



Skatteetaten

Utgitt av
Skattedirektoratet
Boks 63 Etterstad
0603 Oslo
Oktober 2006

Opplag
4.000

Design
www.blaadesign.no

Trykk
Jan Erik Lundahl

www.skatteetaten.no



Skatteetaten

Retningslinjer for samarbeid

mellom Skatteetaten og revisorer
som reviderer kommuner

Innhold

Definisjoner	4
Kommunens revisors plass og funksjon	4
Skatteetatens plass og funksjon	4
Formålet med samarbeidet	5
Avgrensning av samarbeidet	5
Om opplysnings- og taushetsplikt	6
Kommunens revisor	6
Skatteetaten	6
Viktige samarbeidsområder	7
Generelt	7
Lovpålagte opplysninger	8
Spontane opplysninger og opplysninger etter særskilt henvendelse	8
Praktisk gjennomføring	10

Forord

De retningslinjer for kontroll samarbeid som nå sendes ut fra Skattedirektoratet ble opprinnelig utarbeidet i samarbeid mellom Norges Kommunerevisorforbund og Skatteetaten i 1995. På grunn av endringer i regelverket er retningslinjene blitt revidert i 2006.

Retningslinjene er utformet slik at de skal hjelpe etatene til felles mål med å avdekke skatte- og avgiftsunndragelser og forebygge, og eventuelt avdekke, misligheter i kommuner, fylkeskommuner og statlig forvaltning.

Nærmere spørsmål kan rettes til revisjonsseksjonen i Skattedirektoratet.

Skattedirektoratet
15. oktober 2006

Definisjoner

Med begrepet kommunens revisor menes den som utfører revisjon av kommunens eller fylkeskommunens årsregnskap og kommunalt eller fylkeskommunalt foretaks årsregnskap, enten dette er en revisor ansatt i kommunen eller fylkeskommunen, en interkommunal revisjonsenhet, eller et privat revisjons-selskap.

Med begrepet kommuner eller kommuneadministrasjon menes både kommuner og fylkeskommuner og deres administrasjon.

Med Skatteetaten menes her Skattedirektoratet, fylkesskattekontorene, ligningskontorene, skattefogdkontorene, Sentralskattekontoret for utenlandssaker og Sentralskattekontoret for storbedrifter.

Kommunens revisors plass og funksjon

Etter kommuneloven av 25. september 1992 skal det i alle kommuner og fylkeskommuner være revisjon. Den kommunale revisjonsordning er regulert i Forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner m.v. av 15. juni 2004.

Kommunens revisor rapporterer til et kontrollutvalg, hvis virksomhet reguleres av forskrift om kontrollutvalg av samme dato.

Den kommunale revisjon forestår også kontroll med at statlige midler blir brukt som forutsatt i søknader eller i regelverk for tilskudds- og refusjonsordninger, der det er krav om det.

Skatteetatens plass og funksjon

Skatteetaten skal fastsette riktige skatter og avgifter. Skatteetaten foretar kontroll av inngitte oppgaver fra så vel forskuddspliktige som etterskuddspliktige skattytere, og fra tredjemenn som plikter å levere kontrolloppgaver. Kontrollen skjer både ved kontorkontroll og ved stedlig kontroll (bok- ettersyn), og omfatter formues- og inntektsskatter, avgifter til folketrygden og merverdiavgift og investeringsavgift. Virksomheten reguleres av en rekke bestemmelser i skatte- og avgiftslovgivningen, hvorav skatteloven av 26.3.1999, ligningsloven av 13.6.1980 og lov om merverdiavgift- og investeringsavgift av 19.6.1969 er de mest sentrale.

Den stedlige kontroll er hjemlet i ligningslovens § 4-10 og merverdiavgiftslovens § 46, og reguleres ved forskrift om bokettersyn m.v. gitt av Finansdepartementet den 23.12.1983.

Formålet med samarbeidet

Den offentlige forvaltning har begrensede kontrollressurser. Det er av avgjørende betydning at de samlede kontrollressursene utnyttes på en så effektiv måte som mulig. Et strukturert samarbeid mellom forvaltningsorganenes kontrollfunksjoner vil gi en samlet bedre utnyttelse av ressursene og en mer virkningsfull kontroll.

Formålet med et godt etablert kontrollsamarbeid er:

- 1 å avdekke skatte- og avgiftsunndragelser, hos alle typer skatte- eller avgiftspliktige, samt påse at oppgavepliktige tredjemenn leverer korrekte kontrolloppgaver.
- 2 å forebygge, og eventuelt avdekke misligheter i kommuner, fylkeskommuner og statlig forvaltning.

Det tilsiktes at samarbeidet som resultat også vil gi gjensidig faglig utbytte i form av økt kunnskap og innsikt.

Avgrensning av samarbeidet

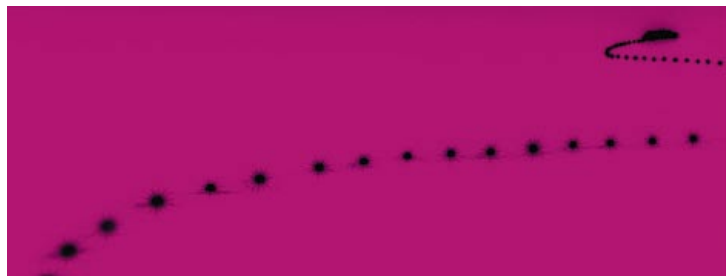
Bistand mellom forvaltningsorganene skjer innenfor de begrensninger som følger av gjeldende lover og forskrifter, herunder med hensyn til deres taushetsplikt, jf nedenfor, og vil i hovedsak bestå i:

- utveksling av kontrollopplysninger
- samordning av kontrolltiltak
- utveksling av generelle erfaringer fra kontrollarbeidet
- felles informasjon og opplæring

Samarbeidet mellom partene skal generelt anses som verdiorientert (prioritert) arbeid. Bistandshenvendelser må likevel undergis vurdering i forhold til de respektive parters virksomhetsplaner og aktuelle ressurskapasitet.

Kommunens revisor har også som oppgave å gjøre en kritisk vurdering av kommunens bruk og forvaltning av kommunale midler (forvaltningsrevisjon). Denne del av kommunens revisors arbeid anses å falle utenfor formålet med samarbeidet.

Om opplysnings- og taushetsplikt



Kommunens revisor

Kommunelovens § 78 nr. 7 pålegger taushetsplikt for den som reviderer kommuner, med mindre det er gjort unntak i lov eller forskrift. I henhold til forskrift om "Revisjon i kommuner og fylkeskommuner m.v." § 21, annet ledd, kan revisor uten hinder av revisors taushetsplikt gi opplysninger til Skatteetaten om en persons forbindelse med kommunen eller fylkeskommunen, der det er nødvendig for å fremme Skatteetatens kontrolloppgaver etter lov, forskrift eller instruks.

Annet ledd gjør unntak fra revisors taushetsplikt i den utstrekning det er nødvendig for å fremme Skatteetatens kontrolloppgaver. Med Skatteetaten siktes det til Skattedirektoratet, Skattefogden, fylkesskattekontorene, ligningskontorene, Sentralskattekontoret for utenlandssaker og Sentralskattekontoret for storbedrifter. Revisor omfatter alle revisorer som har revisjonsoppdrag for kommuner eller fylkeskommuner. Bestemmelsen pålegger ingen informasjonsplikt, men gir en adgang til informasjonsutveksling.

Opplysninger kommunens revisor mottar fra Skatteetaten er undergitt de generelle reglene om taushetsplikt for revisorer som reviderer kommuner.

Skatteetaten

Skatteetatens taushetsplikt følger av merverdiavgiftslovens § 7 og ligningslovens § 3-13, og innebærer at enhver som har arbeid eller verv knyttet til skatte- og avgiftsforvaltningen er pålagt å bevare taushet om det han i sitt arbeid får vite

om noens forretnings-, drifts-, formues-, og inntektsforhold og om andre økonomiske eller personlige forhold som ikke er alminnelig kjent. Ansatte i etaten må avgi skriftlig taushetserklæring ved tiltredelse. Nevnte bestemmelser er ikke fullt ut sammenfallende, men inneholder begge unntak for utlevering av opplysninger til annen offentlig myndighet til bruk i dennes kontroll med skatter og avgifter. Ligningslovens § 3-13, nr. 2 bokstav b, inneholder dertil bl.a. unntak fra taushetsplikten for opplysninger til bruk i revisjon av offentlig virksomhet. Kommunens revisor kan således få ligningsopplysninger som de har bruk for i sitt arbeid. Det er en forutsetning at opplysningene bare brukes ved revisjon og kontroll av kommuneregnskaper i henhold til kommunens revisors ansvar etter kommuneloven. Av forarbeidene til ligningslovens § 3-13 nr. 2 bokstav b går det frem at bestemmelsen er forutsatt bl.a. å gi hjemmel for å gi kommunens revisor opplysninger ved undersøkelse av korrupsjonsmistanker eller lignende. Merverdiavgiftsloven inneholder ikke tilsvarende generelt unntak for offentlig revisjon. Dette vil normalt ikke skape begrensninger i samarbeidet, da aktuelle opplysninger oftest kan gis også med hjemmel i ligningslovens bestemmelser. Det vises for øvrig til omtalen av taushetsplikt i Lignings-ABC.

Viktige samarbeidsområder

Generelt

Kommunene er, i henhold til en rekke bestemmelser i skatte- og avgiftslovgivningen, pliktig til å avgi opplysninger til Skatteetaten, så vel rutinemessig som etter særskilt anmodning.

Etter revisjonsforskriften § 4 skal bl.a. revisjonen planlegges, gjennomføres og rapporteres slik lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk krever.

Dette innebærer blant annet at kommunens revisor utfører kontroll av skatte- og avgiftsforhold som eksempelvis:

- lønnsoppgavepliktige ytelser
- merverdiavgift
- kompensasjon for merverdiavgift

Skatteetaten vil som utgangspunkt legge til grunn at nevnte forpliktelser etterleves når kontrolltiltak vurderes innenfor arbeids- og ansvarsområde til kommunens revisor.

Nedenfor er
opplistet enkelte
eksempler på
samarbeids-
områder

Lovpålagte opplysninger

Grunnlagsdata

Den preutfylte selvangivelse (PSA) og den datastøttede ligningsbehandling har gjort Skatteetaten avhengig av opplysninger fra tredjemann om skattyternes formues- og inntektsforhold som grunnlag for ligningen. Korrekte grunnlagsdata er herunder helt avgjørende for PSA-ordningen. Følgende forhold er viktige i forbindelse med levering av pliktige oppgaver:

- korrekt identifisering
- rettidig levering
- korrekt materielt innhold
- at alle oppgaver leveres

Det er derfor viktig at kommunens revisor generelt iaktar nevnte kontrollpunkter vedrørende lønns- og trekkoppgaver.

Kommunenes utgifter til lønn og godtgjørelser utgjør betydelige beløp. Lønnsberegningen i kommunene foretas ved datalønssystemer enten lokalt i den enkelte kommune, eller ved eksterne datasentraler. Kontrollen med de ordinære utbetalinger vil normalt derfor være god. Trekk og oppgavepliktige utbetalinger som ikke går over lønnskonti kan derimot innebære risiko for mangelfull lønnsinnberetning. Disse ubetalingene kan i praksis bli ført sammen med "andre varer og tjenester" og representerer i så fall en utfordring når lønns- og trekkoppgavene skal avstemmes mot regnskapet som helhet.

Merverdiavgift

De avgiftsmessige bestemmelser når det gjelder merverdiavgift og kompensasjon for merverdiavgift vedrørende kommunal virksomhet er til dels kompliserte og kan innebære betydelig risiko for feil i kommunens avgiftsregnskap / inngitte omsetningsoppgaver. Det er derfor viktig at kommunens revisor kontrollerer dette området etter bestemmelsene.

Spontane opplysninger og opplysninger etter særskilt henvendelse.

Kontrakter om levering av varer og tjenester ved f.eks. byggeprosjekter, drift og eiendomsutleie.

Fylkesskattekontorene har stor nytte av kontrollmeldinger ved kontroll av næringsdrivendes regnskaper.

Kommunene inngår en rekke kontrakter med næringsdrivende om levering av varer og tjenester. Det er i det offentlige interesse at kommunene ikke har forbindelser med useriøse virksomheter. Før det inngås kontrakter kan det kreves attest fra den næringsdrivende om at han ikke skylder skatter og avgifter til det offentlige (skatteattest).

Spekeret av varer og tjenester som kommunen kjøper er meget variert, og omfanget av anskaffelsene utgjør betydelige beløp. Fra denne massen kan det hentes kontrollmeldinger til bruk i skatte- og avgiftskontrollen.

Dersom kommunens revisor får begrunnet mistanke om at det kan foreligge skatte- og avgiftsunndragelser hos kommunens medkontrahent(er) er det svært viktig at kontrollmeldinger sendes Skatteetaten, eller at forholdet på annen måte tas opp med skattemyndighetenes kontrollapparat.

Kommunens revisor vil imidlertid også uten mistanke kunne skaffe til veie nyttig kontrollmateriale for skattemyndighetene. Det er spesielt viktig å være oppmerksom på godtgjørelser og oppgjør som det etter forholdene kan være mulig å holde utenom regnskapene for mottakeren. Det samme gjelder når regning/faktura/kvittering er irregulær enten i form eller innhold. I bokføringsforskriften §§ 5-1-1 flg. er det gitt regler om dokumentasjon av salg av varer og tjenester. Fakturanummer, datering, klar og korrekt angivelse av selgers navn, og dennes organisasjonsnummer, evt. etterfulgt av bokstavene MVA dersom selger er registrert i avgiftsmantallet, samt klar angivelse av hva som er levert (når, hvor, omfang og beløp) er et krav som skal være oppfylt.

Brudd på disse bestemmelsene gjør bilaget til et nyttig grunnlag for kontrollmeldinger til skattemyndighetene. Det er imidlertid også viktig å ha oppmerksomhet rettet mot oppgjørsformen. Kontant oppgjør, eller oppgjør ved sjekk, giro/postanvisning uten angivelse av mottakers kontonummer vil være interessant fra et kontrollsynspunkt. Beløpets størrelse kan være av underordnet betydning når det ellers foreligger irregulære forhold ved bilaget eller omstendighetene for øvrig. Alene eller sammen med andre opplysninger skattemyndighetene har, kan slike kontrollmeldinger gi det nødvendige grunnlag for å avdekke unndragelser.

Eksemplene er ikke uttømmende, og må derfor suppleres gjennom praksis

Gaver og/eller tjenester til politikere eller offentlige tjenestemenn

Under skattemyndighetenes kontroll kan en komme over transaksjoner som åpenbart kan være egnet til å påvirke beslutninger som tas i kommunal sammenheng. For at kommunens revisor skal kunne motvirke og avsløre korrupsjon eller lignende forhold, er det viktig at kommunens revisor gjøres kjent med slike forhold. Det vil normalt dreie seg om videreføring av opplysninger som mer tilfeldig er kommet til skattemyndighetenes kunnskap.

Økonomiske forhold, eierinteresser eller spesielle skatte- og avgiftsmessige forhold

Kommunalt ansatte og politikere fatter beslutninger som forutsetter uavhengighet og habilitet. Hvis kommunens revisor får mistanke om inhabilitet for eksempel ved spesielle eierinteresser, kan skattemyndighetene ved henvendelse fra kommunens revisor gi nødvendige opplysninger.

Sosialomsorgen

I forbindelse med kontroll av utbetalinger til mottakere av tilskudd etter lov om sosiale tjenester m.v., kan det være nødvendig for kommunens revisor å innhente opplysninger om inntekts- og formuesforhold, dersom pålitelig informasjon om disse forhold ikke allerede er innhentet og arkivert i tilknytning til den aktuelle sak.

Tilskudd

Staten yter kommunene mange former for tilskudd. Der det er krav om det skal kommunens revisor attestere og godkjenne regnskapene for disse tilskuddene. Det er viktig at disse tilskuddene går til de formål de er tiltenkt.

Utveksling av opplysninger kan skje både på eget initiativ og etter henvendelse fra samarbeidende part.

Utveksling av opplysninger bør som hovedregel skje direkte gjennom de berørte, lokale kontorer; kommunens revisor, ligningskontoret eller fylkesskattekontoret.

Kontrollmeldinger fra kommunens revisor som gjelder selvstendige næringsdrivende, selskaper og ledende ansatte i disse, sendes til fylkesskattekontoret som vil sørge for eventuell oversendelse til ligningskontoret. For Oslo sendes oppgavene direkte til Oslo likningskontor med mindre meldingene gjelder forhold som er underlagt Oslo fylkesskattekontors ansvars/myndighetsområde. Kontrollmeldinger fra kommunens revisor som gjelder lønsmottakere sendes direkte til det berørte ligningskontor. Opplysninger fra skattemyndighetene sendes som hovedregel direkte fra avgivende kontor til kommunens revisor i den berørte kommunen.

Saker som gjelder mistanke om korrupsjon eller lignende forhold er det viktig å undergi en omhyggelig vurdering og en korrekt behandling. Henvendelser/opplysninger om slike forhold skal i alle tilfelle sendes om fylkesskattekontoret som også skal foreta eventuelle tilleggskontroller før informasjonene videreføres. Oslo likningskontor kan henvende/ sende oppgaver direkte, men skal da informere Oslo fylkesskattekontor. (Ligningskontoret i Oslo, Krimenheten i Oslo, Sentralskattekontoret for storbedrifter, Sentralskattekontoret for utenlandssaker treffer tilsvarende beslutninger innenfor eget ansvarsområde.)

Saker som har stor prinsipiell betydning eller er av svært alvorlig karakter bør tas opp direkte med Skattedirektoratet.

Gjensidig kunnskap om hverandres arbeidsområder og innsikt i tilhørende arbeidsmåter og regelverk, vil bidra til et bedre samarbeide. Det anbefales derfor at etatene så langt det er mulig og hensiktsmessig, forsøker å ta hensyn til dette ved planlegging og gjennomføring av kurs- og møteaktiviteter, og ved distribusjon av informasjon som rundskriv, meldinger osv.

Skatteetaten ser frem til et godt samarbeid med kommunens revisorer

Praktisk gjennomføring