

Frivillig retting

Frivillig retting, et incentiv for skattyter til å ordne opp i sine skatteforhold og slippe tilleggsskatt. Artikkelen tar for seg praktiseringen av regelverket.



Artikkelen er forfattet av:

Jurist
Ellen Ilstad
Fagdirektør i skattedirektørens stab

I media og på folkemunne brukes uttrykket «skatteamnesti» om muligheten til å melde fra om inntekt og/eller formue som er unndratt beskatning. Betegnelsen som er benyttet i ligningsloven § 10–3 nr. 2 bokstav c, er imidlertid «frivillig retting». Uttrykket «skatteamnesti» er noe misvisende fordi det kan oppfattes som om skattyter slipper å betale skatt av unndratt beløp. Det er ikke tilfelle. Skatten må betales, men lovgiver har bestemt at tilleggsskatt ikke skal ilegges ved frivillig retting.

Ved å bruke uttrykket skatteamnesti mister vi også en annen dimensjon, nærmere bestemt frivilligheten. Det er kun når skattyter uoppfordret kontakter skatteetaten at ordningen kan benyttes. Dette kommer vi tilbake til.

Sterkt økende

Antall personer som melder fra til Skatteetaten om at de har uoppgått inntekt og/eller formue i utlandet, har vært sterkt økende de siste årene. Dette kan skyldes medias økte oppmerksomhet rundt ordningen samt Skatteetatens økte innsats mot skatteparadis.

Skatteetaten har hittil mottatt melding om frivillig retting fra mer enn 700 personer. Frem til og med 2010 har dette medført en samlet økning i utlignet formue på ca. 10 milliarder kr og en økning i utlignet skattbar inntekt på ca. 280 millioner kroner. Mange av disse har hatt konto i Sveits og Luxembourg. Sveits og Luxembourg har meget strenge regler for å kunne gi opplysninger om hvem som har plassert penger i bankene. Det pågår imidlertid arbeid både innen EU og OECD for å

påvirke disse landene til å endre reglene om banksekretesse, slik at opplysninger kan gis.

Skattedirektoratet har utarbeidet retningslinjer for praktiseringen av ligningsloven § 10–3 nr. 2 bokstav c i Melding 6/11 av 19. mai 2011. Hovedinnholdet i den aktuelle lovbestemmelsen og meldingen blir omtalt i det følgende.

Rettslig utgangspunkt og vilkår for å få frivillig retting

Skattytere som ønsker å melde fra om uoppgått inntekt og/eller formue, gjør det under henvisning til reglene om frivillig retting i ligningsloven § 10–3 nr. 2 bokstav c; hvorefter tilleggsskatt ikke fastsettes:

«når skattyter frivillig retter eller utfyller opplysninger som er gitt eller lagt til grunn tidligere, slik at det kan beregnes riktig skatt. Dette gjelder ikke hvis rettingen kan anses fremkalt ved kontrolltiltak som er eller vil bli satt i verk, eller ved opplysninger som ligningsmyndighetene har fått fra andre. Tidligere ilagt tilleggsskatt faller ikke bort.»

Et vilkår for å få innvilget frivillig retting er at skattyter uoppfordret legger frem opplysninger om uoppgåtte inntekter og/eller formue for skattemyndighetene, og dermed selv tar initiativ til å rette tidligere innleverte selvangivelser.

Frivillig retting kan nektes dersom det er kjent at skattemyndighetene har eller vil iverksette kontrolltiltak på et konkret område. For å oppfylle vilkårene i ligningsloven § 10–3 nr. 2 bokstav c må skattyter rent faktisk ha tatt kontakt med skattekontoret, forut for at skattemyndighetene har planlagt og/eller iverksatt kontrollaktivitet eller har mottatt kontrollopplysninger/tips.

Reglene om frivillig retting gjelder uavhengig av i hvilket land pengene er oppgjort eller plassert. Ordningen gjelder følgelig også midler som er unndratt og gjemt unna i Norge. Hovedfokus i bestemmelsen er at personen selv ønsker å gjøre

opp for seg og bringe orden i sine økonomiske forhold.

Riktig skatt

Et annet vilkår for å få frivillig retting er at opplysningene må kunne danne grunnlag for beregning av «riktig» skatt. I dette ligger at skattyter må kunne dokumentere opplysningene som legges til grunn for anmodningen om frivillig retting.

Loven forutsetter dermed at skattyters opplysninger med tilhørende dokumentasjon må være av tilstrekkelig kvalitet til at riktig skatt kan beregnes. I tillegg må dokumentasjonen presenteres i en form som gjør at ligningsmyndighetenes ressursbruk, som følge av rettingen, begrenses.

Frivillig retting kan ikke aksepteres dersom det innebærer at annen lovgivning overtres. Ordningen skal heller ikke kunne brukes til å hvitvaske penger som stammer fra straffbare forhold. En forutsetning for å slippe tilleggsskatt er derfor at skattyters opplysninger om uoppgått formue og inntekt er så gode og fullstendige at de gir tilstrekkelig grunnlag for å fastsette riktig skatt. Fullstendigheten må være oppfylt for hvert inntektsår.

Erfaringene med de sakene som har vært oppe, viser at man i mange tilfeller er nødt til å foreta en rekonstruksjon av skattyters inntekter (gevinst/tap). Dette skyldes at skattyter ikke har tatt vare på nødvendig dokumentasjon og/eller at dokumentasjonen fra utlandet ikke er egnet til å foreta korrekt inntektsfastsettelse i Norge. Vilåret i ligningsloven § 10–3 nr. 2 bokstav c om at skattyter må fremlegge opplysninger, slik at det kan beregnes riktig skatt, anses imidlertid ikke oppfylt der skattyter «kun» bidrar ved å erkjenne at han har formue i utlandet, men overlater til ligningsmyndighetene å fastsette de årlige inntektene ved skjønn. Skattemyndighetenes erfaring viser at det er fullt mulig for skattyter å innhente dokumentasjon fra utlandet, uten uforholdsmessig ressursbruk.

Pengenes opprinnelse

Som en del av kravet til fullstendige opplysninger må skattyter redegjøre for formuens eller inntektens opprinnelse. Dette gjelder også der inntekten eller formuen har sitt utspring mer enn ti år tilbake i tid. Hvis formuen er arvet, må dette opplyses. Det er kun anledning til å endre ligningen ti år tilbake i tid.

Endring av ligningen som følge av frivillig retting forutsetter at pengene det gis opplysning om ikke er opptjent ved en straffbar handling (reproberte forhold) som f.eks. tyveri, underslag, narkotikaforbrytelse mv. Ved rimelig grunn til mistanke om slike forhold, skal dette rapporteres til politiet. Politiet vil i slike tilfeller vurdere om det er grunnlag for inndragning av utbytte i medhold av straffeloven § 34. Dersom politiets etterforskning ikke leder til straff og inndragning, må skattemyndighetene ta opp spørsmålet om endring av ligningen, herunder om villkårene for frafall av tilleggsatt er oppfylt.

Ved erverv av inntekt på ellers skattepliktig måte (ikke reproberte forhold), vil en forbindelse mellom ervervet og et straffbart forhold ikke oppheve skatteplikten. Et eksempel her er straffbar overtredelse av reguleringslovgivning. Dersom skattyter frivillig retter tidligere mangelfulle opplysninger om slike inntektsverv, vil sakene på vanlig måte kunne behandles etter reglene for frivillig retting.

Både når det gjelder reproberte og ikke-reproberte forhold kan det forekomme forsøk på hvitvasking. Når skattemyndighetene får rettingsopplysninger, vil det derfor tas stilling til om pengene kan

stamme fra straffbare handlinger. Politiet vil bli varslet om slike forhold. Skatteetaten har som uttrykt mål å hindre at midler som stammer fra straffbare handlinger, hvitvaskes via skattesystemet.

Andre rettsområder

Bestemmelsen om frivillig retting i ligningsloven § 10–3 nr. 2 bokstav c gjelder kun når skattyteren retter opplysninger som tidligere er lagt til grunn ved ligning. Bestemmelsen gjelder derfor ikke ved frivillig retting av tidligere opplysninger knyttet til arveavgift eller merverdiavgift. Vi finner det likevel hensiktsmessig kort å kommentere også disse rettsområdene.

Arveavgift

Ifølge arveavgiftsloven § 44 kan tilleggsavgift anvendes når det er «gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger som har ført eller kunne ha ført til fastsettelse av for lav avgift». Bestemmelsen forutsetter subjektiv skyld (grov uaktsomhet eller forsett), og gir adgang til å anvende tilleggsavgift etter en nærmere skjønnsmessig vurdering.

Det foreligger ingen lovpålagt plikt til å anvende tilleggsavgift. Bestemmelsen omhandler ikke frivillige rettinger. Også der hvor det utmåles tilleggsavgift, vil det tas hensyn til skattyters frivillighet.

Merverdiavgift

Ifølge merverdiavgiftsloven § 21–3 (tidligere lovs § 73) kan den som forsettlig eller uaktsomt overtrer bestemmelser gitt i merverdiavgiftsloven eller dens forskrifter ilegges tilleggsavgift når det har eller kunne ha påført staten tap.

Tilleggsavgift skal ikke ilegges når feil i tidligere innsendt omsetningsoppgave rettes av avgiftssubjektet selv, og retting skjer uten at han hadde grunn til å regne med at forholdet ville ha blitt oppdaget av avgiftsmyndighetene ved kontroll eller lignende.

Informasjonsutvekslingsavtaler med skatteparadiser

Personer og virksomheter som benytter ordningen med frivillig retting, har ofte hatt midlene skjult i såkalte skatteparadiser. Skatteparadisene kjennetegnes ved at de har en streng banksekretesse og at det ofte er liten eller ingen internbeskatning av formue og inntekt.

Bruk av skatteparadiser er en trussel mot skattefundamentet. Skatteetaten har derfor økt kontrollinnsatsen mot personer og virksomheter som skjuler penger i slike jurisdiksjoner.

Arbeidet mot skatteparadisene krever imidlertid global innsats. OECD har de siste årene lagt press på skatteparadisene for å få dem til å inngå avtaler om informasjonsutveksling med medlemslandene. De nordiske landene har gått sammen om å fremforhandle slike avtaler med ca. 40 land.

Avtalene gir skattemyndighetene rett til å innhente opplysninger om bankkonti, eierskap i selskaper og om rettigheter i trustar og stiftelser. Avtalene er derfor et velegnet virkemiddel for skattemyndighetene til å avdekke midler som det er mistanke om skjules i skatteparadisene. Erfaringene med avtalene så langt er gode.

Informasjonsutvekslingsavtaler inngått pr. 30.10.2011

- | | | |
|----------------------------|-----------------------------|---|
| – Jersey | – Anguilla | – Marshalløyene |
| – Guernsey | – Turks & Caicos | – Vanuatu |
| – Isle of Man | – Samoa | – Saint Christopher & Nevis |
| – Cayman | – Cookøyene | – Belize |
| – Bermuda | – Andorra | – Liberia |
| – British Virgin Islands | – St. Vincent & Grenadinene | – Montserrat |
| – De Nederlandske Antiller | – Dominica | – Macao (spesiell administrativ region i Folkerepublikken Kina) |
| – Aruba | – Grenada | – Liechtenstein |
| – Bahamas | – St. Lucia | |
| – Gibraltar | – Antigua & Barbuda | |
| – San Marino | – Monaco | |

En fullstendig oversikt over hvilke land som har inngått informasjonsutvekslingsavtale med Norge og når avtalene trer i kraft, finnes på Finansdepartementets hjemmesider (www.finansdepartementet.no).