

Lov 27. mai 2016 nr. 14 - Skatteforvaltningsloven

- Loven trer i kraft 1. januar 2017
- Forarbeider
 - Prop. 38 L (2015-2016)
 - Innst. 231 L (2015-2016)
 - Opprettinger og presiseringer foreslått i Prop. 1 LS (2016-2017)
 - pkt 19.2.4 og pkt. 19.2.8 knytter seg særskilt til petroleumsskatt
- Ny samleforskrift
 - Skattedirektoratet fastsatte forskriften 23. november 2016
 - Ikrafttredelse 1. januar 2017
- Ny Skatteforvaltningshåndbok
 - Om skatteforvaltningsloven med forskrifter
 - Direktoratets omtale av forvaltnings- og prosessregler fra ulike håndbøker, rundskriv, instruksjoner mv. samlet i en fremstilling
 - Skal være klar 1. januar 2017, vil kun foreligge i elektronisk utgave



Skatteforvaltningsloven - formål

- Lovfeste formelle rammer for fastsetting av skatter og avgifter
 - Gir bl.a. rettigheter og plikter for skattyterne
- Samle og samordne forvaltningsreglene for de ulike skatte- og avgiftsartene i en uttømmende lov
 - Omfatter blant annet forvaltningsreglene for merverdiavgift, særavgifter, motorkjøretøyavgifter, svarbardskatt og artistskatt
 - Enhetlig regelverk
 - Forenkling i lovstruktur
- Regelstruktur er ment å være robust og oversiktlig
 - Detaljregler i samleforskrift – omfattende på flere områder
 - Erstatter mer enn 60 enkeltforskrifter



Skatteforvaltningsloven - sentrale endringer

- Det innføres en ny fastsettingsmodell
 - Begreper som likning og selvangivelse erstattes med
 - fastsetting
 - skattemelding
- Den alminnelige frist for skattemyndighetene å endre uriktige fastsettinger blir 5 år
- Noen endringer i bestemmelsene om tilleggsskatt
 - Alminnelig sats 20 %, skjerpet satstillegg 20 % eller 40 %
- Delvis nye regler om administrative reaksjoner (tvangsmulkt, overtredelsesgebyr)
- Klagerett på bindende forhåndsuttalelser
- MYE ER SOM FØR



- § 6 i petroleumsskatteloven oppheves;
 - reglene om den alminnelige ordning for forhåndsuttalelser, forhåndsuttalelser for gass og reglene om gassdatabasen
 - er flyttet til skatteforvaltningsloven med forskrifter
 - § 6 har i tillegg saksbehandlingsregler som er flyttet/erstattet av reglene i skatteforvaltningsloven
 - Per i dag benyttes mange saksbehandlingsregler i ligningsloven
 - De fleste reglene i ligningsloven er videreført i skatteforvaltningsloven



Skatteforvaltningslovens oppbygging⁵

- Generelle bestemmelser først
 - Kapittel 1 Innledende bestemmelser
 - Kapittel 2 Skattemyndigheter
 - Kapittel 3 Taushetsplikt
 - Kapittel 4 Habilitet
 - Kapittel 5 Alminnelige saksbehandlingsregler
 - Kapittel 6 Bindende forhåndsuttalelser
- Kronologisk utforming etter tidaksen til en skattesak:
 - Kapittel 7 Opplysningsplikt for tredjeparter
 - Kapittel 8 Opplysningsplikt for skattepliktige, trekkpliktige mv.
 - Kapittel 9 Fastsetting
 - Kapittel 10 Kontroll
 - Kapittel 11 Pålegg om bokføring, revisjon og oppbevaring av regnskapsmateriale
 - Kapittel 12 Endring uten klage
 - Bruker reglene under kapittel 12 ved endring av skattyters påstand i skattemelding
 - Kapittel 13 Klage
 - Kapittel 14 Administrative reaksjoner og straff
 - Kapittel 15 Søksmål mv.
- Ikrafttredelse, overgangsbestemmelser og endringer i andre lover – kapittel 16



Uttrykket «petroleumsskatt» i skatteforvaltningsloven

- § 1-1 Lovens virkeområde
 - Loven gjelder for fastsetting av
 - e) Skatt på formue og inntekt etter petroleumsskatteloven (petroleumsskatt)
 - Prop 38 L s. 28:
 - «Oppregningen i § 1-1 er også ment å fungere som definisjoner av hva som menes med de ulike betegnelseene på skatte- og avgiftsarter i loven»
- § 2-2 Petroleumsskatt

Oljeskattekontoret og Klagenemnda for petroleumsskatt er myndigheter for skattepliktige som driver utvinning, behandling og rørledningstransport av petroleum i område som nevnt i petroleumsskatteloven § 1.



Kapittel 8 - Skattemeldingen

7

- Plikten til å levere skattemelding følger av kapittel 8 i loven
 - «skattemelding» er en samlebetegnelse på forskjellige meldinger skattepliktige skal levere i sin fastsetting etter kapittel 9
 - det er ingen regler om hva skattemeldingene skal inneholde
 - departementet utformer meldinger som skal brukes ved levering av opplysninger, jf lovens § 8-14
 - opplysninger om grunnlaget for fastsetting skal spesifiseres slik det blir krevd i skattemeldingene (§ 8-1-1 i forskriften)
 - skattemeldingen omfatter både hovedskjema og andre pliktige vedlegg
 - vedleggene anses som en integrert del av skattemeldingen
- I forskriften er det regulert at:
 - leveringsfrist for skattemeldinger for skattepliktige etter petroleumsskatteloven § 5 første ledd første punktum er innen utgangen av april
 - § 8-2-3 i forskriften
 - de samme skattyterne har ikke anledning til å søke om elektronisk utsettelse av innlevering av skattemelding i Altinn
 - § 8-2-5 annet ledd i forskriften
 - eventuell søknad om utsettelse må sendes direkte til Oljeskattekontoret
 - skattemelding for petroleumsskatt skal leveres elektronisk
 - § 8-1-2 i forskriften



Fastsetting av skatt – kapittel 9

- Fastsetting av skatt vil si å bestemme omfanget av skatteplikten
- Ved fastsettingen oppstår et betalingskrav
- Fastsetting av skatt består av to deler
 - § 9-1 Fastsetting av grunnlaget for skatten
 - § 9-2 Beregning av skatten, med utgangspunkt i det fastsatte grunnlaget
- Skatteforvaltningsloven har forskjellige fastsettingsprinsipper for forskjellige skattearter
- For inntekts- og formuesskatt og petroleumsskatt
 - den skattepliktige fastsetter grunnlaget
 - skattemyndighetene beregner skatten



Fastsetting av skatt – kapittel 9 ⁹

- Skattepliktiges egen fastsetting av skattegrunnlaget – ordlyd i § 9-1
 - (1) «Skattepliktige fastsetter grunnlaget for formues- og inntektsskatt, petroleumsskatt, ved levering av skattemelding som nevnt i kapittel 8.»
- Beregning av skatt – ordlyd i § 9-2
 - (1) ...
 - (2) ...
 - (3) «Skattemyndighetene beregner øvrig skatt»
- Skatteberegningen er et enkeltvedtak etter loven, men
 - skattyter skal ikke varsles før skatteberegningen - det står i § 5-6 fjerde ledd
 - skatteberegningen skal heller ikke begrunnes – det står i § 5-7 første ledd
- Kommentarer:
 - hvis skattyters egenfastsetting ikke endres av skattemyndighetene kan skattyter ikke klage på fastsettingen av skattegrunnlaget
 - skattemyndighetenes skatteberegning kan imidlertid påklages
 - antas at skattemyndighet og skattyter i de fleste tilfeller vil være enige om hva som er feil i beregningene.



- **Melding om skatteoppgjør – ordlyd i § 9-3**

- (1) «Når beregning av formues- og inntektsskatt, petroleumsskatt, er gjennomført, skal melding om skatteoppgjør snarest mulig sendes skattepliktig.»
- (2) ...
- (3) «Melding om skatteoppgjør kan ikke sendes senere enn 1. desember i fastsettingsåret.»
- «Snarest» - omtalt på s. 119 i Prop 38 L
 - viktig å unngå skatteoppgjør som ikke har tilfredsstillende kvalitet
 - skattemyndighetene kan plukke ut skattemeldinger for kontroll og gjennomføre endringssaker før skatteoppgjør
 - kan plukke ut hele skattytergrupper. Og det siteres fra s. 119 i Prop 38 L:
«Det siste vil kunne være særlig aktuelt der det er snakk om skattytergrupper hvor det fastsettes betydelige skattebeløp, slik som for eksempel petroleumssektoren. For denne gruppen vil det derfor bli liten endring sammenlignet med gjeldende ligningsprosess»



Endring av egen fastsetting av skattegrunnlaget – kapittel 9

Skattepliktiges egen endring – ordlyd i § 9-4

- «Skattepliktige kan endre opplysninger i tidligere leverte skattemeldinger for formues- og inntektsskatt, svalbardskatt, merverdiavgift, arbeidsgiveravgift og særavgift ved levering av endringsmelding.»
 - gjelder ikke grunnlag som skattemyndighetene har endret eller har varslet er under kontroll
 - endringsmelding må være kommet frem senest 3 år etter leveringsfrist for skattemelding
- Kommentarer:
 - Petroleumsskatt er ikke omfattet av egen endring av skattemeldinger
 - Kort nevnt på s. 120 i Prop 38 L
 - Selskapene må anmode om endring som under nåværende ligningslov



Skattemyndighetenes endring av skattefastsettingen – kapittel 12

- Kapittel 12 gjelder endring av skattefastsettingen uten klage
 - Ordlyd i § 12-1 første ledd, første punktum:
 - «Skattemyndighetene som nevnt i § 2-7 kan endre enhver skattefastsetting når fastsettingen er uriktig»
 - gjelder enten skattyter ber om endring eller kontoret tar opp sak om endring av fastsetting av eget tiltak
 - gjelder både skattegrunnlaget og skatteberegningen
- Vedtak om endring av skattegrunnlaget kan fattes både før og etter skatteoppgjør

Kapittel 12 endring uten klage

Myndighetenes frist for å ta opp endring av skattefastsettingen – lovens § 12-6

- **5 år** etter utgangen av skattleggingsperioden (dvs. «inntektsåret»)
- Fristen utvides til **10 år** dersom den skattepliktige ilegges skjerpet tilleggsskatt eller anmeldes for brudd på straffebestemmelsene i straffeloven § 378 og § 379
 - vedtak om endring truffet i medhold av 10 års fristen faller bort om vedtaket om skjerpet tilleggsskatt oppheves eller anmeldelse ikke leder til straffereaksjon for brudd på de nevnte bestemmelsene

Frist på 4 måneder for endring av tidligere vedtak om skattegrunnlaget til ugunst i § 12-6 (4)

- Siterer § 12-6 (4) første punktum:
 - «Med mindre det foreligger nye opplysninger i saken, må sak om endring av skattegrunnlaget i vedtak etter § 12-1, 12-3 og 12-4 tas opp senest fire måneder etter vedtakstidspunktet dersom endringen er til ugunst for den skattepliktige
- Gjelder endring av skattemyndighetenes tidligere vedtak om endring av skattegrunnlaget
 - Gjelder ikke ved endring av skatteberegning
- Fra Prop 38 L side 178:

«Bakgrunnen ... er hensynet til den skattepliktige. Når myndighetene først har tatt opp og vurdert et spørsmål, bør de ha en relativt kort frist for å ombestemme seg så lenge det ikke framkommer nytt faktum. Forslaget innebærer en klar innstramming i skattemyndighetenes adgang til å endre tidligere vedtak som er truffet på riktig faktisk grunnlag.»

Overgangsregler om frister for endring

- Hovedregel i § 16-2:
 - De nye fristene for endring gjelder for skattefastsettelser som tas opp til endring etter tidspunkt for lovens ikrafttredelse – dvs. fra 1. januar 2017
- Unntak
 - 2012-2014 kan ikke endres til **ugunst** for den skattepliktige dersom det ikke ville vært adgang til endring etter fristreglene i ligningsloven
 - endring for 2015 følger de nye reglene
 - særskilte overgangsregler for tilleggsskatt i § 16-2 annet ledd
- Endring av vedtak fattet før 1. januar 2017:
 - Endring av ordinær ligning (herunder fravikelse av selvangivelse) og endring av endringsvedtak etter ligningsloven kapittel 9 før 1. januar 2017 - 4-månedersfristen gjelder ikke:
 - 4-månedersfristen i § 12-6 fjerde ledd gjelder bare endring av skattegrunnlaget i «vedtak etter § 12-1». Ligning etter ligningsloven kap 8 og vedtak etter ligningsloven kap 9 faller utenfor.

Fristavbrytelse – og avslutning av sak uten vedtak

- gjeldende vilkår for å «ta opp» sak i lignl. videreføres i hovedsak – normalt skjer fristavbrytelse gjennom varsel
 - reglene om varsel står i lovens § 5-6
- Ny bestemmelse, § 5-6 sjette ledd:
- «Er forhåndsvarsel sendt og det er klart at vedtak likevel ikke vil bli truffet, skal den som har mottatt varsel informeres om sakens utfall.»

Klage og klagebehandling

- Etter hovedregelen er klagefristen på seks uker, § 13-4 i loven
 - en endring fra petroleumsskatteloven der klagefristen er tre uker
 - for klager fremsatt etter klagefristen, men før 1 år etter vedtakstidspunktet, skal skattemyndighetene ta klagen under behandling «dersom det er grunn til det», jf. §13-4 (3)
- Kontoret kan endre vedtaket som påklages dersom klagen er «begrunnet»
 - skattyter kan gis delvis eller helt medhold i et endringsvedtak
- Forberedelse av saker for Klagenemnda - ordlyd i § 13-6 femte ledd
 - «I saker hvor klageinstansen er en nemnd, skal klageren sendes utkast til innstilling til vedtak i nemnd»
 - Oljeskattekontoret sender klagenotatet til skattyter – dette er kontorets «innstilling til vedtak»
- Klagenemndas avgjørelse heter fra 2017 «**vedtak**», «kjennelse» utgår
- Ordinære forhåndsuttalelser etter petrsctl. § 6 nr 4 som er videreført i sfvl. §§ 6-1 flg. kan påklages

Administrative reaksjoner

- Skatteforvaltningslovens kapittel 14
 - tre forskjellige administrative reaksjoner; tvangsmulkt, tilleggsskatt og overtredelsesgebyr
 - overtredelsesgebyr gjelder opplysningsplikt for tredjeparter og hvis skattyter ikke medvirker til bokettersyn
 - går ikke nærmere inn på overtredelsesgebyr og tilleggsskatt
- Tvangsmulkt – §§ 14-1 og 14-2
 - Erstatte regler om forsinkelsesavgift/forhøyet avgift ved for sent levert oppgave
 - Tvangsmulkt ilegges i forkant for å fremtvinge levering av pliktige opplysninger
 - når opplysninger ikke er gitt innen fastsatte frister
 - når det er åpenbare feil ved de opplysninger som gis
 - Vil blant annet gjelde for følgende:
 - levering av skattemelding, internprisdokumentasjon, kontrollopplysninger etter krav (jf. lovens §10-1) og melding av realisasjon av tørrgass

Tvangsmulkt – lovens §§ 14-1 - 14-2

- Tvangsmulkt ilegges ved et betinget vedtak
 - Det sendes ut et kombinert varsel og vedtak om at dersom opplysningsplikten ikke overholdes innen en ny frist, vil tvangsmulkt begynne å løpe.
- Tvangsmulkt vil løpe til opplysningene gis eller maksimal beløpsgrense er nådd
- Størrelsen på tvangsmulkt følger rettsgebyret som er kr 1.049 i 2017
- Satsene er fastsatt i forskriftens § 14-1-1:
 - ½ R per dag, maks 50 R for manglende oppgave fra skattyter (kapittel 8)
 - 2 R per dag, maks 50 R for manglende opplysninger fra tredjepart (kapittel 7)
 - 1 R per dag, maks 1 million kroner for manglende bokføring (§11-1)
 - I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere
- Nærmere informasjon om tvangsmulkt kan finnes her:
 - <http://skatteetaten.no/tvangsmulkt>

Saksbehandlingstid

- Lovens § 5-2 - saksbehandlingstid og foreløpig svar
 - skattemyndighetene skal forberede og avgjøre saken uten ugrunnet opphold
 - dersom det kan ventes at det vil ta uforholdsmessig lang tid før en henvendelse kan besvares, skal organet som mottok henvendelsen snarest mulig gi et foreløpig svar
- Forskriftens § 6-1-6 - saksbehandlingstid for ordinære forhåndsuttalelser
 - Oljeskattekontorets forhåndsuttalelser bør normalt avgis senest fire uker fra fullstendig anmodning er mottatt