartementets forslag, og vi mener det vil ha stor betydning for skatteetatens mulighet til å utøve sin kontrollfunksjon av at riktige skatter og avgifter blir beregnet og innbetalt til det offentlige. Vi viser her til vår tidligere argumentasjon i vårt brev av 13. mars 2003.

I høringsforslagets pkt. 4.3 om hvilke organer som skal få myndighet til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt, er ikke Skattedirektoratet nevnt. I forslag til lovtekst for ligningsloven § 4-12 og 10-6 nytt pkt. 2 er Skattedirektoratet rent faktisk gitt myndighet gjennom å være en del av ligningsmyndighetene. Ved brudd på bokføringsplikter av betydning for tredjemannsoppgaver som skal leveres til Skattedirektoratet, jfr. nedenfor, kan det være riktig å gi direktoratet slik myndighet. Etter gjeldende § 10-6 nr. 3, som blir nytt nr. 4 i forslaget, er Skattedirektoratet klageinstans. Vi ber avklart hvilken klageordning som skal gjelde i de tilfeller Skattedirektoratet fatter vedtak i første instans.

Departementet foreslår i høringsforslagets pkt. 4.4 at bokføringspålegg og tvangsmulkt kan ilegges bokføringspliktige som er gjenstand for kontroll fra skatte- og avgiftsmyndighetenes side etter ligningslovens § 4-10, jfr. § 4-2 nr. 1, merverdiavgiftslovens § 46 eller etter ny skattebetalingslov § 5-13. Pliktsubjektet for bokføringspålegg etter forslaget til ny § 4-12 i ligningsloven er foreslått å være: "den som omfattes av § 4-2 nr. 1", dvs. den som skal levere selvangivelse. Dette kan forstås å kun gjelde den bokføringspliktige i egenskap av å være selvangivelsespliktig, og således de bokføringsplikter som utløses av opplysningsplikten i anledning ligning av egne forhold - selvangivelse med vedlegg. Legges dette til grunn, vil de nye reglene få en snevrere rekkevidde enn behovet tilsier. Dokumentasjonsgrunnlaget for ligningsvedtak fremskaffes ikke bare gjennom skattyters egenoppgaver og kontroll, men i stor utstrekning også ved å innhente opplysninger fra tredjemenn i henhold til ligningsloven kapittel 6. Det er derfor like viktig at opplysningspliktige tredjemenn overholder sin bokføringsplikt slik at de kan yte lovpålagt bidrag til korrekte ligningsvedtak. Så viktig er dette blitt ansett at betydningen av adekvat bokføring er poengtert i egen bestemmelse i ligningsloven, § 6-1 nr. 1. Vi tillater oss på dette grunnlag å foreslå at de oppgavepliktige etter ligningsloven kapittel 6 sidestilles med de selvangivelsespliktige i forslaget til ny § 4-12.

Postadresse

Postboks 6300 Etterstad

0603 Oslo

skattedirektoratet@skatteetaten.no

Kontoradresse

Fredrik Selmers vei 4

Org. nr: 974 761 076

Sentralbord

22 07 70 00

Telefaks

22 07 71 08



Plasseringen av hjemlene for å gi bokføringspålegg og ilegge tvangsmulkt, kan medføre at regelverket blir litt uoversiktlig. For tydelig å få frem at det er bokføringsreglene som er utgangspunktet foreslår vi at uttrykket "den" blir erstattet med "bokføringspliktige".

Med bakgrunn i ovenstående foreslår vi at utkastet til ny ligningslov § 4-12 endres slik:

*"Ligningsmyndighetene kan pålegge **bokføringspliktige** som omfattes av § 4-2 nr. 1 eller § 6-1 nr. 1 å oppfylle sin plikt..."*

I de fremlagte lovforslag er de bokføringsplikter som kan sanksjoneres angitt ved uttrykkene "registreringen og dokumentasjonen". Dette begrepsparet gjenfinnes i overskriften til det nå opphevede kapittel 2 i regnskapsloven og der dekket det vide spekter av bokføringsplikter vi antar er ment omfattet av det her fremlagte lovforslag. Bokføringsloven, som erstattet kapittel 2 i regnskapsloven, dekker samme felt med en litt forskjellig begrepsbruk. I bokføringslovens § 4 første ledd sondres det mellom bokføring, spesifisering, dokumentasjon og oppbevaring. Registrering er ikke nevnt i bokføringsloven § 4 første ledd, men derimot i § 7 tredje ledd som omhandler kontanttransaksjoner. Vi legger til grunn at pålegg og mulkt skal kunne anvendes også ved brudd på denne plikten. Formentlig vil det være tilstrekkelig å slå fast i lovforarbeidene at bokføring i denne sammenheng skal anses å omfatte pliktig registrering. For å forebygge misforståelser og fare for utilsiktet innskrenkende fortolkning, foreslår vi at "registreringen og dokumentasjonen" i de fremlagte lovforslag erstattes med: "bokføringen, spesifiseringen, dokumentasjonen og oppbevaringen".

Inn under nevnte kapitteloverskrift i den opphevede del av regnskapsloven hørte bestemmelse om bistand og informasjon til kontrollmyndighet, jf § 2-8. En tilsvarende bestemmelse er inntatt i bokføringsloven, jf § 14. Vi ser et klart behov for å sikre etterlevelse av også denne bokføringsplikten ved hjemmel for pålegg og mulktsanksjon. Behovet gjør seg gjeldende både ved kontroll hos skattyter selv og ved tredjemannskontroller. For tredjemannskontroller etter ligningslovens kapittel 6 fins allerede hjemmel for bruk av løpende mulkt ved manglende oppfyllelse av bistandsplikter, § 10-6 nr. 1, jf pliktbestemmelsen i § 6-15 nr. 2 annet punktum. I betraktning av at bistandsplikten kan oppfattes å ha en noe annen karakter enn de øvrige bokføringsplikter og at den ikke er spesielt omtalt i høringsnotatet, er vi likevel usikre på om den er ment omfattet av lovforslaget. Vi ber om at dette blir avklart i den videre lovgivningsprosess og går selv inn for at bistandsplikten sidestilles med de øvrige bokføringsplikter.

Til høringsnotatet kapittel 6 *Andre endringer i merverdiavgiftsloven* har vi følgende kommentarer:

Vi er enige i at det er unødvendig med to tilnærmet like reaksjoner på unnlatt etterlevelse av bokførings-/regnskapspålegg og slutter oss til forslaget om å oppheve mval § 54 tredje ledd.

I høringsnotatet reises videre spørsmål om mval § 54 annet ledd bør oppheves og erstattes med en hjemmel til å anvende tvangsmulkt når avgiftspliktige ikke etterkommer pålegg om utlevering av regnskapsmateriale. Bakgrunnen for bestemmelsen om avgiftsforhøyelse i mval § 54 annet ledd er at en slik ordning har fremstått som enklere med hensyn til



fastsettelse og innfordring overfor de avgiftspliktige. Bestemmelsen er imidlertid, som departementet påpeker, lite brukt i praksis. Dette antas først og fremst å ha sammenheng med at man har andre og mer effektive sanksjoner mot avgiftspliktige som ikke etterkommer pålegg om utlevering av regnskapsmateriale. I tillegg til straffesanksjonen i mval § 72 annet ledd, gir mval § 68 adgang til å anmode om politiets bistand. En siste utvei vil være straffeprosesslovens regler om adgang til ransaking og beslag. Vi er imidlertid av den oppfatning at en hjemmel til å anvende tvangsmulkt vil fremstå som et mer fleksibelt og effektivt middel for å oppnå utlevering av ønsket regnskapsmateriale enn avgiftsforhøyelse etter mval § 54. En slik hjemmel vil også gi bedre sammenheng i sanksjonsadgangen overfor brudd på dokumentasjonsregler og opplysningsplikt.

Departementet ber særskilt om at det tas stilling til om hjemmelen bør gis i form av at mval § 52 utvides slik at den også får anvendelse for avgiftspliktige som ikke etterkommer pålegg om å fremlegge regnskapsmateriale, eller ved at en også i disse sakene følger de nye reglene om tvangsmulkt ved unnlatelse av å etterkomme bokføringspålegg. Vi oppfatter spørsmålet som et valg mellom en endring av mval § 52 første ledd, som retter seg mot den avgiftspliktiges forretningsforbindelser etc., til også å omfatte den avgiftspliktiges opplysningsplikt etter mval § 46, mens alternativet er å innarbeide hjemmelen i forslaget til mval § 52 nytt annet ledd.

Adgangen til å ilegge tvangsmulkt etter mval § 52 første ledd er delegert til Skattedirektoratet, men også denne bestemmelse er lite brukt i praksis. Etter vår oppfatning vil en innarbeidelse av hjemmelen i forslaget til nytt annet ledd være mest hensiktsmessig. Dette vil sikre en standardisert sanksjonsbruk overfor avgiftspliktige som ikke etterkommer avgiftsmyndighetenes pålegg knyttet til oppfyllelse av reglene for registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger.

På det tidspunkt disse forslagene ble sendt på høring, foregikk høring om Skattedirektoratets forslag til reorganisering av skatteetaten. Det vises til rapport av desember 2005 fra Skattedirektoratet kalt "Den nye skatteetaten – effektiv og imøtekommende". Høringsfristen på den saken var 12. juni 2006. Da forslagene til reorganisering av skatteetaten innebærer en betydelig endring i forhold til gjeldende etatsstruktur, bør forslagene til hjemmel for å gi bokføringspålegg og ilegge tvangsmulkt tilpasses ny etatsstruktur.

Vi slutter oss ellers til de forslag som fremmes i høringsnotatet.

Med hilsen

Nina S. Funnemark
Nina S. Funnemark
Seksjonssjef
Seksjon for revisjon

Nina Hognes
Nina Hognes