

[Mottaker & Adresse]

Oslo, 21.03.2022

Uttalelse om bruk av tilleggsskatt ved urettmessig bruk av differensiert arbeidsgiveravgift – foretak i økonomiske vanskeligheter

Regnskap Norge er kjent med at Skatteetaten har iverksatt en aksjon knyttet til selskaper i økonomiske vanskeligheter og differensiert arbeidsgiveravgift. En rekke virksomheter har mottatt brev fra Skatteetaten med varsel om endring av arbeidsgiveravgift og ileggelse av tilleggsskatt for flere år bakover i tid. Vi har registrert saker hvor Skatteetaten går tilbake til 2018 og korrigerer avgiftsberegningen når de finner at vilkårene ikke er oppfylt – og i tillegg fastsetter tilleggsskatt.

Regnskap Norge reagerer på varslene om straffesanksjonering og mener ileggelse av tilleggsskatt ikke er rimelig eller riktig i disse sakene.

1. Anvendelse av tilleggsskatt – rettslig utgangspunkt

Etter skatteforvaltningsloven § 14-3 første ledd, skal det som hovedregel ilegges tilleggsskatt når foretaket/arbeidsgiver har gitt uriktig eller ufullstendig opplysning til skattemyndighetene eller unnlater å gi pliktig opplysning, og opplysningssvikten har gitt fordeler i form av lavere arbeidsgiveravgift. Tilleggsskatten skal etter bestemmelsene i § 14-5 som hovedregel beregnes med 20 % av den fordelen som er eller kunne vært oppnådd.

2. Unntaksregelen ved unnskyldelige forhold

Etter skatteforvaltningsloven § 14-3 annet ledd skal tilleggsskatt likevel ikke ilegges når arbeidsgivers forhold må anses unnskyldelig.

I skatteforvaltningshåndboken er det presisert at rettsvillfarelse i spesielle tilfeller kan være unnskyldelig og dermed begrunne unntak fra tilleggsskatt. Dette kan ifølge håndboken for eksempel være aktuelt hvor det dreier seg om tolkning av en ny bestemmelse som kan være uklar eller som misforstås av andre grunner. Det gis samme sted videre anvisning på at det bør

tas hensyn til om opplysningssvikten gjelder en enkeltstående feil av en ellers lojal og aktsom skattepliktig.

I forarbeidene til bestemmelsen, jf. Prop. 38 L (2015-2016) pkt. 20.4.2.2, fremgår det at terskelen for bruk av unnskyldningsgrunner burde senkes i forhold til tidligere gjeldende rett. Tilleggsskatt skal ikke ilegges når skattepliktiges forhold er å anse som «unnskyldelig», uavhengig av hva som gjør forholdet unnskyldelig.

3. Rettslig vurdering

Det rettslige grunnlaget for endring av arbeidsgiveravgiften i disse sakene, er Stortingets årlige avgiftsvedtak, hvor følgende fremkommer i § 3 annet ledd:

(2) Arbeidsgivere som er i økonomiske vanskeligheter, jf. ESAs retningslinjer for støtte til foretak i vanskeligheter, må beregne avgift etter satsen som gjelder i sone I.

De nærmere retningslinjene fra ESA som det er vist til i Skattedirektoratets melding (SKD-melding) nr. 1/2022, er for det første «*ESA's Guidelines on regional state aid*». Dette er en publikasjon på engelsk på nærmere 40 sider. For det andre vises det til forordning (EF) nr. 1407/2013 om bagatellmessig støtte, som også er en publikasjon på engelsk på 8 sider. Begge har et innviklet og vanskelig tilgjengelig innhold, både som følge av språket, men også fordi reglene er kompliserte.

Regelverket har vært omtalt i den årlige SKD-meldingen om arbeidsgiveravgift og i Skatteinfo nr. 6 2019, men først fra og med 2021 er det kommet inn et nytt avsnitt i skattemeldingen for aksjeselskaper mv. med krav om informasjon knyttet til mottatt offentlig støtte.

I det sentrale oppslagsverket Skatte-ABC ble reglene første gang omtalt i 2015-utgaven, men definisjonen av «foretak i økonomiske vanskeligheter» ble ikke inntatt før i 2020-utgaven. I veiledningen til a-meldingen for tidligere inntektsår er regelverket ikke omtalt. Arbeidsgivere og andre som bistår med løpende lønnsrapportering har således ikke blitt gjort oppmerksom på problemstillingen overhodet gjennom veiledningstjenesten her.

Så vidt vi har erfart er det heller ikke gitt noen informasjon fra Skatteetatens side i forkant av arbeidsgiverkontrollene som er avholdt den senere tid. Vi er heller ikke kjent med at det har vært utført kontroller på dette området tidligere, og illeggelse av tilleggsskatt flere år bakover i tid er da høyst urimelig. Dette er lett kontrollerbart for Skatteetaten.

Varslene om tilleggsskatt harmonerer dårlig med de føringene som er gitt av Finansdepartementet og i forarbeidene om unnskyldelige grunner i bestemmelsen om tilleggsskatt, herunder rettsvillfarelse som unnskyldningsgrunn. Regnskap Norge stiller et stort spørsmål ved rettmessigheten av å ilegge tilleggsskatt, når de angjeldende reglene har vært så lite tydelig kommunisert som helhet, og i tillegg har vært såvidt vanskelig tilgjengelige.

Regnskap Norge minner om Skatteetatens veiledningsplikt som er hjemlet direkte i skatteforvaltningsloven kapittel 5. Her følger det blant annet at når «arbeidssituasjonen tillater det» skal Skatteetaten gi veiledning om lover, forskrifter og vanlig praksis som har betydning for de rettigheter og plikter vedkommende har, og om mulig peke på forhold som særlig kan ha betydning.

Denne veiledningsplikten har ikke vært tilfredsstillende ivaretatt fra Skatteetatens side. Arbeidsgiverne har møtt et lite tilgjengelig grunnlag for korrekt regelverksetterlevelse ved en ordinær tilnærming med vanlig kildeinngang. Helt vesentlige detaljer og aspekter ved regelverket har ikke vært direkte forankret i lov eller forskrift, men i EØS-regelverket/ESAs retningslinjer. Herunder gjelder dette konserntilfellene hvor situasjonen for arbeidsgiverne er særlig krevende. Forsømmelsen av denne plikten fra Skatteetatens side er etaten selv nærmest til å bære ansvaret for. Det er ikke rimelig å straffesanksjonere arbeidsgivere som ikke har forstått regelverket så lenge vesentlige endringer og unntak i regelverket har blitt underkommunisert og så svakt forklart fra skattemyndighetenes side.

Skatteetaten henstilles med dette på det sterkeste om ikke å ilegge tilleggsskatt i disse sakene for inntektsårene bakover i tid.

Med vennlig hilsen,

Regnskap Norge



Jørgen Strøm-Andresen

Advokat/Fagansvarlig skatt