

GUIDE

# Bokettersyn og tilleggsskatt

om kontroll og straff i skattesaker



# Table of contents

Om denne guiden	4
<b>1. Rettigheter ved bokettersyn</b>	<b>6</b>
— 1.1. Plikt til å gi opplysninger	
— 1.2. Rett til å la seg representere	
— 1.3. Rett til varsel	
— 1.4. Rett til innsyn	
— 1.5. Rett til fortrolighet	
— 1.6. Rett til dekning av kostnader	
— 1.7. Rett til å klage	
— 1.8. Rett til å ta ut søksmål	
<b>2. Tilleggsskatt</b>	<b>8</b>
— 2.1. Uriktige eller ufullstendige opplysninger	
— 2.2. Skattemessig fordel	
— 2.3. Objektiv vurdering	
— 2.4. Tilleggsskattesats	
— 2.5. Unntak	
— 2.6. Klage på tilleggsskatt	
— 2.7. Utsatt iverksetting av tilleggsskatt	
— 2.8. Fratrekk i tilleggsskatt hvis du har fått tvangsmulkt	
— 2.9. Tilleggsrettigheter ved ileggelse av tilleggsskatt	
<b>3. Tvangsmulkt</b>	<b>13</b>
— 3.1. Hvem kan ilegges tvangsmulkt?	
— 3.2. I hvilke tilfeller kan en virksomhet bli ilagt tvangsmulkt?	
— 3.3. Tvangsmulktens størrelse	
— 3.4. Klage på tvangsmulkt	
— 3.5. Søk hjelp	

Våre fagområder.....	17
Om oss.....	19
Våre ansatte.....	19

# Om denne guiden

Bokettersyn er myndighetenes granskning av en skattyters regnskapsbøker. Dette skjer normalt i forbindelse med gjennomgang av skattemelding, ved klage over ligningen eller dersom det foreligger mistanke om ulovligheter.

Tilleggsskatt kan ilegges en skattyter som har levert feil eller mangelfulle opplysninger til skattemyndighetene, dersom dette har medført eller kunne ha medført en skattemessig fordel. Vi anbefaler at du benytter deg av rettighetene opplistet i denne guiden, og at du samtidig følger pliktene du har til skattemyndighetene.

Guiden er oppdatert i henhold til gjeldende lovverk per mars 2022.



## Om forfatteren

---

**Sigbjørn Sørensen**  
advokat

[sis@magnuslegal.no](mailto:sis@magnuslegal.no)  
+47 480 67 103

Sigbjørn er spesialist på skatterett, med omfattende erfaring innen både nasjonal og internasjonal skatterett, både for selskaper og enkeltpersoner. I tillegg til sitt fokus på skatterett, jobber Sigbjørn også med selskapsrett, hvor han hjelper klienter med omorganiseringer og transaksjoner.

Han har jobbet som forretningsadvokat siden 2010, og har bygget en solid bakgrunn i bransjen, inkludert erfaring fra anerkjente selskaper som Deloitte, KPMG og BDO. Han har også bidratt til Skattebetalerforeningen, og deler jevnlig sin ekspertise gjennom kurs og seminarer.

# 1. Rettigheter ved bokettersyn

Mange privatpersoner og næringsdrivende vil oppleve at skattekontoret varsler og gjennomfører et bokettersyn, noe som innebærer at skattekontoret kontrollerer skattemessige forhold. Et slikt bokettersyn kan være en stor påkjenning på mange plan, både emosjonelt fordi en føler seg mistenkeliggjort, økonomisk fordi man risikerer ytterligere skattlegging, tilleggsskatt og gebyrer – for ikke å glemme at man ofte vil måtte bruke mye tid til et bokettersyn.

## 1.0.1. Vær kritisk, nøyaktig og følg opp

Dersom skattemyndighetene misforstår faktum, eller det dukker opp andre feil under et bokettersyn, vil dette ofte forfølge saken. Det er derfor viktig at du er kritisk og nøyaktig med hensyn til informasjonen som gis, og at du følger opp skattekontorets forståelse slik at alle opplysningene blir riktige fra første dag. Ofte vil det være vanskelig å rette opp feil senere i prosessen, dersom dette ikke blir tatt tak i allerede i begynnelsen.

Vi anbefaler derfor at du benytter deg av rettighetene opplistet i denne guiden, og at du samtidig følger pliktene du har til skattemyndighetene.

## 1.1. Plikt til å gi opplysninger

Alle skattepliktige har en plikt til å gi omfattende opplysninger til skattemyndighetene. Det er ikke et krav at skattekontoret har varslet en endringssak eller bokettersyn, men skattemyndighetene bør opplyse om årsaken til at de ber om opplysningene.

En viktig begrensning i plikten til å gi opplysninger er hvis opplysningene kan føre til illeggelse av tilleggsskatt, se mer om dette nedenfor under **“Taushetsrett – vern mot selvinkriminering”**.

Videre er en skattepliktig kun pliktig til å gi opplysninger som kan ha betydning for bokføring eller skatteplikten og kontrollen av denne. Dersom du mener at opplysningene skattekontoret ber om innsyn i ikke er av betydning for bokføring eller skatteplikt, kan du klage på utleveringspålegget.

## 1.2. Rett til å la seg representere

En skattepliktig har rett til å la seg representere av advokat alle stadier av et bokettersyn. Også familie/venner eller andre medhjelpere kan være fullmektig for en skattepliktig under et bokettersyn. Ofte vil det være en nyttig investering å søke bistand tidlig i prosessen slik at saken raskt får et riktig resultat.

## 1.3. Rett til varsel

Som et utgangspunkt skal du få rimelig varsel og ha rett til å være til stede og uttale deg dersom det gjennomføres en kontroll. Dette gjelder imidlertid bare når slikt varsel kan gis uten at formålet med kontrollen settes i fare.

## 1.4. Rett til innsyn

Utgangspunktet er at enhver har rett til å gjøre seg kjent med saksdokumenter i sin egen sak. Dersom det er et pågående bokettersyn, har man følgelig rett til innsyn i hvilke dokumenter og opplysninger skattekontoret sitter med. Det er imidlertid unntak fra innsynsretten dersom dokumentet er utarbeidet for saksforberedelsen eller hensynet til skattemyndighetenes kontrollarbeid tilsier det.

## 1.5. Rett til fortrolighet

I forlengelsen av at man har en vid plikt til å gi opplysninger til skattemyndighetene er det verdt å merke seg at man har en rett til fortrolig behandling av opplysningene. Skattemyndighetene og de ansatte på skattekontoret har taushetsplikt og skal aktivt hindre at uvedkommende får adgang eller kjennskap til taushetsbelagte opplysninger.

## 1.6. Rett til dekning av kostnader

Når skattemyndighetene endrer et vedtak til gunst for den skattepliktige, har man rett på dekning av de kostnadene som har vært nødvendig for å få endret vedtaket. Dette vil normalt omfatte kostnader til profesjonell bistand som advokat eller regnskapsfører.

Det er viktig å merke seg at retten til dekning av kostnader kun gjelder for å endre et vedtak. Det innebærer at man ikke har rett til å få dekket andre kostnader som er påløpt i forbindelse med et bokettersyn.

## 1.7. Rett til å klage

Du har rett til å klage på alle enkeltvedtak som er rettet mot deg. Et enkeltvedtak er en myndighetsavgjørelse som pålegger plikter eller gir/ fratår rettigheter, for eksempel skattlegging eller pålegg om å utlevere konkrete dokumenter eller tilsvarende. Vær oppmerksom på at det normalt gjelder en seks uker lang klagefrist.

## 1.8. Rett til å ta ut søksmål

Alle som har rett til å klage, har rett til å ta ut søksmål over samme avgjørelse. Adgangen til å ta ut søksmål er normalt ikke betinget av at man benytter seg av klageretten, men skattemyndighetene kan fastsette slik betingelse i vedtaket.

Merk at søksmålsfristen normalt er seks måneder. Dersom bokettersynet avslører at du har levert uriktige eller ufullstendige opplysninger om dine skattemessige forhold, kan du bli ilagt tilleggsskatt.

## 2. Tilleggsskatt

Du kan bli ilagt tilleggsskatt hvis du ikke leverer riktige og fullstendige opplysninger til skattemyndighetene og dersom opplysningssvikten kan føre til skattemessige fordeler.

Du har selv plikt til å gi riktige og fullstendige opplysninger. Selv om utfyllingen av skattemeldingen overlates til en regnskapsfører eller noen andre, har du likevel ansvar for de opplysningene som er levert.

### Hjemmel

Skatteforvaltningsloven trådte i kraft 1. januar 2017 og erstattet den tidligere ligningsloven. Reglene om tilleggsskatt er lovregulert i skatteforvaltningsloven kapittel 14. Lovens regler om tilleggsskatt gjelder for saker der opplysningssvikten er begått etter 1. januar 2017. Det samme gjelder for saker der vedtak treffes etter 1. januar 2017, selv om opplysningssvikten er begått før 1. januar 2017, for så vidt samlet tilleggsskatt hadde blitt høyere etter de tidligere reglene i ligningsloven.

Tilleggsskatten er fra 1. januar 2017 lik for alle typer skatter og avgifter. Tilleggsavgift, som tidligere gjaldt merverdiavgift, har bortfalt og tilleggsskatt gjelder nå også for merverdiavgiftspliktige.

Vår erfaring er at skattemyndighetene oftere treffer vedtak om tilleggsskatt etter at den nye skatteforvaltningsloven trådte i kraft.

### 2.1. Uriktige eller ufullstendige opplysninger

Det foreligger brudd på opplysningsplikten hvis opplysningene enten er uriktige eller ufullstendige. Opplysningene er uriktige hvis de ikke stemmer med de faktiske forhold. Opplysningene er ufullstendige hvis den skattepliktige gir et mangelfullt eller fordreid bilde av de faktiske forholdene, selv om de opplysningene som gis, isolert sett er korrekte.



Plikten til å gi riktige og fullstendige opplysninger innebærer for det første å gi de opplysninger som det bes om på skattemeldingen og skjemaer. Uriktige eller ufullstendige opplysninger vil for eksempel foreligge hvor inntektsposter som skulle vært tatt med, er utelatt eller at poster er tatt med, men med feil beløp.

Uriktige opplysninger foreligger også hvis den skattepliktige unnlater å korrigere feilaktige forhåndsutfylte opplysninger i skattemeldingen. I mange tilfeller må det også gis opplysninger utover det som etterspørres for at opplysningene ikke skal være ufullstendige.

Dersom skattespørsmålet er tvilsomt, må det gis tilstrekkelige opplysninger til at skattemyndighetene blir oppmerksomme på spørsmålet og kan ta stilling.

Tilleggsskatt ilegges også hvis man unnlater å gi pliktige opplysninger til skattemyndighetene. Det gjelder først og fremst tilfeller hvor det ikke leveres pliktige skjema, for eksempel skattemelding eller næringsoppgave.

Det er skattemyndighetene som har bevisbyrden for at lovens vilkår for å ilegge tilleggsskatt er oppfylt, og det kreves klar sannsynlighetsovervekt for at vilkårene er oppfylt. Siden det gjelder et strengt beviskrav, kan skattefastsettingen bli endret uten at det blir ilagt tilleggsskatt.

## 2.2. Skattemessig fordel

Du får bare tilleggsskatt hvis de manglende opplysningene har gitt deg eller kunne ha gitt deg skattemessige fordeler.

## 2.3. Objektiv vurdering

Tilleggsskatt ilegges uten noen vurdering av skattepliktiges subjektive skyld. Vurderingen av hva som regnes som riktige og fullstendige opplysninger er objektive og tar utgangspunkt i hva en lojal og aktsom skattepliktig ville gitt av opplysninger.

## 2.4. Tilleggsskattesats

Vanlig tilleggsskatt er 20 prosent av den skattemessige fordelen.

I grove tilfeller har Skatteetaten mulighet til å gi skjerpet tilleggsskatt, med en samlet tilleggsskattesats på 40 prosent. I særlig grove tilfeller kan det derfor ilegges tilleggsskatt med en samlet sats på 60 prosent av den feilaktige skattebesparelsen.

## 2.5. Unntak

Er lovens vilkår først oppfylt, skal det som utgangspunkt ilegges tilleggsskatt med mindre noen av unntakene får anvendelse.

### 2.5.1. Unnskyldelige forhold

Den viktigste unntaksregelen er at tilleggsskatt ikke skal ilegges når skattepliktiges eller trekkpliktiges forhold anses unnskyldelig. Som utgangspunkt må du selv påberope deg at det foreligger et unnskyldelig forhold.

Skattemyndighetene skal likevel vurdere dette på egenhånd hvis det er grunn til å anta at det foreligger et unnskyldelig forhold. Lovgiver har lagt til grunn at terskelen for å anvende regelen skal senkes sammenlignet med praksis etter den tidligere ligningsloven.

Unnskyldelige forhold kan være omstendigheter som gjør at den skattepliktige for et kortere eller lengre tidsrom er ute av stand til å ivareta egne interesser. Dette kan skyldes for eksempel psykiske eller sosiale problemer, sykdom eller dødsfall i familien, samlivsbrudd, rusmisbruk eller fengselsopphold.

Det er en klar hovedregel at uvitenhet om hvilke regler som gjelder, ikke er et unnskyldelig forhold.

Ved vurderingen av om det foreligger unnskyldelige forhold, kan det ikke stilles samme krav til alle skattepliktige når det gjelder erfaring og innsikt. For næringsdrivende vil for eksempel kravet kunne avhenge av hvilken erfaring den næringsdrivende har hatt med økonomisk virksomhet og de forutsetninger man har for å oppfylle de forpliktelser som virksomheten fører med seg.

For mer profesjonelle personer med kompliserte skatteforhold vil det forventes grundige rutiner ved regnskapsføring og utarbeidelse av skatteopplysninger. På den annen side kan det bli tatt hensyn til om opplysningsvikten kun gjelder en helt enkeltstående feil.

### 2.5.2. Andre unntak

Tilleggsskatt fastsettes heller ikke ved åpenbare skrive- og regnefeil, ved frivillig retting eller dersom den skattepliktige er død.

Frivillig retting innebærer at du retter eller utfyller opplysninger som er gitt tidligere, slik at skatten blir riktig. Du vil imidlertid ikke unngå tilleggsskatt dersom rettingen kan anses fremkalt ved kontrolltiltak eller ved opplysninger som skattemyndighetene har fått fra andre.

Det ilegges heller ikke tilleggsskatt dersom en forhåndsutfylt skattemelding med riktige og fullstendige opplysninger ikke blir levert.

Unntaket fra tilleggsskatt gjelder derimot ikke dersom en korrekt forhåndsutfylt opplysning blir endret av den skattepliktige.

## 2.6. Klage på tilleggsskatt

Du kan klage på tilleggsskatten. Klagefristen er seks uker. Klagen må være skriftlig og være begrunnet.

Dersom skattekontoret ikke finner grunn til å omgjøre sitt vedtak, vil klagen bli oversendt Skatteklagenemnda som er klageinstans.

## 2.7. Utsatt iverksetting av tilleggsskatt

Inndring av tilleggsskatt blir utsatt hvis du klager på vedtaket. Du trenger da ikke å betale tilleggsskatten før klagen er avgjort. Lang saksbehandlingstid hos skattemyndighetene leder ofte til redusert tilleggsskatt på grunn av kravet om at saken må avgjøres innen rimelig tid.

Hvis du ønsker å gå til søksmål for å få vedtaket prøvd i en domstol, må du be om utsatt iverksetting av tilleggsskatten. Det trenger du ikke gjøre hvis du klager.

## 2.8. Fratrekk i tilleggsskatt hvis du har fått tvangsmulkt

Hvis skatteetaten har gitt tvangsmulkt for unnlatt levering av opplysninger, kommer beløpet som er betalt i tvangsmulkt til fratrekk i beregningen av tilleggsskatten for samme forhold.

## 2.9. Tilleggsrettigheter ved ileggelse av tilleggsskatt

Sett med norske øyne har tilleggsskatt tradisjonelt vært sett på som en administrativ reaksjon. Det er likevel lagt til grunn at tilleggsskatt etter den Europeiske menneskerettighetskonvensjonen (EMK) anses som straff.

Personer som er varslet om ileggelse av tilleggsskatt har dermed en rekke rettigheter som følge av dette, på samme måte som en siktelse i en straffesak gir ytterligere rettigheter.

### 2.9.1. Taushetsrett – vern mot selvinkriminering

Det er et grunnleggende prinsipp i en rettsstat at man ikke skal pålegges å bidra til egen domfellelse ved for eksempel å avgi en forklaring eller gi tilgang til andre bevis. Dette omtales gjerne som vern mot selvinkriminering, eller selvinkrimineringsprinsippet. Ettersom tilleggsskatt anses som straff etter Den europeiske menneskerettskonvensjonen (EMK) gjelder også selvinkrimineringsprinsippet på skatterettens område.

Skattemyndighetene skal også, så langt det er nødvendig for at man skal kunne ivareta sine interesser i saken, veilede om rekkevidden av retten til ikke å svare på spørsmål eller utlevere dokumenter eller gjenstander når svaret eller utleveringen kan utsette vedkommende for tilleggsskatt, overtredelsesgebyr eller straff.

## 2.9.2. Rett til å uttale seg

Tilleggsskatt skal varsles, og det skal gis minst tre ukers frist til å uttale seg.

## 2.9.3. Utsatt iverksetting av vedtak om sanksjon

Dersom det ilegges tilleggsskatt, er man ikke pliktig til å innbetale dette før saken er endelig avgjort. Saken anses endelig avgjort dersom klagefristen er utløpt eller dersom klagen er avgjort.

Hvis klagesaken er avgjort, og man ønsker å prøve vedtaket for domstolene, kan man anmode om utsatt iverksettelse til etter utløpet av søksmålsfristen eller endelig rettsavgjørelse foreligger.

## 2.9.4. Rettferdig offentlig rettergang

EMK art. 6 gir den som har fått en straffesiktelse mot seg, rett til en rettferdig og offentlig rettergang innen rimelig tid. Dette kravet om at rettergang må finne sted innen rimelig tid, har ført til at tilleggsskatten er redusert eller har falt helt bort fordi saksbehandlingen har tatt for lang tid.

EMK setter forbud mot en straffeforfølgning for en straffbar handling som en tidligere er dømt eller frikjent for. Høyesterett har flere ganger kommet til at det vil stride mot EMKs forbud mot dobbeltstraff å reise straffesak hvis det foreligger en endelig avgjørelse om tilleggsskatt og å ilegge tilleggsskatt hvor det allerede er idømt straff.

Tilleggsskatt kan ilegges alle skattepliktige som ikke gir riktige opplysninger til skattemyndighetene. Næringsdrivende kan i tillegg få tvangsmulkt dersom etterspurte opplysninger ikke blir levert innen en angitt frist. Tvangsmulkt er en løpende bot som skattemyndighetene kan ilegge virksomheter for å fremtvinge levering av pliktige opplysninger.



## 3. Tvangsmulkt

Virksomheter som ikke overholder frister for levering av opplysninger, kan risikere tvangsmulkt. Hvis du blir ilagt tvangsmulkt, må du betale en daglig, løpende bot inntil:

- Du leverer opplysningene skatteetaten har etterspurt
- Skatteetaten fastsetter grunnlaget ved skjønn, eller
- Maksgrensen for tvangsmulkt er nådd

Hensikten med tvangsmulkt er å skape et oppfylleelsespress. Det vil si å fremtvinge levering av pliktige opplysninger innen de fastsatte fristene.

Som regel kan du unngå tvangsmulkt ved å levere etterspurte opplysninger til skatteetaten innen en oppgitt frist.

### 3.1. Hvem kan ilegges tvangsmulkt?

Alle virksomheter som er opplysningspliktige om egne eller andres forhold, kan bli ilagt tvangsmulkt ved manglende levering.

Lønsmottakere og pensjonister som kan levere forhåndsutfylt skattemelding kan ikke bli ilagt tvangsmulkt.

### 3.2. I hvilke tilfeller kan en virksomhet bli ilagt tvangsmulkt?

En virksomhet kan bli ilagt tvangsmulkt ved manglende innlevering eller åpenbare feil i:

- Tredjepartsopplysninger
- Aksjonærregisteroppgaven
- Skattemelding for næringsdrivende
- Mva-meldingen

Tvangsmulkt kan også ilegges hvis en virksomhet ikke retter seg etter pålegg om bokføring, eller ikke gir opplysninger som skattemyndighetene har etterspurt i en kontroll.

### 3.3. Tvangsmulktens størrelse

For skattemeldinger er satsen et halvt rettsgebyr per dag. Fra 1. januar 2022 er rettsgebyret kr 1 223. Maks grensen er 50 rettsgebyr, og maksbeløpet er dermed kr 61 150.

Skattemeldinger omfatter formue og inntekt, merverdiavgift, særavgifter og melding om trekk.

For tredjepartsopplysninger er satsen 1 rettsgebyr per dag. Maksbeløpet er også her kr 61 150.

Tredjepartsopplysninger omfatter nesten all annen innrapportering, for eksempel aksjonærregisteroppgave, informasjon fra boligsameier, data om verdipapirfond og innskudd, utlån og renter.

For bokføringspålegg er satsen 1 rettsgebyr per dag. Maksbeløpet er 1 million kroner. I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere.

### 3.4. Klage på tvangsmulkt

Dersom du blir ilagt tvangsmulkt, kan du klage på vedtaket innen seks uker.

Du må betale tvangsmulkten selv om du skal klage. Hvis klagen tas til følge, får du pengene tilbake. Klagen må være skriftlig og må begrunnes.

Dersom skattekontoret ikke finner grunn til å omgjøre sitt vedtak om ilagt tvangsmulkt, vil klagen bli oversendt Skattedirektoratet som klageinstans.

### 3.5. Søk hjelp

Du har rett til å la deg representere av advokat i alle stadier av et bokettersyn. Du vil finne det betryggende å kunne lene seg på en fagkyndig person som ser saken fra et objektivt perspektiv og som støtter deg.

Vi bistår med klage på alle typer vedtak, for eksempel pålegg om utlevering av informasjon, eller vedtak om illeggelse av skatt, tilleggsskatt eller tvangsmulkt. Husk at det normalt gjelder en klagefrist på 6 uker.







## Våre fagområder

- Skatt
- Merverdiavgift
- Selskaprett
- M&A, fusjon og oppkjøp
- Fast eiendom
- Arbeidsrett
- Immigrasjon
- Bærekraft
- Kontrakter
- Konkurs, insolvens og restrukturering
- Pengekrav
- Personvern



## Om oss

Vi hjelper deg med skatt, avgift og forretningsjus

Magnus Legal er et forretningsjuridisk advokatkontor som ble startet i 2005 under navnet Visma Advokater i Bergen. Siden da har vi vokst og utvidet vårt nærvær med fire kontorer strategisk plassert i Bergen, Stavanger, Oslo og Trondheim. Vi bistår både norske og internasjonale bedrifter med deres forretningsjuridiske behov, særlig innen skatt, merverdiavgift og tilgrensende juridiske områder.

## Våre ansatte

Vårt team på Magnus Legal har en mangfoldig bakgrunn fra både privat og offentlig sektor. Vi teller spesialister innen skatt, merverdiavgift, selskapsrett, M&A, kontraktsrett, arbeidsimmigrasjon, fast eiendom og mer. Som våre kunder kan du være trygg på at du og din bedrift blir ivaretatt, og vi er klare til å bistå med et bredt spekter av forretningsjuridiske utfordringer.

For en full oversikt over våre ansatte, [se her](#).

## Oslo

Drammensveien 151  
Postboks 4133  
0217 Oslo

## Bergen

Kanalveien 7  
Postboks 904 Sentrum  
5808 Bergen

## Stavanger

Kanalsletta 4  
4033 Stavanger

## Trondheim

Havnegata 7  
7010 Trondheim

magnuslegal.no | +47 55 29 90 00 | [post@magnuslegal.no](mailto:post@magnuslegal.no)

Kontakt oss

