

Ny ligningsprosess og ny skatteforvaltningslov

Og litt om grensene for
Oljeskattekontorets (formelle)
kompetanse

Per Christian Ask, Partner/advokat (H)
ORS Kristiansand Symposium 13. juni 2016



Hvorfor ny skatteforvaltningslov?

En viktig del av reformen for skatteforvaltningen

- I dag; Uoversiktlig og fragmentarisk regelverk
- Forvaltningsreglene omfatter blant annet regler om;
 - Organisering
 - Saksbehandling
 - Habilitet
 - Taushetsplikt
 - Vedtaksprosedyrer
 - Klage og endring
 - Opplysnings- og oppgaveplikter
 - Kontrollhemler
 - Administrative sanksjoner
 - Saksanlegg mv.
- Hovedformålet med ny skatteforvaltningslov er å harmonisere og samordne regelverket
- I følge FIN; Ved utarbeidelse av felles regelverk er det lagt vekt på at løsningene som velges styrker skattyternes rettssikkerhet
- Omfatter også forslag til enkelte materielle endringer, herunder endringer i fastsettingsmodellen for formues- og inntektsskatt mv., klageadgang på bindende forhåndsuttalelser, nye frister for endring av fastsetting og nye regler om administrative reaksjoner (tilleggsskatt mv.).

Ny skatteforvaltningslov vil gjelde for (nesten) all skatteforvaltning

Det vil nok gjøre rettskildebildet noe enklere...

- Skatteforvaltningsloven vil tre i kraft 1. januar 2017
- Den nye lovens vil erstatte ligningsloven og en rekke skatteforvaltningsregler i annet regelverk,
 - herunder petroleumsskattelovens § 6,
 - og forvaltningsregler i blant annet merverdiavgiftsloven, særavgiftsloven, motorkjøretøy- og båtavgiftsloven, svalbardskatteloven og artistskatteloven
- Den vil også i hovedsak erstatte forvaltningsloven der den gjelder på skatteområdet
- Unntak for eiendomsskatt fordi kommunene «er vant til å forholde seg til» forvaltningsloven
- FIN har sendt på høring et forslag om å samle alle forskrifter om skatteforvaltning i en samleforskrift til den foreslåtte loven
- Ansvaret for merverdiavgift ved innførsel, særavgifter og motorkjøretøy- og båtavgifter er overført fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten
- Uttalelse fra Professor emeritus, dr. juris Frederik Zimmer i høringsrunden:
 1. Utkastet til ny skatteforvaltningslov gir inntrykk av å være godt gjennomarbeidet og i det vesentlige logisk utformet. Den endelige dom om slikt må imidlertid utstå til loven har vært praktisert en tid; som kjent sitter djevelen i detaljene, også i lovgivningen.

Noen endringer vil kunne bli vanskelige å forholde seg til...

Uttalelse fra Professor emeritus, dr. juris Frederik Zimmer i høringsrunden:

At termen «selvangivelse» foreslås ikke videreført, er vanskeligere å akseptere.



Skatteetaten

Postboks 4305, 8608 Mo i Rana

Nordmann Kari
Bolignr
Adresse
Kristiansand

Selvangivelse 2015 for lønnstakere og pensjonister mv. 1001

Fødselsnummer 01 01 00 000 00
Skattekasse 1

Forklaringer til alle postene og informasjon om hvordan du
endrer postene/beløpene, finner du på skatteetaten.no.

Guidelines to the tax return, see www.taxnorway.no

2.1	Lønn og tilsvarende ytelser
2.1.1	Lønn
2.1.1	Lønn
2.1.1	Skattepliktig del av forsikringer
2.1.1	Skattepliktig del av forsikringer

Inntekt / Fradrag	Rettet til	Formue / Gjeld	Rettet til
000 000			
000 000			
000 000			
000			
000			



Hovedpunkter forts.

9. mai 2016

- **Risikoanalyser:** Gjennom teamansvar for konkrete konsern, får vi god kjennskap til det aktuelle konsernet. Erfaring opparbeides ved **kontinuitet** av saksbehandlere, og gjennom **møter** med konsernene. Erfaringen som opparbeides tas med i risikovurderingen i forhold til mulige feil eller mangler hva angår fremtidig etterlevelse. **Kunnskap om konsernets virksomhet** gir oss mulighet til å forstå tilpasninger som gjennomføres både av forretningsmessige og skatte- og avgiftsmessige årsaker.
- **Dialog og samarbeid:** Vi tar initiativ til møter for å diskutere konsernets skatterisiko generelt, eller avholder **spesifikke møter** om konkrete saker. Gjennom **åpenhet og samarbeid** får vi avklart saker, eller kartlagt faktum og synspunkter som kan gi seg utslag i ulik rettsforståelse med påfølgende kontorvedtak og evt klagebehandling. Dette gir den næringsdrivende nødvendig forutsigbarhet.



Endret ligningssyklus mm for 2015 og fremover

Hva er nytt?

- Oljeskattenemnda opphørte sin funksjon 1. juli 2015
- OSK fastsetter nå ligningen i første instans (fra ligningen for 2014)
- Nytt selvangivelsesskjema og elektronisk levering for første gang i 2016
- Kortere ligningsperiode
 - Ligningen for 2015 legges ut 12. oktober 2016
 - Påstandsligning blir hovedregel
- Generell endringsadgang på fem år
 - Toårsregelen blir historie
 - Mindre behov for «julebrev»
- Bindende forhåndsuttalelser avgis av OSK
 - Klagerett innføres – men ikke for avgjørelser om prising for (konserninternt) gassalg
 - Beslutning om å ikke avgi en bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages



Fravikelser fra selvangivelsen

Proessen med “ubegrunnede” fravikelser er historie

- Fravik fra selvangivelsen skal begrunnes skriftlig
 - OSK beslutter fravikelse og skriver vedtak
 - Gjelder ikke ved endret påstand
- Krav om varsel med en “passende frist” for å uttale seg
 - Standardfrist på tre uker – men med mulighet for forlengelse
- Utkast til vedtak sendes skattyter
 - Ingen lovpålagt plikt
 - Kommentarer til vedtak skal ikke være en ekstra klagerunde men fortrinnsvis avklare faktum
- Konsekvensen av ny prosess
 - Ingen grunn for OSK til å pushe gjennom vedtak ved ligningen
 - Bedre mulighet for å avklare faktum og diskutere juss
 - OSK sier de er åpne for å avholde møter med selskapene
 - Selskapene får et vedtak å forholde seg til ved en eventuell klage

Internprisingssaker

Åpenhet, åpenhet og åpenhet

- OSK bør vurdere behovet for å innhente TP dokumentasjon i det enkelte tilfelle
- Selskapene må være forberedt på åpenhet, inkludert:
 - Videresalgspriser i konsernet
 - Samlet oversikt over indirekte belastninger i konsernet
 - Finansiell informasjon om selskap i konsernet (Land-for-land rapportering for skatteformål)



Klageprosessen

Nemndsreform – men ikke for oljeselskapenes klagesaker

- Det er opprettet én landsdekkende klagenemnd for skatt og merverdiavgift – Skatteklagenemnda
- Den skal erstatte dagens fem regionale skatteklagenemnder, skatteklagenemndene for de to sentralskattekontorene og Klagenemnda for merverdiavgift – men ikke Klagenemnda for petroleumsskatt
- Kravene til nemndmedlemmenes kompetanse skjerpes
- Lovfestet at Skatteklagenemnda er uavhengig og ikke kan instrueres
- Opprettet et eget sekretariat som skal forberede sakene som skal fremlegges for klagenemnda, lokalisert i Stavanger
- Men det er fortsatt slik (i hvert fall foreløpig...) at OSK skal forberede saker som skal fremlegges for Klagenemnda for petroleumsskatt



Klageprosessen

Oljeskattekontorets rolle og (formelle) kompetanse fra 1. januar 2017

- Klage sendes til OSK som også er forberedende organ og fremmer saken for Klagenemnda
 - Klagefristen utvides til seks uker fra utlegg/vedtak
- OSK kan endre ligningen og egne endringsvedtak når klagen finnes begrunnet
 - Introdusert i ligningsloven i 2013 for andre skattekontor, men vil også gjelde for OSK fra 2017
 - Gjelder også ved delvis medhold
 - Ved delvis medhold kan den resterende uenigheten klages videre inn for Klagenemnda
- Prosessen med klagenotat videreføres
- Fortsatt mulighet for avklaring av faktum og juss
- Forliksmuligheter?
 - Muligheten for å gi delvis (eller fullt...) medhold når klagen finnes begrunnet gir OSK anledning til å finne en løsning



Klageprosessen

Hva med en uavhengig saksforberedelse?

- Pressemelding fra FIN 8. oktober 2014:

Regjeringen foreslår at det opprettes et eget sekretariat underlagt Skattedirektoratet som skal forberede sakene for nemnda. Det vil sikre at klagesakene blir vurdert av nye saksbehandlere i et sekretariat som har distanse til tidligere avgjørelser. Sekretariatet skal ta stilling til alle sakene som legges fram for nemnda. - For å sikre at nemndas reelle uavhengighet ikke skal kunne trekkes i tvil, foreslår vi å lovfeste at departementet og Skatteetaten ikke skal kunne instruere sekretariatet i faglige spørsmål, sier finansminister Siv Jensen.

- OSK gis dessuten anledning til å delta i Klagenemndas møter
 - I Klagesaker utenfor petroleumsskatt er det sekretariatet som kan møte, ikke skattekontoret

Rettssak eller MAP

Oljeskattekontorets rolle og kompetanse

- Søksmål
 - OSK utøver statens partsstilling i søksmål over Klagenemndas eller OSKs vedtak
 - Frist; Seks måneder fra vedtaket er kommet frem til den skattepliktige
 - Klagemulighet må være uttømt?
 - Uansett adgang til å reise søksmål når det er gått ett år fra klage ble fremsatt
 - OSK «eier» saken – med mulig unntak for intervensering fra FIN
 - Prinsippet om riktig ligning forsvinner?
- MAP (Mutual Agreement Procedure) etter skatteavtale
 - Aktuelt blant annet i internprisingssaker
 - Saken løftes opp til kompetente myndigheter i de aktuelle land
 - FIN er formelt kompetent myndighet

Frister for endring

Gir utvidet endringsadgang forbedret rettssikkerhet?

- For endringer til ugunst for skattyteren har loven en kortere frist på to år som gjelder dersom skattyteren ikke har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger
 - “Hensynet til korrekt beskatning tilsier at skattemyndighetene bør ha endringsadgang uavhengig av om den skattepliktige har oppfylt sin opplysningsplikt»
- Forslag om at det skal gjelde en generell frist på fem år for å endre skattefastsettelser
 - Fristen skal i utgangspunktet erstatte alle fristene (og fravær av frister) som gjelder i dag, for eksempel to-, tre- og tiårsfristen i ligningsloven
 - Fristen skal regnes fra utgangen av beskatningsperioden, og avbrytes ved at skattemyndighetene tar fastsettingen opp til endring
 - Begrunnelsen for å utvide toårsfristen slår ikke til for oljeselskapenes ligning
- Fristen utvides til ti år dersom det er grunnlag for skjerpet tilleggsskatt eller anmeldelse for skatte- og/eller avgiftssvik
 - Men likevel ikke forlenget frist dersom det ikke blir ilagt skjerpet tilleggsskatt eller straff
 - Øker risikoen for bruk av skjerpet tilleggsskatt?

Tilleggsskatt og andre sanksjoner

Redusert tilleggsskatt ved feil fra skattyter og utsatt innbetaling

- Tilleggsskatten («standardstraffen») for feil reduseres fra 30% til 20%
 - «Objektiv modell med unnskyldningsgrunner»
 - Fortsatt høy marginalsatt ved feil; $78\% + (78\% * 20\%) = 93,6\%$
- Vilkår; Uriktig eller ufullstendig informasjon som kan føre til skattemessige fordeler
 - Beviskrav; Kvalifisert sannsynlighetsovervekt for de objektive vilkårene
- På avgiftsområdet; Ikke lenger noe krav om subjektiv skyld
- Unntak fra tilleggsskatt dersom skattyters forhold må anses unnskyldelig
 - Ingen eksemplifisering som i dag i ligningsloven
- Skjerpet tilleggsskatt på 40% og 60% for grovt uaktsom eller forsettlig opplysningssvikt
- Tvangsmulkt og overtredelsesgebyr når opplysningsplikt og ymse andre plikter ikke overholdes
- Effektueringen av tilleggsskatt (og overtredelsesgebyr) utsettes til det foreligger rettskraftig avgjørelse
 - Men selve skattekravet (og renter) må fortsatt betales selv om det klages over ligningen

Ta gjerne kontakt

Per Christian Ask

Partner | Advokat (H)

Tax & Legal

Deloitte Advokatfirma AS

Strandsvingen 14 A, P.O. Box 287, 4066 Stavanger, Norway

Tel: +47 9820 6691 | Fax: +47 51 81 56 50

pcask@deloitte.no | www.deloitte.no



Deloitte.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.no for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Norway conducts business through two legally separate and independent limited liability companies; Deloitte AS, providing audit, consulting, financial advisory and risk management services, and Deloitte Advokatfirma AS, providing tax and legal services.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 225,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.