

Finansdepartementet
postmottak@fin.dep.no

Oslo, 12. februar 2011
Referanse: 118417- 852

LVKS HØRINGSUTTALELSE OM NYE SAKSBEHANDLINGSREGLER FOR EIENDOMSSKATT

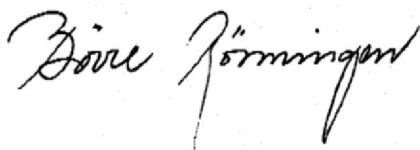
Det vises til Finansdepartementets høringsbrev og høringsnotat 15. november 2010 om nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt. Høringsfristen er 12. februar 2011. Vedlagt følger LVKs høringsuttalelse.

De fleste av departementets forslag gjelder ikke saksbehandlingen for eiendomsskatt på kraftproduksjonsanlegg som verdsettes etter skatteloven (skl) § 18-5. Departementet avviser imidlertid i høringsnotatet pkt 5.3.4 LVKs anmodning om bedre regulering av kommunenes innsynsrett i eiendomsskattegrunnlaget, samt kravet om klagerett. LVK er uenig i departementets konklusjon. Begrunnelsen bygger etter LVKs syn på et uriktig faktisk grunnlag. Slik LVK ser det må vurderingen av kommunenes anmodning baseres på Stortingets løfter og den 10 år lange erfaringen man nå har med eiendomsskatteoven (eskl) § 8 for kraftanlegg. LVKs høringsuttalelse vil i det vesentlige følge samme rekkefølge som departementets høringsnotat. Da spørsmålet om innsyn og klage for så vidt gjelder kraftproduksjonsanleggene er blant de viktigste for LVKs medlemskommuner, omtales dette først i pkt 2.

Departementets forslag til nye saksbehandlingsregler gjelder som nevnt først og fremst all annen fast eiendom enn kraftproduksjonsanlegg. Da det ikke er et alternativ for kommunene kun å ha eiendomsskatt på kraftproduksjonsanlegg, vil departementets forslag ha betydning for samtlige av LVKs medlemskommuner. LVKs uttalelser i pkt 3 – 8 gjelder følgelig generelt for all fast eiendom, så som andre verk og bruk – herunder kraftlinjer, næringseiendommer, boliger og fritidseiendommer. Uttalelsene vil også ha betydning for kommunens saksbehandling av eiendomsskatt på kraftproduksjonsanlegg for så vidt gjelder innføring, satser mv samt selve utskrivningen.

Med vennlig hilsen

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar



Børre Rønningen, leder

INNHOLD

SAMMENDRAG	4
1 INNLEDNING	7
1.1 LVK og medlemskommunenes erfaring med eiendomsskatt.....	7
1.2 Departementets forslag om nye saksbehandlingsregler	7
1.3 Departementets forslag om at verdsettelsesreglene tas inn i eiendomsskatteloven.....	7
1.4 LVKs hovedinnvending til departementets forslag til nye saksbehandlingsregler.....	8
2 INNSYN OG KLAGE VED VERDSETTELSE AV KRAFTANLEGG	9
2.1 Tidligere behandling av kommunenes krav om avklart innsyn og klagerett.....	9
2.2 Kommunene mangler tillit til fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg	11
2.2.1 Grunnlaget for kommunenes mistillit til verdsettelsen.....	11
2.2.2 Vanlige sanksjonsmuligheter ved uriktige opplysninger fra skattyter foreligger ikke ...	12
2.2.3 Rettstilstanden rundt kommunenes innsynsrett er uklar	12
2.2.4 Oppsummering og forslag til regulering	13
2.3 Klageadgang	13
3 DEPARTEMENTETS FORSLAG OM AT FORVALTNINGSLOVEN SKAL GJELDE FOR EIENDOMSSKATT	14
3.1 LVKs syn på forslaget om at forvaltningsloven skal gjelde for eiendomsskatt.....	14
3.2 Departementets forslag - konsekvenser for de ulike typer eiendomsskattevedtak.	15
3.2.1 Generelt om departementets forslag.....	15
3.2.2 Budsjettvedtaket og andre politiske vedtak	15
3.2.3 Takseringsvedtaket	16
3.2.4 Utskrivingsvedtaket	17
3.2.5 LVKs forslag om hvordan kompetansefordelingen bør reguleres i de nye saksbehandlingsreglene	18
3.3 Behovet for særskilt regulering	18
3.3.1 Habilitet.....	18
3.3.2 Veiledningsplikt, utredningsplikt, bistand av advokat mv.	19
3.3.3 Taushetsplikt	19
3.3.4 Forhåndsvarsel	20
3.3.5 Retten til partsinnsyn.....	20
3.3.6 Kravet til begrunnelse	20
3.3.7 Sakskostnader	23
4 KLAGE	24
4.1 Departementets forslag	24
4.2 Budsjettvedtaket og andre politiske vedtak	25
4.3 Takstvedtaket.....	26
4.4 Utskrivingsvedtaket	27
4.5 Klagefrist	28
5 OMGJØRING OG RETTING	30
5.1 Departementets forslag	30
5.2 LVKs syn.....	30
5.3 Særlig om rettefristen når taksten endres i medhold av ligningsloven kap 9.....	31
5.4 Hensynet til lovens system og klarhet	31
6 SØKSMÅLSFRISTER, PASSIV SØKSMÅLSKOMPETANSE MV.	32

6.1	LVKs syn på søksmålsfrister mv.	32
6.2	Om kommunens adgang til søksmål om takstvedtakets gyldighet	32
7	OPPLYSNINGS- OG MEDVIRKNINGSPLIKT.....	32
8	SKATTEGRUNNLAGET – LOVTEKNISK REVISJON.....	33
8.1	Hovedsynspunkter	33
8.2	Merknader til forslaget til nye bestemmelser om skattegrunnlaget	33
8.2.1	Forholdet mellom alminnelig taksering og kontorjustering	33
8.2.2	Brudd med innarbeidet begrepsbruk	34
8.2.3	Krav om "særlig tilhøve" for bruk av besiktigelsesmenn.....	35
8.2.4	Krav til særskilt omtaksering.....	35
8.2.5	Utskrivingsfrist ved første gangs innføring av eiendomsskatt.....	35
8.2.6	Kontorjustering	35

Sammendrag

I høringsbrev 15. november 2010 med tilhørende høringsnotat og lovforslag, foreslår Finansdepartementet nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt.

Departementets forslag innebærer både endringer i behandlingen av kommunens politiske vedtak og takstnemndenes takseringsvedtak. Departementet foreslår i hovedsak at forvaltningsloven med visse tilpasninger også skal gjelde ved saksbehandlingen av eiendomsskatt. Forslaget om nye saksbehandlingsregler hva gjelder takseringen gjelder imidlertid ikke for kraftproduksjonsanlegg som verdsettes etter egne bestemmelser skl § 18-5 og hvor saksbehandlingen følger ligningslovens regler.

LVK er enig i at det er et behov for bedre regler for saksbehandlingen for andre eiendommer enn kraftproduksjonsanlegg og støtter med enkelte viktige unntak departementets forslag. LVK er imidlertid av den oppfatning at det også er nødvendig å bedre saksbehandlingsreglene for eiendomsskatt på kraftproduksjonsanlegg.

Når LVK ikke kan støtte alle departementets forslag, skyldes det følgelig følgende tre hovedinnvendinger:

- (1) For det første er LVK uenig i departementets konklusjon i høringsnotatet pkt 5.3.4 om behovet for å regulere kommunenes rett til innsyn, samt å innføre en klagerett for kommunene over fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg. Kommunene er den formelle part i rettssaker om eiendomsskatt og er også ansvarlig myndighet for å skrive ut eiendomsskatten også for disse anleggene. Til tross for dette konkluderer departementet med at kommunene som er vertskap for kraftanlegg, i motsetning til hva som gjelder alle andre eiendomsskatteobjekter - ikke skal gis formell klagerett over verdsettelsen av kraftproduksjonsanleggene. For alle andre skatteobjekter er kommunene (v/ formannskapet) gitt slik rett. LVK ser ingen prinsipielle grunner til at kommunene skal stilles dårligere når det gjelder innsyn i og klagerett over verdsettingen av kraftanlegg enn alle andre skatteobjekter i kommunene. Når departementet i høringsnotatet foreslår å opprettholde kommunenes klagerett for alle andre skatteobjekter, kan LVK vanskelig se det annerledes enn at departementets konklusjon hva gjelder kraftanleggene innebærer en urimelig og usaklig forskjellsbehandling.

LVK er også uenig i det faktum som departementet legger til grunn for sin begrunnelse for å avvise behovet for regler om innsyn og klage. LVK har erfart at det gjøres en rekke feil ved verdsettelsen dels som følge av uriktige opplysninger i kraftverkenes selvangivelser. Verdsettelsesreglene i skl § 18-5 har i dag først og fremst betydning som grunnlag for kommunenes eiendomsskatt, da det er svært få kraftverk som er gjenstand for formuesbeskatning. Sentralskattekontoret for Storbedrifter (SFS)s oppgave er i første omgang å foreta en korrekt ligning. Erfaringene viser at SFS kontroll av kommunenes eiendomsskattegrunnlag ikke har vært god nok, trolig på grunn av manglende kunnskap om lokale forhold og/eller mer energirettslige problemstillinger.

Ved kraftskattereformen ble kommunene lovet at ligningsmyndighetene skulle ta kommunenes anmodning om en ny verdsettelse til følge, dersom kommunene mente at det var feil ved verdsettelsen. I denne sammenheng ble nettopp kunnskapen om de lokale forhold holdt frem som et argument for hvorfor kommunene skulle høres. Situasjonen i dag er imidlertid at kommunenes rett til innsyn er uklar, noe som blant annet skyldes at SFS stadig har snevret inn sin tolkning av eskl. § 18 som nettopp hjemler kommunenes rett til innsyn. Det er LVKs syn at SFS tolkning av eskl § 18 innebærer at det i mange tilfeller ikke vil være mulig for kommunene å avdekke feil, noe som igjen, innebærer en risiko for at betydelige midler undras fra beskatning.

LVK fastholder følgelig sitt krav om en klargjøring av reglene for innsynsrett i eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg og at kommunene skal gis klageadgang.

- (2) For det andre er det LVKs syn at departementets forslag ikke i tilstrekkelig grad tar hensyn til den eksisterende kompetansefordelingen mellom takstnemndene, eiendomsskattekontoret og kommunestyret, når departementet foreslår at fylkesmannen skal være klageinstans for en rekke avgjørelser som i dag avgjøres av takstnemnd /sakkyndig nemnd og som også Høyesterett har uttalt at naturlig tilligger takstnemndene å ta stilling til. Den etablerte kompetansedelingen fungerer godt, og LVK ser følgelig ingen grunn til å gripe inn i den etablerte klageordningen når departementet samtidig legger til grunn at systemet med overtakstnemnder/sakkyndige ankenemnder skal videreføres. Det er LVKs syn at sistnevnte nemnder også er bedre egnet til å foreta de vurderinger som departementet nå foreslår skal overføres fylkesmannen. Videre er det LVKs syn at departementets forslag er uklart, noe som innebærer en risiko for at det vil oppstå ny usikkerhet om hvem som skal avgjøre hvilke spørsmål.

LVK går følgelig imot departementets forslag. LVK mener således at fylkesmannens klagebehandling bør som i dag begrenses til lovlighetskontroll av kommunenes budsjettvedtak.

- (3) LVKs tredje hovedinnvending er at departementets forslag ikke i tilstrekkelig grad tar hensyn til at eiendomsskatten er masseforvaltning som til dels må skje innenfor relativt korte tidsfrister. Det oppstilles etter LVKs syn urealistisk og unødvendig krav til begrunnelsen av både takstvedtak og utskrivingsvedtak.

LVK går følgelig imot departementets forslag om at forvaltningsloven skal legges til grunn når det gjelder begrunnelse av takstnemndenes takstvedtak og eiendomsskattekontorets utskrivningsvedtak.

Departementet foreslår videre en redaksjonell endring i eiendomsskatteoven hvor gjeldende hovedregler for verdsettelsen i byskatteloven av 1911 (bskl) tas inn i selve eiendomsskatteoven. I dag finnes bestemmelsene kun i en fotnote til eskl. § 33. LVK er enig i at dagens materielle takseringsregler videreføres.

På denne forutsetning har LVK ingen innvendinger mot forslaget om at verdsettelsesreglene tas inn i eiendomsskatteoven selv. LVK har imidlertid enkelte

kommentarer til departementets oversettelse av en del av begrepene som tidligere har vært anvendt. Videre vil LVK be om at man i saksfremlegget til en lovproposisjon presiserer at bestemmelsen må fortolkes ut fra datidens forhold og tidligere rettspraksis. Endelig har LVK synspunkter på forslaget til hvordan reglene systematisk skal plasseres i eiendomsskatteloven.

Som eksempel kan nevnes at når departementet foreslår at både reglene i bskl § 4 (se forslaget § 8 A-3 Verdsetjing) og reglene om kontorjustering (se forslaget § 8 A-4 Auke av skattegrunnlaget) tas inn i eiendomsskatteloven – uten at det presiseres at sistnevnte bestemmelse skal gjelde så lenge eiendomsskatteloven ikke har trådt i kraft – fremstår forslagene samlet sett som at ny alminnelig taksering kun kan utsettes i tre år etter siste alminnelige taksering. LVK legger til grunn at dette er en inkurie ettersom departementet har presisert at det ikke er meningen å gjøre materielle endringer. LVK vil uansett be om at departementets forslag presiseres/endres da det i motsatt fall vil medføre at en rekke kommuner umiddelbart må gjennomføre en ny alminnelig taksering. Det er verken praktisk mulig eller tilsiktet.

Et annet eksempel er forslaget i § 8 A-3 sjette ledd hvor det står at det skal skje en omtaksering blant annet dersom det *”er gjort forandringar på egedomen til en verdi av minst kroner 10 000”*. På grunn av bestemmelsens alder er lovteksten ikke tatt på ordet, da det ville sprengte enhver ramme for kommunenes takseringsarbeid. Når bestemmelsen tas inn i eiendomsskatteloven, blir dette mer uklart. LVK ber følgelig departementet om å presisere enten i ordlyden selv eller i lovproposisjonen at ordet *”skal”* i denne bestemmelsen må forstås som *”kan”*.

1 Innledning

1.1 LVK og medlemskommunenes erfaring med eiendomsskatt

LVK viser til departementets høringsbrev 15. november 2010 om forslag til nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt.

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) er en interesseorganisasjon for kommuner berørt av vannkraftutbygging. Organisasjonen har idag 173 medlemskommuner. De fleste av LVKs medlemskommuner er distriktskommuner med lavt folketall og et relativt ensidig næringsgrunnlag. Derfor har eiendomsskatteinntektene fra kraftanleggene en stor økonomisk betydning for de aller fleste medlemskommunene. Av denne grunn var også LVKs medlemskommuner av de første i landet som innførte eiendomsskatt på verk og bruk. Både LVK som organisasjon og kommunene enkeltvis har følgelig lang erfaring og oversikt over regelverket. I dag representerer LVK over halvparten av de kommunene i Norge som har innført eiendomsskatt. Eiendomsskatt fra kraftproduksjonsanlegg utgjør alene om lag 2 milliarder kroner. I tillegg har medlemskommunene også inntekter fra kraftlinjer og andre verk og bruk i kommunene, samt også eiendomsskatt fra andre eiendomsskatteobjekter. Samlet eiendomsskatt i Norge utgjør ca 6 milliarder kroner årlig.

1.2 Departementets forslag om nye saksbehandlingsregler

Departementet har lenge varslet en gjennomgang av saksbehandlingsreglene for eiendomsskatt.¹ LVK er enig i at det er behov for en slik gjennomgang for andre typer fast eiendom, særlig med hensyn til utskrivingsvedtak. LVK er derfor positiv til at departementet foreslår nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt generelt.

LVK støtter videre departementets forslag til hovedgrep om at forvaltningsloven skal gjelde for eiendomsskatt. Som LVK vil komme tilbake til, går imidlertid departementets forslag for langt for så vidt gjelder forvaltningslovens anvendelse på *all* saksbehandling knyttet til eiendomsskatt. LVK kan følgelig ikke gi sin fulle tilslutning til alle forslagene som fremmes.

1.3 Departementets forslag om at verdsettelsesreglene tas inn i eiendomsskatteloven

Departementet foreslår videre en *”redaksjonell endring av eiendomsskattelova ved at gjeldende hovedregel for verdsettelse som følger av bskl av 1911, tas inn i selve eiendomsskattelova”*. For så vidt gjelder verdsettelsen av *kraftproduksjonsanlegg* skal imidlertid denne som før følge reglene i skl § 18-5.

Departementet skriver i høringsnotatet at det ikke tas sikte på noen materielle endringer. På denne forutsetning har LVK ingen innvendinger mot forslaget om at reglene tas inn i eiendomsskatteloven. LVK vil likevel reise spørsmål om endringsforslagene til tross for målsettingen vil kunne innebære utilsiktede materielle endringer i forhold til gjeldende rett. Dette utdypes nedenfor.

¹ For eksempel Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) s. 49.

1.4 LVKs hovedinnvending til departementets forslag til nye saksbehandlingsregler

For det første er LVK uenig i departementets avvisning av LVKs krav om en bedre regulering av kommunenes innsynsrett ved verdsettelsen av kraftanlegg for eiendomsskatteformål, samt kommunenes klagerett over verdsettelsen, se pkt 5.3.4 i høringsnotatet.

Når departementet foreslår å innta i eiendomsskatteloven de verdsettelsesreglene som i dag fremgår av bskl av 1911 §§ 4 og 5, innebærer det at departementet samtidig stadfester kommunenes klagerett til både innsyn og klage for alle andre skatteobjekter enn kraftproduksjonsanlegg. Dette er i seg selv et moment som må vektlegges – og det underbygger LVKs tidligere fremsatte krav om klagerett ved verdsettelsen av kraftproduksjonsanlegg.

LVK finner det uheldig og usaklig at departementet forskjellsbehandler kommunene når det gjelder deres partsrettigheter avhengig av hva slags eiendomsskatteobjekt det er tale om. Etter LVKs syn finnes det ikke prinsipielle eller saklige grunner for en slik forskjellsbehandling. De innvendinger som departementet viser til for så vidt gjelder klagerett over verdsettelsen av kraftproduksjonsanlegg, har ingen større gyldighet for kraftproduksjonsanlegg enn noen andre eiendomsskatteobjekter. Innvendingene er i hovedsak knyttet til en situasjon hvor ligningsmyndighetenes verdsettelse gjøres som et ledd i formuesfastsettelsen. Verdsettelsesregelen i skl § 18-5 har imidlertid først og fremst betydning for *eiendomsskatteformål*, og reglene er preget av dette. Eksempelvis legges ikke selskapenes reelle inntekter til grunn, men en normert inntekt basert på offisielle spotmarkedspriser. De hensyn som begrunner departementets nei til innsyn og klagerett foreligger følgelig ikke på samme måte ved formuesfastsettelsen.

Fraværet av regler om innsyn og klagerett skaper usikkerhet om hvorvidt eiendomsskattegrunnlagene er fastsatt korrekt. Det gir grobunn for mistillit til verdsettelsesprosessen, og skaper unødige komplikasjoner for kommunenes kontroll av eiendomsskattegrunnlagene.

Departementet viser i høringsnotatet pkt 5.3.4 at behovet for innsyn og klageadgang *”utgjør en mindre utfordring for kommunene enn før”*.

LVK deler ikke denne oppfatningen. En rekke medlemskommuner har i flere år uavhengig av hverandre påpekt åpenbare behov for større grad av innsyn i eiendomsskattegrunnlagene. Flere titalls medlemskommuner har bare i 2010 fremsatt begjæringer om omgjøring av eiendomsskattegrunnlagene under henvisning til at angivelige feil og mangler i grunnlagene. LVKs syn på dette vil bli utdypet i punkt 2.2.1.

For det andre er LVK av den oppfatning at departementets forslag ikke i tilstrekkelig grad tar hensyn til lovens systematikk. Det er LVKs syn at departementets forslag vil skape usikkerhet om hvordan loven skal forstås, – eksempelvis hvilke regler som gjelder for hvilke vedtak. Dette utdypes særskilt i punkt 3.2, men kommenteres også fortløpende i tilknytning til andre forhold.

For det tredje er det LVKs syn at departementet i sine forslag ikke tar den nødvendige konsekvens av departementets egen beskrivelse av at *”eiendomsskatteutskrivningen er masseforvaltning, som*

innebærer at det treffes et stort antall forvaltningsavgjørelser på kort tid" (se høringsnotatet s 6). Forslaget om å anvende forvaltningslovens krav til begrunnelse av takstvedtak og utskrivningsvedtak verken er praktiske eller realistiske, like lite som disse reglene kommer til anvendelse for ligningsvedtak.

2 Innsyn og klage ved verdsettelse av kraftanlegg

I høringsnotatet pkt 5.3.4 kommenterer departementet LVKs anmodning om en regulering av ordningen med innsynsrett i og klageadgang over skattekontorets verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg. Denne verdsettelsen bygger på ligningsmyndighetenes formuesverdsettelse, i henhold til skatteloven § 18-5.

Departementet avviser anmodningen under henvisning til at spørsmålet har vært vurdert og forkastet tidligere og at det "*(...) ikke (kan) se at det har oppstått noe nytt som gjør det påkrevet med en annen vurdering.*"

2.1 Tidligere behandling av kommunenes krav om avklart innsyn og klagerett

Det er korrekt som departementet påpeker, at dette spørsmålet har vært vurdert tidligere. De forutsetninger som da ble lagt til grunn, basert på kort tids erfaring, har imidlertid i ettertid vist seg ikke å være til stede. Ti års erfaring med kraftskattereformen har, til tross for en stadig snevrere adgang til innsyn, avdekket et klart behov for en bedre regulering av innsynsretten og en innføring av klageordning for kommunene. Høringsnotatet inneholder ingen opplysninger om de erfaringer som er høstet i tidsrommet fra 2003 (to år etter innføringen av de nye reglene) og frem til i dag.

Dagens regler for verdsettelse av *kraftanlegg* for eiendomsskatteformål ble fastsatt i forbindelse med kraftskattereformen fra 1997, hvoretter skatteloven § 18-5, jf. eskl. § 8, trådte i kraft 1.1.2001. Rødseth-utvalget (NOU 1992:34) uttalte følgende om prinsippene for takseringen:

"Som et hovedprinsipp bør takseringsarbeidet bygge på eit samarbeid mellom kommunane, kraftselskapa og skattestyresmaktene. Kommunane og kraftselskapa må trekjast inn i takseringsarbeidet. Dette er viktig for å framskaffe dei opplysningane som er naudsynt for å fastsetja taksten, og for å sikra at partane er samde om praktiseringa av takseringsreglane."

LVK vil påpeke at dette *hovedprinsippet* ikke praktiseres i dag. Kommunene holdes utenfor verdsettelsesprosessen. Dette kan for kommunen som skattekreditor skape både usikkerhet med hensyn til det faktum eiendomsskattegrunnlaget bygger på, og hvilken rettsanvendelse som er lagt til grunn.

I Innst. O nr 40 (2000-2001) om ikrafttreden av eskl § 8 for kraftanlegg uttalte finanskomiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Fremskrittspartiet, Høyre og Sosialistisk Venstreparti:²

² Innst. O. nr. 40 (2000-2001) punkt 4.1.3

“Det er viktig at det blir skapt tillit til beregningen av grunnlaget for eiendomsskatt, og flertallet vil be Regjeringen særlig vurdere kommunenes innsynsrett og klageadgang vedrørende takstgrunnlaget for eiendomsskatt på produksjonsanlegg.”

I innstillingen ble det også vist til at:

“Når det gjelder både innsynsretten og klageadgangen, legger flertallet i komiteen til grunn at departementet vil sikre kommunen tilfredsstillende innsynsrett og komme tilbake med vurderinger av klageadgangen.”

I tillegg ble det uttalt fra stortingsrepresentant Sørfonn (Krf) i den etterfølgende odelstingsdebatten:

“For det andre manglar kommunane ein alminnelig klagerett, både når det gjeld eigedomsskattegrunnlaget og kommunefordelinga. Me har merka oss at finansministeren vil vurdere ein slik klagerett for seinare år. Men allereie ved innføringa av eit nytt takseringssystem kan det oppstå feil. Derfor burde den generelle klageretten ha vore tilgjengeleg allereie i samband med iverksetjinga av § 8.”

Det er LVKs syn at dagens ordning verken samsvarer med de hovedprinsipper som Rødsethutvalget enstemmig fremhevet – eller hva det brede flertallet i Stortinget lag til grunn ved ikrafttredelsen.

Som departementet har påpekt, ble spørsmålet om kommunenes rett til innsyn og klage behandlet av Regjeringen Stoltenberg I i Ot.prp. nr. 1 (2001-2002). På det tidspunktet hadde man kun ett års erfaring med fastsettelse av skattegrunnlagene basert på de nye reglene. Departementet uttalte at vurderingene i proposisjonen var av foreløpig karakter.³

Sentralskattekontoret for Storbedrifter (SFS) praktiserer i dag en *langt snevrere innsyns adgang* for kommunene enn den som ble lagt til grunn av Stortinget. LVK kan derfor ikke slutte seg til høringsnotatet når det uttales at *“Departementet kan ikke se at det har oppstått noe nytt som gjør det påkrevet med en annen vurdering.”*

Det samme gjelder spørsmålet om å innføre en klageadgang. Når departementet i 2003 gikk i mot en klageadgang, bygget det for det første på systemhensyn. Departementet vektla at skattedebitor ikke har klageadgang i henhold til ligningsloven, og at klageadgangen kommunene har i henhold til byskatteloven ikke ville videreføres ved en fullstendig ikrafttredelse eskl § 8. Til dette vil LVK bemerke at hva som gjelder for alminnelig skatterett og ligningsrett, har begrenset overføringsverdi til eiendomsskatteretten som er en ren kommunal skatteform. Videre foreslår departementet nå å innta byskattelovens regulering av takseringen i eiendomsskatteloven, herunder lovfeste kommunens rett til å påklage takstnemndas takser.⁴ Det foreligger med andre ord ingen planer om å la eskl. § 8 tre i kraft generelt i overskuelig fremtid. Hva som ville vært rettstilstanden ved en eventuell, generell ikrafttredelse av eskl. § 8 er derfor av underordnet betydning. Per i dag er rettstilstanden slik at kommunen i forhold til all annen eiendom enn kraftanlegg, har klagerett. Den ordningen departementet mener bør gjelde for kraftanlegg bryter

³ Se punkt 11.2.2.

⁴ Forslagets § 8 A-3, tredje ledd.

derfor med eiendomsskatten for øvrig. Etter LVKs syn er det ingen grunn til å forskjellsbehandle kraftanlegg sammenlignet med all annen eiendom når det gjelder kommunens rett til å klage over verdsettelsen.

2.2 Kommunene mangler tillit til fastsettelsen av eiendomsskattegrunlaget for kraftanlegg

2.2.1 Grunlaget for kommunenes mistillit til verdsettelsen

LVK har erfart at åpenbare feil i kraftverksligninger ikke oppdages gjennom ligningsmyndighetenes kontroll. Feilene i kraftverksligninger har i flere tilfelle medført et betydelig bortfall av eiendomsskatt for kommunene. Det er neppe grunn til å tro at de eksemplene organisasjonen kjenner til gjennom enkeltkommuners henvendelser, er enestående.

Etter henvendelser fra flere medlemskommuner om antatte feil og mangler i eiendomsskattegrunlagene besluttet landsstyret i LVK i 2010 å ta initiativ til en bredere kontroll av eiendomsskattegrunlagene for kraftverk i flere kommuner for skatteåret 2010. Høsten 2010 ble det igangsatt kontroll av 58 ligninger så grundig som innsynet tillot. På denne bakgrunn ble det sendt inn 41 omgjøringsbegjæringer fra til sammen 37 ulike kommuner. Grunlaget for å sende inn omgjøringsbegjæringene var flere, for eksempel at den oppgitte gjennomsnittlige prisen for flere vanlige kraftverk med magasin lå vesentlig under områdeprisen i samme periode, eller at konsesjonskraftmengden var oppgitt til å være vesentlig mer enn 10 % av innvunnet kraftøkning i kraftverket.⁵ Med unntak av én omgjøringsbegjæring, som SFS rakk å behandle i skatteåret 2010, ligger de øvrige 40 fremdeles til behandling. Av disse har SFS etter det opplyste sendt anmodning om tilleggsopplysninger til skattyter i 38 saker.

Utfallet av den første omgjøringsbegjæringen som er ferdig behandlet, er at Hemne kommune har fått økte eiendomsskatteinntekter på ca 3,3 millioner kroner for skatteårene 2008 til 2011.⁶ Fra den samme skattyteren ble det avdekket feil i ligningen helt tilbake til 2002, men for disse feilene er det ikke mulig å omgjøre tidligere utskrivninger som følge av begrensningen i eskl. § 17 fjerde ledd. Grunnen til feilen i skattegrunlaget var at skattyter hadde lagt til grunn uriktig kraftpris i selvangivelsen. Feilen var således åpenbar og enkel å avdekke.

Tilsvarende erfaring ble gjort av Sauda kommune i 2007, som etter en egenkontroll avdekket at skattyter Statkraft hadde innrapportert uriktig kraftpris i selvangivelsen, noe som reduserte eiendomsskattegrunlaget med ca 700 mill kroner. Feilen var ikke oppdaget av SFS.

LVK har på grunnlag av omgjøringsbegjæringene og det foreløpige svar fra enkelte skatteytere, god grunn til å tro at flere omgjøringer vil følge og at det dermed vil vise seg at betydelige summer er unndratt fra beskatning som følge av uriktige opplysninger i skatteyternes innrapporteringer.

⁵ Maksimalt kan 10 % av et kraftverks produksjon utgjøre konsesjonskraft, vanligvis noe mindre. Enkelte kraftverkseiere hadde oppgitt at konsesjonskraften utgjorde opptil 50 % av produksjonen for flere år på rad, med den følge at halvparten av kraften i ligningen ble priset til selvkost i stedet for spotpris.

⁶ Uten begrensningen av eskl. § 8 fjerde ledd ville endringen medført økte skatteinntekter på 8,3 mill kr i samme periode. Feilen var altså av større betydning for kraftanleggets formuesverdi enn rettingsmuligheten skulle tilsi.

Disse eksempler burde etter LVKs syn alene være nok dokumentasjon på at det foreligger et reelt behov for å gi kommuner både innsyn i verdsettelsesgrunnlaget og rett til å påklage takstvedtak.

2.2.2 Vanlige sanksjonsmuligheter ved uriktige opplysninger fra skattyter foreligger ikke

Kommunenes manglende tillit til verdsettelsen forsterkes av at de vanlige sanksjonsmuligheter mot skattytere som gir uriktige opplysninger, mangler for så vidt gjelder eiendomsskatt på kraftanlegg. Verken kommunen eller ligningsmyndighetene har sanksjonsmuligheter slik som for alminnelig inntekts- og formuesskatt, hvor tilleggsskatt kan ilegges. Skattyterens risiko når feil avdekkes er at eiendomsskatten rettes til den summen som skulle vært betalt.

I tillegg er fristen kommunen har for å rette utskrivningen av eiendomsskatten i henhold til eskl. § 17 så kort i dag at kommunen i realiteten ofte ikke vil ha mulighet for å endre utskrivningen for mer enn ett eller to år tilbake i tid, selv om ligningen kan endres for opptil ti år.⁷

2.2.3 Rettstilstanden rundt kommunenes innsynsrett er uklar

Kommunenes rett til innsyn er regulert i eskl. § 18, som lyder:

“Skattekontoret skal gjeva eigedomsskattekontoret alle opplysningar det ligg inne med og som trengst til utskrivning av eigedomsskatten.”

Bestemmelsens ordlyd etterlater inntrykk av at kommunene kun har krav på innsyn i selve *eiendomsskattegrunnlaget*, jf uttrykket *“(..) og som trengst til utskrivning.”* Adgangen til innsyn er imidlertid videre, noe som bla fremgår av departementets brev til Skattedirektoratet 11. september 2001, delvis inntatt i Ot.prp. nr. 1 (2001-2002).

Elementære hensyn til tilgjengelighet og informasjon for rettssøkende kommuner er åpenbart ikke ivaretatt på denne måten. I tillegg kommer at flere aktuelle spørsmål ikke er kommentert i disse dokumentene. Kommunenes behov for en klargjøring av innsynsretten forsterkes ytterligere av at departementet i flere etterarbeider til eskl. § 18 har gitt uttrykk for en ulik forståelse av bestemmelsen. I Ot.prp. nr.1 (2001-2002) ga departementet uttrykk for en relativt vid innsynsrett og uttalte følgende:

“I tilfeller hvor kommunene begjærer innsyn etter ovennevnte regler, antar departementet at kommunene i tillegg til skjema RF 1161 for formuesverdi/eiendomsskattegrunnlag, kan gis innsyn i skjema RF-1153 for grunnrenteskatt og skjema RF-1157 for naturressursskatt. Disse skjemaene inneholder opplysninger som er innhentet også for bruk direkte ved verdsettelsen av kraftanlegg etter skatteloven § 18-5.”

Kommunenes innsynsrett ble imidlertid kommentert slik i Ot. prp nr 1(2003-2004):

“En rekke av de opplysninger som ligger til grunn for formuesfastsettelsen for kraftanlegg etter skatteloven § 18-5 inngår også i grunnlaget for øvrige skattearter knyttet til kraftproduksjon. Det kan være nyttig å kontrollere de opplysninger som ligger til grunn for formuesfastsettelsen/eiendomsskattegrunnlaget mot opplysninger gitt ved oppgavene for andre skattearter som bygger på samme opplysninger. Dette vil for formuesverdsettelsen

⁷ Se punkt 5.3.

for kraftanlegg etter skatteloven § 18-5 gjelde grunnlaget for naturressursskatt og grunnrenteskatt. Når en kommune begjærer overprøving av fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget vil en i utgangspunktet ikke få utvidet adgang til innsyn i grunnlagsmaterialet for andre skattarter enn eiendomsskattegrunnlaget.”

Senere praksis fra Sentralskattekontoret har lagt den snevrere forståelsen departementet ga uttrykk for i 2003 til grunn.⁸ Flere kommuner har derfor erfart at de i realiteten ikke har mulighet til å kontrollere helt grunnleggende elementer i verdsettelsen av det enkelte anlegg. Når kommunene nektes innsyn i sentrale premisser for verdsettelsen av kraftanleggene, medfører det i realiteten også at adgangen til å kreve omgjøring blir illusorisk.

2.2.4 Oppsummering og forslag til regulering

I eskl. § 23 er det bestemt at kommunene skal være part i alle saker om eiendomsskatt. Kommunene risikerer som følge av den snevre fortolkningen av eskl. § 18 å bli saksøkt på grunnlag av en verdsettelse kommunene ikke har rett på innsyn i grunnlaget for. En slik ordning er urimelig.

Både enkeltkommuners erfaringer fra tidligere år og LVKs gjennomgang av kraftverksligninger i 2010 viser at kommunenes kontroll med takseringen er et nødvendig supplement til den kontrollen ligningsmyndighetene har kapasitet til å gjennomføre. En forbedret regel om innsyn for kommunene vil bidra til flere riktige eiendomsskattegrunnlag, og at midler som ellers ville blitt unndratt fra beskatning faktisk kommer det offentlige til gode.

På bakgrunn av ovenstående foreslår LVK at det inntas en bestemmelse hvor det klart fremgår at kommunene har krav på innsyn i det beslutningsgrunnlaget som SFS har benyttet for takseringen.

LVK foreslår at § 18 gis følgende ordlyd:

*§ 18. Skattekontoret skal gjeva eigedomsskattekontoret alle opplysningar det ligg inne med ~~og~~ som trengst til utskrivning av eigedomsskatten **eller som er nødvendig for å kontrollere at eigedomsskattegrunnlaget er riktig.***

Eigedomsskattekontoret skal ha melding dersom eigaren klagar over eigedomsskattegrunnlaget, jf. lignl. § 9-2.

LVKs tilføyelser er uthevet.

2.3 Klageadgang

Behovet for innsyn og klageadgang henger nøye sammen. Begrunnelsen for disse to kravene vil derfor langt på vei være sammenfallende. En klageadgang uten rett på innsyn blir illusorisk, og en rett til innsyn uten klageadgang gir liten mening.

⁸ Kommunene nektes blant annet innsyn i grunnlaget for beregningen av naturressursskatten (hvor kommunen uansett er skattedebitor) som også danner grunnlag for beregningen av maksimums- og minimumsbegrensning i eskl. § 8. Disse begrensningene er i realiteten avgjørende for verdsettelsen av 86 % av kraftanleggene i Norge fordi de ligger over maksimumsgrensen. En rekke kommuner påklagde denne forståelsen av eskl. § 18 til SFS i felles klage datert den 9. april 2010. Klagen er ennå ikke behandlet av SFS.

For all annen eiendom enn kraftanlegg har kommunen ved formannskapet klagerett over taksten. Dagens ordning innebærer derfor en forskjellsbehandling mellom kraftanlegg og andre eiendommer. Verken i departementets høringsnotat eller fra andre kilder har LVK registrert noen vektige innvendinger mot at takstene på kraftanlegg, som eneste eiendomsskatteobjekt, skal kunne påklages av kommunene.

Av Ot.prp.nr. 47 (1999-2000) kapittel 3.3.3 fremgår at kommunene har søksmålsadgang når det gjelder fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget for vannkraftanlegg. Av prosessøkonomiske hensyn fremstår det som lite logisk at kommunen skal ha en rett til å fremme søksmål over taksten, men at den ikke har adgang til å klage. Det vil si at den ordningen vi har i dag, kan fremtvinge søksmål om spørsmål som kunne vært løst gjennom klage fra kommunen. Eventuelt kan uriktige verdsettelse bli stående fordi kommunen ikke ønsker å ta risikoen med et søksmål når klageadgangen er avskåret og innsynsretten begrenset. Det vil si at terskelen for å få avklart saken kan bli så høy at det foreligger en risiko for at midler som skulle gått til fellesskapet, helt unødig unndras fra beskatning.

Kommunenes mangel på klageadgang kompenseres til en viss grad gjennom adgangen til å fremsette omgjøringsbegjæringer. Kommunens stilling i forbindelse med en omgjøringsbegjæring er imidlertid langt svakere enn den stilling kommunene ville hatt som part med klageadgang. SFS har for eksempel ingen plikt til å ta kommunens omgjøringsbegjæring til behandling. Følgelig gjelder det heller ingen krav om at behandlingen skal skje innen rimelig tid. Saksbehandlingen kan dermed ta så lang tid at fristene for å omgjøre utskrivingsvedtaket for ett eller flere år går ut. En omgjøringsadgang er følgelig ikke tilstrekkelig til å ivareta kommunens interesser på en betryggende måte.

På bakgrunn av ovenstående foreslår LVK følgende lovbestemmelse i eskl. kap. 3:

Eigaren kan ikkje klaga til overnemnda eller sakkundig ankenemnd over det verdet som er sett på eigedomen ved likninga, jf. § 8. Slik klage frå eigaren skal gjerast etter lignl. § 9-2. Tilsvarande gjeld for klage frå formannskapet i kommunen. For kommunen gjeld same frist i § 19 første leden. Avgjerd i klagesak frå formannskapet får verknad for formueslikninga att eigaren.⁹

3 Departementets forslag om at forvaltningsloven skal gjelde for eiendomsskatt

3.1 LVKs syn på forslaget om at forvaltningsloven skal gjelde for eiendomsskatt

Som nevnt innledningsvis foreslår departementet at forvaltningsloven med visse tilpasninger skal gjelde for eiendomsskatt.

LVK støtter departementets forslag til hovedgrep om at forvaltningsloven skal gjelde for eiendomsskatt, noe som langt på vei er hva kommunene praktiserer i dag. Etter LVKs syn går imidlertid departementets forslag for langt for så vidt gjelder forvaltningslovens anvendelse på *all*

⁹ I praksis betaler ikke kraftverkseierne formuesskatt. Siste setning har derfor ingen praktisk betydning i dag, men er inntatt av systemhensyn for det tilfelle at formuesskatt gjeninnføres for kraftforetak.

saksbehandling knyttet til eiendomsskatt. LVK kan følgelig ikke gi sin fulle tilslutning til alle forslagene som fremmes. Dette utdypes i pkt 3.2 og 3.3 nedenfor.

Departementets forslag går ut på at dagens eskl § 31 som sier at forvaltningsloven ikke gjelder, oppheves.

LVK foreslår at man i stedet endrer bestemmelsen slik at det positivt fremgår at forvaltningsloven gjelder så langt ikke annet følger av andre bestemmelser. LVKs forslag er begrunnet i at det fremgår av så vel rettspraksis, som av juridisk teori, tolkingsuttalelser og andre rettskilder at forvaltningsloven ikke gjelder for eiendomsskatt. Det er følgelig en fordel om det fremgår direkte av loven at situasjonen nå er en annen enn hva tidligere kilder tilsier.

3.2 Departementets forslag - konsekvenser for de ulike typer eiendomsskattevedtak.

3.2.1 Generelt om departementets forslag

Eiendomsskatten skrives ut på grunnlag av tre ulike typer vedtak. For de ulike vedtakene gjelder det ulike materielle og prosessuelle regler, det er ulike organer som har kompetanse til å fatte dem, de fattes på ulike tidspunkt og for ulike perioder og det er ulike hensyn som gjør seg gjeldende.

Departementet beskriver denne tredelingen i høringsnotatet i pkt 2.1.1 til 2.1.3. Det er LVKs syn at departementet i sine forslag likevel ikke tar den nødvendige konsekvens av denne kompetansedelingen. Departementets forslag til nye saksbehandlingsregler sonderer ikke mellom de ulike vedtakstyper, noe som også gjør det vanskelig å vite hva slags vedtak departementet egentlig tar sikte på å regulere. Eksempelvis anvender departementet gjennomgående begrepet "utskrivning" som en samlebetegnelse på all tre typer vedtak.¹⁰ Videre foreslår departementet å innta enkelte regler om taksering i kapitlene i eiendomsskatteoven som i dag gjelder utskrivningen, og ikke i kapittel 3 som gjelder takseringen. Et tredje eksempel er departementets forslag om at overtaksnemnden fremdeles skal være klageorgan for takstnemnden, samtidig som departementet foreslår fylkesmannen skal være klageinstans for avgjørelser som i dag faktisk ligger til den samme takstnemnden. LVK vil komme nærmere tilbake til dette i tilknytning til de konkrete forslagene i pkt 3.3, 4 og 5.

Det er LVKs syn at også departementets forslag til systematikk vil kunne skape uklarhet om hvilke typer vedtak man tar sikte på å regulere, noe som igjen vil kunne føre til at hovedformålet med forslaget ikke oppnås. Kommunene og skatteyterne får dermed *ikke et "klarere og enklere regelverk å forholde seg til"*.

3.2.2 Budsjettvedtaket og andre politiske vedtak

Av eskl. § 10 fremgår det at *kommunestyret* årlig skal fastsette satsene og hvilke regler som skal gjelde for eiendomsskatten kommende skatteår. Kommunestyrets vedtak gjøres *høsten året før skatteåret* i forbindelse med vedtakelsen av kommunens budsjett. Kommunestyret skal samtidig

¹⁰ Et eksempel på dette er benevnelsen av høringen som "Høring om saksbehandlingsregler for *utskrivning* av eiendomsskatt" selv om forslagene gjelder alle former for vedtak i eiendomsskatteforvaltningen.

fastsette hvilket virkeområde eiendomsskatten skal ha i det påfølgende skatteåret og om det skal iverksettes ny alminnelig taksering eller eventuelt foretas en kontorjustering. Hvilke valgmuligheter kommunen har (de materielle reglene) fremgår av eskl § 3 samt bestemmelsene i eskl. kapittel 4.

Vedtaksprosessen for kommunens budsjettvedtak følger reglene i *kapittel 6 og 8 i kommuneloven*. Lovlighetskontroll av vedtaket er regulert kompl. kap. 10. Kommunens budsjettvedtak er *ikke et enkeltvedtak*, jf. fvl § 2 første ledd, bokstav b.

Det er LVKs syn at departementet i sitt forslag om klage over kommunestyrets vedtak i forbindelse med budsjettet ikke er enkeltvedtak, men forskrifter. Klage over kommunestyrets vedtak bør følgelig som i dag skje i form av legalitetskontroll etter reglene i kommuneloven.

Sammen med budsjettvedtaket fatter kommunene vedtak om hvorvidt den ønsker fritak fra eiendomsskatteplikt etter eskl § 7, og ofte også om det skal være bunnfradrag, jf eskl § 11 annet ledd eller differensierte satser, jf eskl § 12. I noen tilfelle vil kommunestyrets vedtak om unntak jf. § 7 gjelde generelt for eiendommer som faller inn under lovens kriterier. I så fall er det heller ikke i disse tilfelle tale om at kommunestyret fatter enkeltvedtak. Hvorvidt en eiendom faller inn under en av fritaksgruppene kommunestyret har valgt å stille opp etter eskl § 7 a-d tilligger da takstnemnda å ta stilling til¹¹, og klage skal i så fall rettes til takstnemnda/overtakstnemnda. Klagerett over kommunestyrets generelle vedtak om fritak bør ikke utvides til å omfatte også de enkelte skattytere. Begrunnelsen for dette utdypes nedenfor i pkt 4.2.

For bunnfradrag og satsen vil klage måtte rettes til eiendomsskattekontoret som er ansvarlig for utskrivningen.

Det er således *kun* i de unntakstilfelle hvor kommunestyrets vedtak om fritak utformes til å gjelde konkrete eiendommer - at det vil være tale om enkeltvedtak. Ettersom vedtaket også i slike tilfelle er basert på kommunestyrets frie skjønn, er det LVKs oppfatning at det heller ikke i disse tilfelle bør gjelde en vanlig klageadgang for skattytere. Dette utdypes nærmere i pkt 4.2 om klage.

3.2.3 Takseringsvedtaket

For alle andre objekter enn kraftproduksjonsanlegg er det *takstnemnda*¹² som står for verdsettelsen av de skattepliktige eiendommer i kommunen. Alminnelig taksering foregår som hovedregel *hvert tiende år*. Adgangen til særskilte omtakseringer fremgår av bskl § 4 tredje og fjerde ledd. Som et ledd i verdsettelsen avgjør takstnemnda blant annet hvorvidt noe er objekt for eiendomsskatt (dvs. om det er tale om fast eiendom), om en eiendom er et "verk og bruk", jf. eskl § 4, og hvorvidt eiendommen skal fritas etter eskl § 5 eventuelt etter kommunestyrets vedtak om fritak etter eskl § 7. Bakgrunnen for at disse avgjørelsene tas av takstnemnda, er at de ofte vil forutsette befaring og er nært knyttet til selve takseringsspørsmålet. For eksempel vil kategoriseringen som verk og bruk innebære at verdsettelsen skal skje etter egne prinsipper

¹¹ Ot. prp. nr. 70 s. 59 (1925)

¹² For enkelthetsskyld skiller vi ikke mellom takstnemnd og sakkyndig nemnd, eller overtakstnemnd og sakkyndig ankenemnd. Begge former for nemnder omtales som takstnemnd og overtakstnemnd med mindre annet fremgår av sammenhengen.

Videre vil fritak etter eskl § 5 måtte vurderes konkret, herunder også om fritaket gjelder hele eller deler av eiendommen.

LVKs syn på hvilke oppgaver som ligger og fortsatt bør ligge til takst- og overtaksnemnda er utdypet nedenfor i pkt 4 om klage.

Takstnemndas avgjørelser kan påklages til *overtaksnemnda* som kan *prøve alle sider* av saken. Takstnemndas og overtakstnemndas virksomhet er regulert i *byskatteloven* (ikke i eiendomsskatteloven). LVK er uenig i at klage over enkelte av de vedtak som i dag tilligger takstnemndene å ta stilling til skal behandles av fylkesmannen da dette vil skape unødvendig uklarhet og grunnlag for tvister om saksbehandlingen.

Både takstnemnda og overtakstnemnda er uavhengige organer fra kommunestyret og formannskap. Det innebærer at verken kommunestyret eller formannskapet kan instruere takstnemndene eller overtakstnemndene i verdsettelsen av de enkelte eiendommer. Kommunestyret har således ikke anledning til å omgjøre takstnemnda eller overtakstnemndas vedtak.¹³ Kommunens mulighet til å påvirke takseringen skjer kun gjennom en eventuell klage over takstnemndas vedtak. Klagekompetansen ligger til formannskapet.

Selv om nemndene ikke kan instrueres i enkeltsaker, er de underlagt de takstvedtektene kommunestyret til enhver tid fastsetter. Takstvedtektene regulerer nærmere takstnemndenes saksbehandling.

3.2.4 Utskrivingsvedtaket

I motsetning til takstvedtakene fattes utskrivingsvedtakene *hvert år*. Det er eiendomsskattekontoret som har ansvaret for utskrivningen, som vanligvis skal finne sted *innen 1. mars i skatteåret*. Som et ledd i utskrivningen beregner eiendomsskattekontoret eiendomsskatten ut fra gjeldende satser og kommunestyrets eventuelle vedtak om bunnfradrag. Utskrivningen er regulert i eskl. kapittel 5 og gjelder, slik navnet på kapitlet indikerer, *kun* utskrivningen og ikke takseringen eller budsjettvedtakene.¹⁴

Klage og rettslig overprøving av *utskrivingsvedtak* er regulert i *eiendomsskatteloven kapittel 6*.¹⁵ Bestemmelsene i §§ 19-22 er imidlertid ikke trådt i kraft, kun § 23. Det er følgelig fortsatt rettslig uavklart om det er klageadgang for utskrivingsvedtak og hvem som er rett klageinstans.

LVK er på denne bakgrunn enig med departementet i at det er behov for en nærmere regulering av disse spørsmålene. I dag håndteres klager over utskrivningsvedtakene noe ulikt i kommunene. I de fleste kommuner behandles klager over utskrivningen av eiendomsskattekontoret selv (dvs at

¹³ Jf. departementets forslag til ny § 17 sjette ledd i kapittel 5 "Utskriving av eiendomsskatten"

¹⁴ At dette kapitlet ikke gjelder for takseringsspørsmål følger i tillegg av overskriften, av lovens system. Ettersom takseringen var tenkt gjennomført i medhold av skattelovens regler for formuesskatt, ville likningsloven regulere saksbehandlingen i takseringsspørsmål. Skille mellom takseringsvedtak og utskrivingsvedtak fremkommer dessuten klart av § 17 annet ledd.

¹⁵ Heller ikke kapittel 6 gjelder takseringsspørsmål, kun utskrivning. Det følger av lovens system, men også av § 19 annet ledd der skillet fremkommer klart. Klage og rettslig prøving av verdsettelsesvedtak var derfor tenkt gjennomført i henhold til ligningslovens og skattebetalingslovens regler.

det kun er én instans), i andre kommuner er det opprettet en generell klagenemnd i kommunen, slik eskl § 20 gir anvisning på. Det har vært få innvendinger mot kommunenes håndtering av klager over utskrivningen, noe som trolig har sammenheng med at det er relativt få klager som gjelder selve utskrivningen. De vanskelige og skjønnsmessige spørsmålene avgjøres stort sett av takstnemndene.¹⁶ I den grad det er klager over utskrivningen, er det stort sett bare tale om å rette opp feil og misforståelser, jf. § 16. Retting av utskrivningen i medhold av § 17 forutsetter i de fleste tilfeller at det også gjøres en ny verdsetting.

3.2.5 LVKs forslag om hvordan kompetansefordelingen bør reguleres i de nye saksbehandlingsreglene

Som det fremgår over er det LVKs syn at departementets forslag til de nye saksbehandlingsreglene ikke er tilstrekkelig klare med hensyn til hvilke regler som gjelder for hvilke type vedtak. Når det gjelder hvordan de nye reglene skal inkorporeres i eiendomsskatteloven foreslår LVK følgende:

- Særregler knyttet til behandlingen av kommunestyrets budsjettvedtak eller andre politiske vedtak, må inntas i kapittel 4, jf eskl § 10 om budsjettvedtaket.
- Kapittel 5 "Utskriving av skatten" må forbeholdes utskrivning slik som i dag.
- Kapittel 6 "Administrativ og rettslig prøving" må forbeholdes utskrivingsspørsmål som i dag. Når takseringsreglene inntas i eiendomsskatteloven, bør det presiseres at reglene for administrativ og rettslig prøving ikke gjelder for takseringen. Alternativt må kapittel 6 omredigeres slik at det fremgår klart hvilke regler som gjelder klage og rettslig prøving av takseringsvedtakene og hvilke regler som gjelder utskrivningen.
- Saksbehandlingsregler for takseringsspørsmål tas inn i kapittel 3. Regler om klage og rettslig prøving bør enten tas inn som et eget avsnitt etter kapittel 3, eventuelt må kapittel 6 omredigeres. gis et eget kapittel, slik alternativt må slike regler tas inn i kap 6).
- Saksbehandlingsregler som er felles for takseringsvedtak, utskrivingsvedtak og andre vedtak kan tas inn i kapittel 8.¹⁷

3.3 Behovet for særskilt regulering

3.3.1 Habilitet

LVK er enig med departementet i at det ikke er behov for noen egen habilitetsregel for eiendomsskatt utover bestemmelsen i forvaltningsloven (fvl) § 6.

LVK er følgelig også enige med departementet i at eskl § 21 oppheves.

LVK deler videre departementets oppfatning om at det ikke er behov for særskilt regulering av habilitet verken ved kommunens budsjettvedtak eller utskrivningsvedtak.

¹⁶ Av de 23 Høyesterettsdommene som er avsagt om eiendomsskatt etter ikrafttredelsen av eiendomsskatteloven i 1976, gjelder fire lovligheten av kommunestyrets budsjettvedtak, 19 takseringsspørsmål og bare én utskrivning (i tillegg til et takseringsspørsmål). Dommen som også omhandler utskrivningen er "Sandtakdommen", jf Rt. 1998 s. 1756 der et av temaene var hvem som var rett skattedebitor.

¹⁷ Det vil i praksis bare si henvisningen til at forvaltningsloven gjelder for eiendomsskatt, jf. LVKs forslag i punkt 3.1., og henvisningene til ligningsloven og skattebetalingslovens som i dag finnes i § 23 i kapittel 6. I tillegg kommer den nye bestemmelsen om

I og med at departementet foreslår å innta gjeldende hovedregel om verdsettelse fra byskatteloven i eiendomsskatteloven, vil LVK imidlertid foreslå at det innføres en regel som begrenser valgbarheten av formannskapsmedlemmer til takstnemndene og overtakstnemndene. En slik regel er inntatt i både LVKs og KS' standardvedtekter. LVK foreslår at det inntas en tilføyelse i § 8 A-3 følgende nytt annet ledd:

”Kommunestyre kan ikkje utnemnde nokon som sitt i formannskapet til nokon av nemndene som har ansvaret for takseringa.”

3.3.2 Veiledningsplikt, utredningsplikt, bistand av advokat mv.

LVK er med ett unntak enige med departementet i at det ikke er behov for særskilte regler om veiledningsplikt, utredningsplikt og bistand av advokat. De fleste kommuner har en praksis tilsvarende den reguleringen som finnes i forvaltningsloven §§ 11, 12 og 17.

Det er imidlertid LVKs syn at det må gjøres unntak fra forvaltningsloven § 11d andre ledd annet punktum, om at alle iakttakelser som en tjenestemann gjør under befaring skal nedtegnes.

Ved eiendomsskattetakseringen er det enten takstnemnda eller såkalte besiktigelsesmedarbeidere som foretar befaringen. Nemndsmedlemmene og eksterne konsulenter antas ikke forpliktet til å skrive ned iakttakelsene under befaringen. Det samme må gjelde for ansatt fra administrasjonen som deltar som sekretær under befaringen. Hele poenget med befaringen er at det skal foretas en skjønnsmessig vurdering av eiendommen. En nedtegning av alle observasjoner under befaringen vil være meget arbeidskrevende og upraktisk. Det foreslås derfor at det gjøres unntak fra forvaltningsloven § 11d andre ledd annet punktum.

3.3.3 Taushetsplikt

Departementet foreslår å oppheve eskl § 29 som sier at ligningsloven § 3-13 om taushetsplikt gjelder for tjenestemenn og nemndsmedlemmer som er med på å skrive ut eiendomsskatt. Departementet legger til grunn at det ikke er behov for at disse er bundet av den strenge taushetsplikten i ligningsloven, og at det er en fordel at forvaltningslovens bestemmelser om taushetsplikt gjelder når forvaltningsloven skal gjelde rent generelt.

LVK er på samme måte som KS uenig i dette. Ligningslovens taushetspliktsbestemmelser har vært praktisert i kommunene siden eskl trådte i kraft i 1976 og er vel innarbeidet i eiendomsskattesaker. Ligningslovens bestemmelser er klare, alle opplysninger om skattyters formuesforhold er taushetsbelagt. Hva som skal regnes som personlige opplysninger omfattet av taushetsplikten i forvaltningsloven er mer tvilsomt. Hensynet til effektiv saksbehandling og økt tillitt hos skattyter taler for å videreføre dagens lovbestemmelse i eskl § 29.

Departementet legger til grunn at det ikke er behov for at forvaltningslovens regler skal gjelde.

3.3.4 Forhåndsvarsel

Departementet foreslår videre at fvl § 16 om forhåndsvarsel bør gjelde for eiendomsskatten. Departementet presiserer i høringsnotatet at dette vil medføre en plikt til å forhåndsvarse i forbindelse med takseringsvedtak, men ikke utskrivingsvedtak. For budsjettvedtak er ikke problemstillingen aktuell ettersom budsjettvedtak ikke er enkeltvedtak.

LVK er enig i at fvl. § 16 må forstås slik at varsling av *utskrivingsvedtak* er unødig.

Som det vil fremgå av LVKs syn på *kommunestyrets* ulike vedtak, er LVK også enig med departementet at heller ikke vedtak om fritak etter eskl § 7 forutsetter forhåndsvarsling etter fvl § 16.

Av dette følger at forhåndsvarsel kun er aktuelt i forbindelse med *takseringen*. Dette bør presiseres i lovforarbeidene.

Takseringen skjer i praksis ved at det innhentets opplysninger fra eierne av den enkelte eiendom, eller at den informasjon kommunen sitter inne med fra GAB registeret kontrolleres med eieren. LVK legger til grunn at anmodning om slik informasjonsfremlegg/kontroll er å anse som forhåndsvarsel etter fvl § 16 d.

3.3.5 Retten til partsinnsyn

Departementet legger i høringsnotatet til grunn at partsinnsyn i eiendomsskattesaker følger av alminnelige forvaltningsrettslige prinsipper og eldre tolkningsuttalelser fra departementet.

Dette spørsmålet er avgjort av Høyesterett i dom inntatt i Rt. 2010 s. 740. Høyesterett legger til grunn at partsinnsyn i saker om eiendomsskatt følger av en analogisk anvendelse av fvl §§ 18-21.¹⁸

Når det gjelder fvl § 18 d, første ledd, bokstav c, bør det imidlertid presiseres i proposisjonen at ikke alle dokumenter til eller fra takstnemnda eller overtakstnemnda er gjenstand for partsinnsyn, jf Rt 2010 s. 740. For det første vil dokumenter fra eiendomsskattekontoret som sekretariat for nemndene følge regelen i § 18 a om interne dokumenter.¹⁹ Videre vil eksterne utredninger for den interne saksforberedelsen i takstnemnda ikke omfattes av § 18 d, men følge reglene i § 18 b. Begge eksemplene er praktisk i eiendomsskattesaker. Bestemmelsen i § 18 d er ment å omhandle dokumenter som går mellom ulike organer i kommunen uten å være en del av den interne saksbehandling. Som et eksempel vil et dokument som går fra formannskapet som utøver kommunes partsrettigheter til nemndene være omfattet av regelen om innsyn i fvl § 18 d.

3.3.6 Kravet til begrunnelse

Finansdepartementet foreslår i høringsnotatet at fvl §§ 24 og 25 om begrunnelse av vedtak skal gjelde for eiendomsskatt. LVK er uenig i dette. Etter LVKs syn må det gjøres flere unntak fra forvaltningslovens bestemmelser.

¹⁸ Se avsnitt 34.

¹⁹ Mht. forholdet mellom nemndene og eiendomsskattekontoret i kraft av sekretariat, se også Somb-2006-1.

Kommunestyrets budsjettvedtak, vedtak om satser, bunnfradrag mv

For det første gjelder det ikke begrunnelsesplikt for kommunestyrets budsjettvedtak eller kommunestyrets årlige eiendomsskattevedtak om skattesatser, bunnfradrag mv. Slike vedtak er ikke enkeltvedtak.

Takstnemndene og overtakstnemndenes vedtak

Slik LVK ser det er spørsmålet om begrunnelsesplikt først og fremst aktuelt i forhold til takstvedtaket. Arbeidet ved hovedtakseringen er svært tid- og ressurskrevende, og det er LVKs syn at det ikke bør stilles strengere krav til begrunnelsen enn hva som følger av gjeldende rett.

I dag gjelder ingen lovfestede krav til begrunnelsen ved underinstansens (takstnemndas) behandling av taksten. Skattyter har imidlertid krav på å få vite hvilket faktum som er lagt til grunn for vedtaket og hvilket verdsettelsesprinsipp taksten bygger på.

Når det gjelder faktum, bruker de fleste kommuner i dag et dataprogram som ivaretar kravene til begrunnelse. Kommunene utarbeider et skjema for hver eiendom med faktiske opplysninger (type bebyggelse, antall etasjer, areal for hver etasje, alder) samt hvilke sjablongverdier som er benyttet.

Slik LVK ser det tilfredsstillende slike skjemaer skattyters behov for begrunnelse, da det gir tilstrekkelig informasjon for at skattyter kan ivareta sin klageinteresse samtidig som hensynet til effektiv saksbehandling ivaretas. Slik LVK ser det har skattyter ikke behov for ytterligere begrunnelse.

I denne sammenheng vises videre til at også Høyesterett har vist til at det ikke kan stilles for strenge krav til begrunnelse. I Rt 1987 s 1166 – Kongsberg Våpenfabrikk - uttaler Høyesterett at det ikke kan stilles krav utover at det må gis en "stutt grunngjeving". Dette er fulgt opp i senere rettspraksis, senest i Høyesteretts dom 24. januar 2011 – Sydvaranger-dommen. Bakgrunnen for dette er bl.a den måten takseringssystemet er bygget opp på, jf Høyesteretts uttalelser i rettspraksis at takstnemndene ikke er organisert med sikte på en slik oppgave²⁰. En utvidelse av begrunnelsesplikten vil følgelig måtte føre til en omfattende endring i måten takstnemndene er organisert på i kommunene.

En alminnelig plikt til å begrunne vedtakene slik at de tilfredsstillende kravene i forvaltningsloven vil, slik LVK ser det, ikke bare innebære en skjerpelse av gjeldende rett – men også komme i konflikt med kravet til effektiv forvaltning. Forvaltningslovens begrunnelsesplikt er i mange tilfelle tolket strengt, jf bl.a. Rt. 1981 s. 745 Isene-dommen hvor et vedtak om forkjøpsrett ble opphevet fordi begrunnelsen etterlot tvil om alle relevante forhold var overveid. En verdsettelse av en eiendom for eiendomsskatteformål vil bero på en lang rekke forhold som er relevante og virker inn på

²⁰ Se Rt. 1974 s. 332 (s. 336).

taksten. De skjemaer som skattyter i dag mottar vil, slik LVK ser det, som nevnt tilfredsstillende skattyters behov for informasjon. De sjablonger mv som benyttes i eiendomsskattesammenheng er dessuten mer detaljerte enn de nye sjablongene som skal benyttes ved ligningen.

Når det gjelder overtakstnemndas begrunnelse, følger det av gjeldende rett at begrunnelsesplikten er begrenset til forhold ved taksten som er påberopt av skatteyteren under klagebehandlingen.²¹ Også denne regel bør videreføres og bør av hensyn til skatteyteren fremgå av kapittel 3 i eskl. Regelen er viktig for å sikre en god og helhetlig behandling i overtakstnemnda, samt å sørge for å få en avgjørelse av takstspørsmålet innen rimelig tid.

Det er LVKs syn at det må gjøres unntak fra forvaltningslovens regler om begrunnelsesplikt og at gjeldende rett videreføres for alle typer eiendomsskattevedtak. LVK foreslår at det inntas en regel i eskl kap. 3 om at det oppstilles et krav om en kort begrunnelse av takstene, og at det i lovproposisjonen presiseres at kravet til begrunnelse er i samsvar med gjeldende rett. I lovproposisjonen bør det videre påpekes at overtakstnemnda kun er forpliktet til behandle og begrunne de anførsler som skattyter har anført som begrunnelse for klagen.

Eiendomsskattekontorets årlige utskrivningsvedtak

Finansdepartementet har foreslått at begrunnelsen for takstvedtaket skal gjentas hvert år. LVK er uenig i dette, og gjør gjeldende at departementets forslag ikke tar tilstrekkelig hensyn til at eiendomsskatt er en masseforvaltning.

Etter hva LVK kjenner til er det svært sjelden tvister om utskrivningsvedtakene.²² Et krav om begrunnelse i utskrivningsvedtaket vil medføre betydelig merarbeid for kommunene. Utarbeidelse av standardiserte begrunnelser er verken praktisk eller formålstjenelig da det særlig for verk og bruk/ næringsseiendommer vil være tale om så ulike forhold at begrunnelsen må skreddersys over flere sider. Skattyter som har behov for begrunnelsen vil imidlertid kunne henvende seg til kommunen og be om utskrift. Årlig begrunnelse er følgelig ikke nødvendig for ivaretagelsen av skattyternes rettsstilling.

Departementet har lagt til grunn at den årlige begrunnelsen for taksten vil kunne fremgå av skatteseddelen. I praksis kombineres skatteseddel og faktura. LVK har fått opplyst fra sine medlemmer at dagens dataløsninger gjør det svært vanskelig å kombinere skatteseddel/ faktura med en begrunnelse som vil tilfredsstillende de krav som departementet foreslår.

Å innta hele eller deler av takstnemndas takstvedtak i eiendomsskattekontorets utskrivningsvedtak, vil dessuten slik LVK ser det bare bidra til å skape ytterligere uklarhet om kompetansefordelingen mellom takseringsmyndighet og utskrivningsmyndighet. Det er også uklart om departementet

²¹ Se Høyesteretts dom av 24. januar 2011 mellom Sør-Varanger kommune og Tschudi Kirkenes AS (avsnitt 53), Rt. 1991 s. 98 (s. 102) og Rt.1978 s 1290 (s. 1305).

²² Det er kun en Høyesterettssak om utskrivningen siden eiendomskatteloven trådte i kraft i 1976.

foreslår at takstnemndas, eventuelt overtakstnemndas vedtak, skal inntas på skatteseddelen i sin helhet, eller om eiendomsskattekontoret pålegges å gi et sammendrag av takstnemndas eller overtakstnemndas vedtak i forbindelse med den årlige utskrivningen av skatten. LVK kan heller ikke se hvorfor det skulle være nødvendig hvert år å gjenta begrunnelsen for takstvedtaket som i utgangspunktet skal stå i 10 år.

Departementets forslag er heller ikke i tråd med Zimmer-utvalgets forslag:

”Forvaltningslovens regler om begrunnelse (forvaltningslovens §§ 24 og 25) passer neppe særlig godt for de årlige vedtak om utskrivning av eiendomsskatten for den enkelte eiendom. Men eieren vil kunne ha behov for en nærmere begrunnelse for dersom han mener det er uriktig og han overveier å klage. Derfor bør han ha anledning til å kreve en etterfølgende begrunnelse, se lovutkastet § 14.”²³

LVK slutter seg til det som her fremgår.

3.3.7 Sakskostnader

Departementet foreslår at reglene om dekning av saksomkostninger i forvaltningsloven bør gjøres gjeldende for eiendomsskatt.

Selv om dette innebærer en utvidelse av kommunenes ansvar i forhold til gjeldende rett, er LVK i prinsippet enig i at det er rimelig at skattyter får dekket sine saksomkostninger dersom kommunen har fattet et uriktig vedtak.

For å unngå uklarheter om kommunenes ansvar, bør det presiseres i lovproposisjonen at selv om et vedtak blir endret til gunst for en skattyter så har vedkommende kun krav på å få dekket vesentlige kostnader som har vært nødvendige for å få endret vedtaket. I teori og praksis er det i visse sammenhenger lagt til grunn at vilkåret om at kostnadene må ha vært ”nødvendige” skal forstås slik at det er tilstrekkelig at parten har hatt grunn til å tro at slike utgifter har vært påkrevd. Det er kommunene og LVKs erfaring at mange skattytere pådrar seg utgifter til advokater eller takstmenn som objektivt sett ikke bidrar til sakens opplysninger. Mange større verk og bruk bruker blant annet betydelige kostnader på utredninger fra konsulenter som mangler kunnskap om eiendomsskatt og utarbeider alternative takster som ikke bygger på relevante verdsettelsesprinsipper. Skattyter kan ha grunn til å tro at slike utredninger er nødvendige, men reelt sett er det kommunens eget arbeid som gjør at det eventuelt avdekkes feil som resulterer i en ny vurdering. Det vil være svært urimelig om skattyter skal kunne kreve dekket utgifter til denne typen arbeid, og dette bør presiseres i forarbeidene.

Etter forvaltningsloven vil skattyter også ha krav på saksomkostninger når vedtaket blir endret til partens gunst uavhengig av om forvaltningen har gjort en feil. I praksis skjer det ofte at et takstvedtak endres fordi det gjøres en annen skjønsmessig vurdering. Etter ligningslovens saksomkostningsregler har skattyter kun krav på saksomkostninger dersom det er gjort feil, ikke

²³ Zimmer-utvalget s. 128.

når det gjøres endringer som følge av at skjønnet er endret uten at det foreligger myndighetsmisbruk el.

Etter LVKs syn er ligningslovens bestemmelser om saksomkostninger mer egnet i eiendomsskattesaker. Forvaltningslovens regler om saksomkostninger vil kunne ha som konsekvens at overtakstnemnda/ankenemnda vil vegre seg mot å foreta en skjønnsmessig nedjustering av skattetakstene.

LVK foreslår at det inntas i loven en bestemmelse om at kommunenes plikt til å dekke saksomkostninger til skattyter følger ligningsloven § 9-11.

4 Klage

4.1 Departementets forslag

Departementet foreslår i kapittel 5 at klage over eiendomsskatt som gjelder *annet enn verdsettelse* skal behandles av *Fylkesmannen*. Begrunnelsen er at det er tale om typisk lovlighetskontroll og etterprøving av faglige vurderinger som ikke griper inn i kommunens skjønnsutøvelse. Videre foreslår departementet at det presiseres at Fylkesmannen bare kan overprøve lovligheten i vedtak som treffes under fritt skjønn. På bakgrunn av de særlige hensyn som gjelder verdivurdering, foreslår departementet at klage over *takseringen* fortsatt skal gå til *en kommunal nemnd*.

Det foreslås videre at klagefristen skal løpe fra avsendelsen av eiendomsskatteseddelen, men at den til gjengjeld settes en uke lenger enn i forvaltningsloven.

LVK er enig i at adgangen til å påklage også andre vedtak enn takseringsvedtak bør lovfestes, og er enig med KS i at det ikke bør innføres en *statlig* klageordning – ut over den lovlighetskontroll som følger av gjeldende rett.

LVK er enig med departementet i at lovlighetskontrollen med kommunestyrets vedtak ikke bør intensiveres utover det som følger av kommuneloven § 59.

LVK er videre enig i at dagens regler om overtakst (klage over verditaksten) må videreføres.

Slik LVK ser det er det følgelig kun for utskrivingsvedtakene det foreligger et behov for bedre regulering.

Departementet viser i høringsnotatet til at Zimmer-utvalget la til grunn at det var et stort behov for reform av klagereglene på eiendomsskattens område. Zimmer-utvalgets drøftelse gjaldt imidlertid kun kommunestyrets budsjettvedtak og utskrivingsvedtaket, ettersom takseringen var forutsatt slått sammen med formuesverdsettelsen. Zimmer-utvalget foreslo ingen endringer med

hensyn til lovlighetskontrollen med politiske vedtak.²⁴ Zimmer-utvalgets forslag omhandler derfor først og fremst utskrivingsvedtakene, og forslagene gikk ut på at det skulle innføres regler tilvarende de vi i dag finner i eskl. §§ 19 til 22. Den eneste forskjellen av betydning mellom eskl. §§ 19 og 22 og Zimmer-utvalgets forslaget var at Zimmer-utvalget foreslo en nemnd oppnevnt av fylkestinget i stedet for av den enkelte kommune. Zimmer-utvalgets forslag kan dermed ikke tas til inntekt for eller begrunne den omfattende omleggingen departementet foreslår i høringsnotatet.

4.2 Budsjettvedtaket og andre politiske vedtak

Under punkt 5.3.1 drøfter departementet muligheten til å få prøvet kommunestyrets budsjettvedtak. Departementet legger, i likehet med Zimmer-utvalget, til grunn at lovlighetskontroll i henhold til koml. § 59 er tilstrekkelig for kommunestyrets vedtak "fattet under fritt skjønn". Deretter skriver departementet at:²⁵

"Private parter kan ha en legitim interesse i å få overprøvd enkelte sider av kommunestyrets vedtak, for eksempel om vilkårene for å skrive ut eiendomsskatt på en bestemt eiendom er oppfylt, om den er omfattet av et unntak mv."

Departementets drøftelse av klageadgangen under punkt 5.3.1 synes å forutsette at kommunestyrets vedtak er enkeltvedtak, jf. fvl § 2 første ledd, bokstav b. Kommunestyret tar vanligvis ikke stilling til om den enkelte eiendom er skattepliktig, herunder om den enkelte eiendom er et "verk og bruk" eller om eiendommen er fritatt for eiendomsskatteplikt etter eskl. § 5. Kommunestyret tar heller ikke stilling til bunnfradrag eller skattesatsen for enkelteierdommer. Dette er spørsmål som for den enkelte eiendom avgjøres i av takstnemnda eller eiendomsskattekontoret i forbindelse med utskrivingsvedtaket, og dermed må prøves ved klage over disse. Når kommunestyret ikke tar stilling til skatteplikten eller størrelsen på skatten for enkelteierdommer i forbindelse med budsjettvedtaket, har ikke den private part en legitim interesse i å få prøvet slike spørsmål i forbindelse med kommunestyrets budsjettvedtak.

Det vises i denne sammenheng til Zimmer-utvalget pkt 12.2.2 hvor det heter:

"Det må skilles mellom vedtak av kommunestyret under utøvelse av fritt skjønn på den ene side og vedtak av eiendomsskattekonotret om utskrivning av eiendomsskatt på den enkelte eiendom det enkelte år på den annen side." [vår understreking]

Slik LVK ser det overser departementet denne sontringen når departementet foreslår at kommunestyrets vedtak skal kunne pålages til Fylkemannen.

Kommunestyrets budsjettvedtak om å innføre eiendomsskatt, fastsettelse av sats og bunnfradrag, samt også generelle fritak etter eskl § 7, er i forvaltningsrettslig terminologi å anse som en forskrift, jf. fvl § 2 første ledd, bokstav c. For forskrifter er det i henhold til forvaltningsloven ingen

²⁴ Zimmer-utvalget gjør ett unntak i § 5 bokstav c i sitt forslag der klagen foreslås sendt til fylkesmannen. Ordlyden i § 5 bokstav c i Zimmer-utvalgets forslag er en annen enn unntaksbestemmelsene i § 7, og forslaget kan derfor ikke uten videre anvendes på de eksisterende unntaksbestemmelsene.

²⁵ Høringsnotates s. 33

alminnelig klageadgang for private parter.²⁶ Å innføre en klageadgang over kommunestyrets budsjettvedtak strider følgelig med alminnelig forvaltningsrett.

Etter LVKs syn finnes det ingen grunn til å innføre en særordning for at enkeltpersoner kan påklage kommunestyrets budsjettvedtak om eiendomsskatt.

I henhold til eskl § 7, bokstav a, b og d, kan kommunestyret fatte vedtak om fritak for bygninger brukt av allmenntilgjengelige institusjoner og stiftelser, historiske bygninger og mindre områder i kommunen. Det er antatt at kommunestyrets kompetanse i henhold til § 7, bokstav a, b og d, ikke kan delegeres.²⁷ Normalt vil kommunestyret vedtak om fritak etter eskl § 7 være generelt formulert. Fritak etter bokstav c vil alltid være generelt, og er således å anse som forskrift i forvaltningslovens forstand. Generelle fritaksvedtak må følgelig likestilles med budsjettvedtaket i klagesammenheng.²⁸

For det tilfelle kommunestyrets fritaksvedtak etter eskl § 7 bokstav a, b og d er gjort konkret, vil det således være å anse som enkeltvedtak om fritak. Enkeltvedtak om fritak etter § 7 bokstav a, b og d er imidlertid også basert på kommunestyrets frie skjønn.²⁹ Fritak i henhold til § 7 bokstav a, b og d, er for øvrig heller ikke basert på noen søknadsordning slik departementet ser ut til å legge til grunn. Etter gjeldende rett er det ikke adgang til å klage på politiske vedtak selv om de er enkeltvedtak.³⁰ Også for kommunestyrets enkeltvedtak om fritak vil klage måtte skje ved lovlighetskontroll.

4.3 Takstvedtaket

LVK er som nevnt enig med departementet om at takseringen fortsatt bør foretas av takstnemndene og overprøves av overtakstnemndene. LVK leser departementets forslag, jf høringsnotatet pkt 5.3.1, slik at nemndene kun skal utøve selve verdsettelsesskjønnet. Dette følger av at departementet foreslår at en rekke avgjørelser som i dag tilligger takstnemndene skal kunne påklages til Fylkesmannen.

LVK er uenig i at klage over takstnemndenes vurderinger skal avgjøres av Fylkesmannen, og viser til KS høringsuttalelse dette. I tillegg til å utøve det konkrete verdsettelsesskjønn, avgjør takstnemnda etter gjeldende rett en rekke rettsspørsmål i forbindelse med takseringen. I likhet med taksnemndas øvrige vurderinger, bør takstnemndenes avgjørelser i rettsspørsmål fortsatt avgjøres av overtakstnemnda.

²⁶ Se b.la. Ot.prp. nr. 38 (1964-1965) Om lov om behandlingsmåten i forvaltningssaker s. 114-115 der departementet avviser at det skal være en alminnelig klageadgang for forskrifter.

²⁷ Se blant annet Stavangs kommentarutgave s. 57.

²⁸ Se f.eks. Rt. 1992 s. 99 *Tromsø* der retten legger til grunn at vedtak om fritak i medhold av § 7 bokstav c var en forskrift i forvaltningslovens forstand.

²⁹ Se Stavangs kommentarutgave s. 58 og Zimmer-utvalget punkt 12.2.1

³⁰ Se Zimmer-utvalget pkt. 12.1.2 og Stavangs kommentarutgave s. 60 (5).

Det er takstnemndene og ikke kommunestyret som avgjør eksempelvis hvorvidt en eiendom er et verk og bruk, jf. eskl § 4 annet ledd.³¹ Grunnen til dette er at kategoriseringen også reiser spørsmål om hvilket verdsettelsesprinsipp som skal anvendes da det gjelder egne verdsettelsesregler for verk og bruk. Det vises i den sammenheng til departementets egen redegjørelse i prp. 1 LS Skatter og avgifter 2011 ved innføringen av nye utskrivingsalternativer:

“Ved utskrivningen etter de nye alternativene vil næringseiendom inkludere eiendommer som anses som verk og bruk. Uttrykket verk og bruk vil etter disse utskrivingsalternativene fortsatt ha betydning for verdsettelsesspørsmål.”

Å avgjøre om et anlegg er et verk og bruk vil som ofte forutsette en befaring av eiendommen. Etter LVKs syn vil det være uheldig om det blir innført to klagerordninger med ulike klageorgan for samme spørsmål. Av denne grunn bør kompetansen til å avgjøre hva som er verk og bruk fortsatt ligge hos takstnemnda og overtakstnemnda, ikke hos Fylkesmannen slik departementet foreslår.

Det er også takstnemndene som tar stilling til om skattefritaket etter eskl § 5 kommer til anvendelse på den enkelte eiendom. En vurdering av om skattefritaket kommer til anvendelse for den konkrete eiendommen krever vanligvis befaring og lokalkunnskap. Videre er det normalt også slik at bare deler av en fast eiendom faller inn under fritaket. Eksempelvis er våningshus på jordbrukseiendommer ikke fritatt. I vurderingen av fritaket må det også tas stilling til om det er tale om en jordbrukseiendom som drives tilstrekkelig aktivt til å klassifisere som en jord- eller skogbrukseiendom.

Andre eksempler på rettsspørsmål nemndene tar stilling til, er hvilke verdsettelsesprinsipp som skal anvendes for den enkelte eiendom, om heftelser ved en eiendom skal hensyntas ved takseringen, hvilke bygg og driftsmidler som skal takseres sammen med et verk og bruk, jf. § 4 annet ledd, om vilkårene for særskilt omtaksering er til stede mv. Heller ikke denne type spørsmål bør kunne overprøves av Fylkesmannen, men av overtakstnemnda.

LVK kan ikke se at fylkesmannen er bedre egnet til å avgjøre de rettslige spørsmålene enn nemndene. Nemndene har en omfattende erfaring med denne typen avgjørelser, og kommuneorganisasjonene LVK og KS har jevnlig kurs om de rettslige spørsmål eiendomsskatt reiser.

4.4 Utskrivingsvedtaket

Utskrivingsvedtak er enkeltvedtak eiendomsskattekontoret gjør for hver enkelt eiendom hvert år. I utskrivingsvedtaket beregnes størrelsen på skatten. I dette ligger det at eiendomsskattekontoret må ta stilling til om den enkelte eiendom skal ha bunnfradrag og hvilke sats som skal anvendes. Videre avgjør eiendomsskattekontoret hvem som er rett skattedebitor.

Eiendomsskattelovens regler om klage over utskrivingsvedtakene er ikke trådt i kraft. Det er prinsippielt uheldig selv om det er få klager. LVK mener derfor at det bør innføres regler om klage for utskrivingsvedtak.

³¹ At det faktisk er nemndene som avgjør dette spørsmålet kan leses ut av en rekke dommer, herunder Rt. 2002 s. 1411, Rt. 1995 s. 84 og Rt. 1988 s. 1123. I disse dommene fremgår det at det er nemndenes vedtak som prøves.

LVK leser høringsnotatet pkt 5.3.1 slik at departementets forslag går ut på at også klage over utskrivningsvedtakene skal avgjøres av Fylkesmannen, jf forslag til ny eskl § 20 inntatt kapittel 6 om klage og rettslig prøving av utskrivningsvedtak.³²

Etter LVK syn bør klage over utskrivningsvedtak avgjøres av en kommunal klagenemnd ved at regelen som i dag finnes i eskl § 20 trer i kraft.

Zimmer-utvalgets forslag om at klage skulle avgjøres av en nemnd oppnevnt av fylkestinget i stedet var blant annet begrunnet i hensyn til kompetanse og lik fortolkning på tvers av kommunegrensene.

Ettersom departementet foreslår at takseringen fortsatt skal skje i regi av takstnemndene er Zimmer-utvalgets begrunnelse med hensyn til kompetanse ikke lenger aktuell.

Hensynet til likebehandling på tvers av kommunegrensene, slår heller ikke til fordi loven nettopp gir den enkelte kommune mulighet for å gjøre egne valg, om blant annet om differensierte satser, valgfrie unntak, bunnfradrag, reduksjonsfaktorer osv. Forskjellene mellom ulike kommuners valg vil være så stor at hensynet til likhet over kommunegrensene vil være underordnet. Zimmer-utvalgets uttalelser om likebehandlingshensynet må leses i lys av at utvalget foreslo at de fleste valgmulighetene fjernet.

LVK foreslår derfor at eskl § 20, slik den lyder i dag, trer i kraft for utskrivningsvedtak.

Etter LVKs syn må uansett departementets forslag om ny § 20 annet ledd utgå, da kapittel 6 i eiendomsskatteloven ikke regulerer takseringen. Klageadgangen i takseringsspørsmål bør i tilfelle reguleres i kapittel 3 som gjelder nettopp takseringsspørsmål.

4.5 Klagefrist

Utskrivningsvedtaket

Departementet foreslår at klagefristen skal begynne å løpe fra avsendelsen av eiendomsskatteseddelen. LVK støtter forslaget. Etter LVKs syn bør det gjelde en tilsvarende frist ved endringsvedtak i henhold til eskl §§ 16 og 17. LVK foreslår følgende ordlyd i eskl § 19:

*§ 19 Eigaren (skattytaren) kan klaga på **utskrivningsvedtaket**. Klaga må gjevast inn skriftleg til eigedomsskattekontoret innan fire veker frå det seinaste tidspunktet av den dagen det vart kunngjort at eigedomsskattelista var utlagd eller dagen skattesetelen **eller vedtaket** vart send i samsvar med § 14.*

LVKs forslag til endringer er uthevet. LVK foreslår dessuten at forslaget til eskl § 19 annet ledd tas inn som en bestemmelse i kapittel 3 som gjelder takseringen, ikke i kapittel 6 som gjelder klage og rettslig prøving av utskrivningsvedtak.

³² Kapittelet gjelder derimot ikke prøving av kommunestyrets vedtak. Leser man derfor lovforslaget uten veiledning av høringsnotatet, er det ingen ting som tilsier enkeltpersoner kan klage over budsjettvedtaket. Departementet har imidlertid gjennomgående ikke tatt hensyn til hva de ulike kapitlene i eiendomsskatteloven regulerer i sitt forslag.

Takseringsvedtaket

Etter LVKs syn bør det gjelde samme frist for takstvedtaket og utskrivingsvedtaket selv om takseringsvedtaket i enkelte kommuner kan mottas før utskrivingsvedtaket. Når takseringen ikke skjer som ledd i den alminnelige taksering, men som følge av en særskilt omtaksering eller av andre grunner, bør fristen være fire uker fra vedtaket er sendt. LVK foreslår at dette bør reguleres i kapittel 3 som gjelder taksering og klage over takstvedtak.

Departementet har videre foreslått at det innføres en årlig adgang til å klage over taksten. LVK er uenig i dette. Departementet uttaler i høringsnotatet:

”Tilsvarende foreslår departementet at klageadgangen ved den årlige utskrivningen også skal omfatte verdsettelsen, slik at eier kan klage på feil ved takseringen også flere år etter at takseringen ble gjennomført. Dersom en takst allerede er overprøvd, er det ikke adgang til å klage over takseringen senere år før det er foretatt ny taksering i kommunen – eller dersom klagen gjelder et annet grunnlag enn det opprinnelige (eks. at særlige forhold ved eiendommen fører til at ny taksering må gjennomføres, at likhetsprinsippet brytes ved taksering av nyoppførte bygg osv.).

Det vises til forslag til endring av eieendomsskattelova § 19.”

Selv om departementet foreslår at skattyter kun skal kunne klage én gang over samme forhold, vil en årlig klageadgang åpne for en regel som kan føre til at skattyter vil søke å finne stadig nye klagegrunner. Hensynet til effektivitet i saksbehandlingen tilsier at skattyter ikke skal gis anledning til å klage over taksten hvert år. At kommunene har en omgjøringsplikt i visse tilfelle innebærer dette. I tilfellene takstvedtaket lider av feil (faktisk feil eller rettsanvendelsesfeil) vil det følge av god forvaltningsskikk at taksten omgjøres med virkning fremover i tid. Hensynet til skattyter må anses tilstrekkelig ivaretatt gjennom omgjøringsplikten.

Ettersom skatteyteren også har anledning til å gå til søksmål innen 6 måneder etter endelig avgjørelse vil dessuten klager som kommer innen løpet av nevnte frist for søksmål som regel bli behandlet. Det skyldes at en avvisning vil kunne fremtvinge unødige søksmål, noe kommunene ikke er tjent med. Overtakstnemndene avviser imidlertid som regel åpenbart uholdbare klager etter at klagefristen er gått ut.

Av hensyn til den offentlige ressursbruken er det viktig at det er realitet i at takseringen kun skal skje hver tiende år med mindre særlige grunner foreligger. Skatteyterens behov for å kunne klage over taksten hvert år, må derfor veies mot de ulempene en slik utvidet klageadgang vil medføre. Etter LVKs syn tilsier denne interesseavveilingen at skatteyteren kun bør ha krav på å få klager behandlet i forbindelse med takseringen og ikke i forbindelse med den årlige utskrivningen.

Etter LVKs syn må den begrensningen som departementet selv fremhever uansett fremgå av loven, og inntas som en regel i kapittel 3 som regulerer takseringen.

5 Omgjøring og retting

5.1 Departementets forslag

Departementet foreslår å beholde dagens forbud mot å rette feil ved rettsanvendelsen til skattyters ugunst. Videre foreslår departementet å videreføre gjeldende toårsfrist for endringer til ugunst for skattyter. Treårsfristen for endring til gunst for skattyter foreslås videreført. Rettefristen foreslås forlenget til fem år når feil ved utskrivningen skyldes brudd på skattyters opplysnings- og medvirkningsplikt. Videre foreslår departementet at feil ved takseringsvedtaket skal kunne rettes fremover i tid, og at adgangen til omgjøring med tilbakevirkning i tid skal ha samme begrensninger som andre vedtak. Departementet foreslår å avskjære kommunens omgjøringssadgang etter forvaltningsloven § 35, første ledd, jf. annet ledd, når det gjelder klagenemndas vedtak om eiendomsskatt.

5.2 LVKs syn

LVK er enig i at det må være adgang til å rette feil både i utskrivingsvedtak, jf. hovedregelen i eskl § 17 første ledd, og takseringsvedtak. LVK er således enig i at det er behov for å klargjøre i lovteksten at takstvedtak kan rettes.

LVK leser forslaget slik at adgangen til å rette takstvedtaket med virkning framover i tid blir ubetinget, mens adgangen til å rette med tilbakevirkning skal ha samme begrensninger som andre vedtak. LVK forstår departementet slik at retteadgangen med virkning bakover i tid vil bero på om det er en faktisk feil eller en rettsanvendelsesfeil som rettes. Etter LVKs syn er det ingen grunn til at utskrivningen av eiendomsskatt skal kunne rettes tilbake i tid i mindre utrekning ved verdsettelsesfeil enn ved andre feil. LVK ber om at dette presiseres i lovteksten.

LVK er enig i departementets forslag om at fristen for omgjøring til ugunst for skattyter forlenges til fem år ved brudd på opplysnings- og medvirkningsplikten. Det bør imidlertid presiseres at retteadgang også inntreer når brudd på opplysnings- og medvirkningsplikten fører til rettsanvendelsesfeil. Det vil være urimelig om kommunen skulle være avskåret fra retting i de tilfelle hvor brudd på opplysningsplikten fører til rettsanvendelsesfeil.

LVK er kjent med at KS vil be om at eskl § 16 kan oppheves, slik at "mistak" vil kunne rettes etter den generelle hovedregelen i eiendomsskatteloven § 17. LVK støtter KS vurdering og kan vanskelig se at det er noen god begrunnelse for at retteadgangen for regne-, skrive- og tastefeil skal være snevrere enn den allmenne retteadgangen.

Departementet uttaler i siste avsnitt under pkt 6 at eskl § 17 ikke kan forstås slik at kommunen har *plikt* til å rette. LVK er enig i dette, noe som også er slått fast i rettspraksis. Etter LVKs syn bør det framgå av lovteksten.

Samtidig hevder departementet at det vil kunne stride mot likebehandlingsprinsippet ikke å rette et uriktig vedtak, og at kommunen dermed kan ha plikt til å rette vedtak. Departementet hevder

at det samme vil gjelde når vedtaket av andre grunner er ugyldig. LVK forstår departementet slik at kommunen i slike tilfelle vil ha plikt til å rette *med virkning framover i tid*. Skattevedtaket for det enkelte år er endelig når søksmålsfristen er utløpt. Å pålegge kommunene en plikt til å omgjøre vedtak etter utløpet av søksmålsfristen vil føre til en uthuling av denne regelen som ikke kan være tilsiktet.

Etter LVKs syn er det videre behov for å presisere i lovteksten at fristene for retting ikke gjelder når resultatet følger av en rettskraftig dom. Det er LVKs erfaring at det kan ta tid før det foreligger rettskraftig dom i saker om eiendomsskatt, eksempelvis vil det kunne ta flere år før en avgjørelse i Høyesterett foreligger. Etter gjeldende rett har loven vært tolket slik at tidsbegrensningene i kommer til anvendelse i slike tilfelle. Dette bør imidlertid presiseres i lovteksten i eksl § 17.

5.3 Særlig om rettefristen når taksten endres i medhold av ligningsloven kap 9

For takstvedtak for kraftproduksjonsanlegg fattet i medhold av skattelovens verdsettelsesregel i skl §18-5 er basert på selvangivelse, er det LVK syn at rettingsadgangen bør være tilsvarende den som er i ligningsloven § 9-6. Takseringen for kraftanlegg er fullt og helt avhengig av de opplysninger eieren gir i selvangivelsen. LVK kan ikke se at det er noen prinsipiell forskjell i å gi uriktige opplysninger til ligningsmyndighetene for fastsettelse av inntektsskatten mv, og uriktige opplysninger gitt for fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget. For alminnelig inntektsskatt mv. kommer i tillegg myndighetenes mulighet til å gi tilleggsskatt, en mulighet skattemyndighetene ikke har for eiendomsskatt. Eiendomsskattelovens rettefrister innebærer at uriktige opplysninger i den delen av selvangivelsen som brukes til fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget gir begrensede følger for skatteyter som har oppgitt uriktige opplysninger. Av preventive hensyn bør rettingsadgangen for eiendomsskatten følge ligningsloven § 9-6.

LVK foreslår på dette grunnlag følgende tillegg til § 17 fjerde ledd:

Når takstgrunnlaget er retta i medhald av likningslova kapittel 9, gjeld fristane for endring av likninga i lignl. § 9-6 tilsvarende for retting av utskrivingsvedtaket for eigedomsskatt.

5.4 Hensynet til lovens system og klarhet

Som påpekt bygger eiendomsskatteloven på et system hvor det skilles mellom utskrivning og taksering. Når departementets forslag bygger på det eksisterende regelverk, må også lovens systematikk videreføres. I forslaget til § 17 annet ledd, siste setning og i § 17 sjetten ledd, har departementet foreslått to regler som kun gjelder rettingsadgangen for takseringsvedtak. LVK er ikke uenig i forslagene, men lovens systematikk tilsier at bestemmelsene inntas i kapittel 3.

LVK vil tilføye at det etter gjeldende rett er åpenbart at kommunene ikke har adgang til å omgjøre takst- eller overtakstnemndas vedtak. Nemndene er uavhengige i enkeltsaker og med hensyn til selve verdsettelsesnivået. Det hadde ikke gitt noen mening å gi formannskapet rett til å klage på takster dersom kommunestyret uansett kunne omgjøre dem. En slik omgjøringsadgang ville heller ikke være i overensstemmelse med forvaltningsloven ettersom kun organet selv eller et overordnet organ har rettingsadgang i henhold til fvl. § 35. Departementets forslag i § 17 sjetten

ledd fremstår derfor som unødvendig og tilfeldig. LVK foreslår i stedet at det tas inn i takseringskapitlet en bestemmelse om nemndenes uavhengighet.

6 Søksmålsfrister, passiv søksmålskompetanse mv.

6.1 LVKs syn på søksmålsfrister mv.

LVK er enig i at eskl § 23 som regulerer skattyterens søksmålsfrister mv. bør videreføres. Bestemmelsens plassering i kapittel 6 kan imidlertid gi inntrykk av at regelen kun gjelder for rettslig prøving av utskrivingsvedtak. Bestemmelsen bør følgelig flyttes til kapittel 8, eventuelt bør tilsvarende bestemmelse inntas i kapittel 3.

6.2 Om kommunens adgang til søksmål om takstvedtakets gyldighet

LVK støtter departementets forslag om at søksmål om takseringen, dvs. overtakstnemndas vedtak, kan rettes mot takstnemndas leder. En slik adgang vil antagelig ikke bli brukt ofte, men vil være nødvendig i tilfeller der kommunen er av den oppfatning at nemndas vedtak eksempelvis bygger på uriktig rettsoppfatning. Passiv søksmålsadgang for nemndas leder er også i samsvar med alminnelig forvaltnings- og prosessrett, der søksmål skal rettes mot det organet som har fattet vedtaket.

7 Opplysnings- og medvirkningsplikt

LVK er positiv til at det oppstilles en regel om skattyters plikt til å gi opplysninger og til å medvirke til befaring. For å foreta en forsvarlig taksering er takstnemndene og overtakstnemndene avhengig av å få informasjon av skattyterne.

Selv om de fleste skattytere gir nemndene den informasjon som er nødvendig, er det ikke uvanlig at enkelte skattytere ikke svarer på henvendelsene i anledning takseringen. På bakgrunn av tilbakemeldinger fra kommunene er det LVKs inntrykk at problemet er økende. Som eksempel kan nevnes at LVK er kjent med et tilfelle der en skattyter over lengre tid har unnlatt å besvare henvendelser vedrørende takseringen fra i alt 12 kommuner. Manglende medvirkning fra skattytere medfører mye ekstraarbeid og kan forsinke takseringsprosessen betydelig, noe som i verste fall kan gjøre det vanskelig å overholde utskrivingsfristene. Det er derfor viktig at kommunen har sanksjonsmuligheter, slik departementet legger opp til i forslaget til § 29 fjerde ledd. LVK støtter dette forslaget.

LVK ønsker også at lovgiver regulerer adgangen for taksatorene til å fotografere under befaringsene. Fotografier benyttes i dag av en rekke kommuner som hjelpemiddel for nemndene med hensyn til dokumentasjon av forholdene på takseringstidspunktet og for verdsettelseskjønnen når dette diskuteres i etterkant av en befaring. Særlig viktig er fotografiene når det benyttes besiktigelsesmenn. LVK er kjent med at enkelte skattytere motsetter seg fotografering av eiendommene. Det er følgelig behov for en avklaring av adgangen til slik fotografering. LVK kan ikke se at slik bevissikringsmetode skulle by problemer idet personvern hensyn ikke oppstår.

(Sammenholdt med LVKs forslag om strengere taushetsplikt vil gi øke skattyters trygghet for at bilder ikke misbrukes eller kommer uvedkommende i hende, jf. pkt. 3.3.3 hvor LVK foreslår at ligningslovens regler om taushetsplikt bør gjelde i stedet for forvaltningslovens.)

8 Skattegrunnlaget – lovteknisk revisjon

8.1 Hovedsynspunkter

LVK er positiv til forslaget om å ta byskattelovens regler om taksering inntas i eiendomsskatteloven. Det er LVKs syn at takseringen for eiendomsskatteformål må ivareta at eiendomsskatten er en objektskatt og oppfatter departementets forslag som en bekreftelse på at det ikke lenger er aktuelt å samkjøre eiendomsskatteverdsettelsen med ligningen. Videre oppfatter LVK departementet slik at hovedregelen bør være at verdsettelsen skjer lokalt. Videre er LVK enig i at den reelle hovedregelen for taksering bør fremgå av loven og ikke bare i en fotnote til overgangsbestemmelsen i § 33.

Selv om takseringsreglene tas inn i loven er det LVKs syn at det fortsatt vil være utfordrende for det rettsøkende publikum å få oversikt over de nærmere regler for verdsettelsen. Verdsettelsesprinsippene er penslet gjennom rettspraksis i mer enn 100 år og er vanskelig tilgjengelig både for skattytere og kommunene. LVK ber følgelig om at departementet presiserer at det ikke tas sikte på å gjøre endringer i gjeldende rett, og at rettspraksis som beskriver de ulike verdsettelsesprinsippene fortsatt er relevant.

LVK støtter også departementets forslag om å innta bestemmelsene i lov av 17. desember 1982 om kontorjustering i eiendomsskatteloven. Departementet har imidlertid utelatt presiseringen om at kontorjustering skal kunne skje så lenge eskl § 8 ikke har trådt i kraft, noe som fører til at kravet om alminnelig taksering ikke kan utsettes i mer enn tre år, se LVKs kommentarer nedenfor i pkt 8.2.1

LVK støtter også forslaget om å innta fristbestemmelsen i tilleggsloven av 4. mars 1960 i eiendomsskatteloven.

8.2 Merknader til forslaget til nye bestemmelser om skattegrunnlaget

8.2.1 Forholdet mellom alminnelig taksering og kontorjustering

Departementet foreslår at bskl § 4 første ledd om at den alminnelige takseringen ikke kan utsettes i mer enn tre år videreføres, jf forslagets § 8 A-3 annet ledd.

Bestemmelsen i byskatteloven er imidlertid satt til side av lov 17. desember 1982 om kontorjustering, hvor det fremgår at kommunestyret kan fatte vedtak om at den siste alminnelige takseringen skulle gjelde frem til § 8 trådte i kraft, jf. eskl. § 33 tredje ledd. Departementet foreslår at eskl. § 33 tredje ledd oppheves uten at de rettslige følgene er nærmere kommentert. Slik LVK ser det innebærer forslaget at kommunene ikke kan utsette den alminnelige takseringen i mer enn tre år siden siste alminnelige taksering.

LVK antar at forslaget om opphevelse av § 33 tredje ledd er en ren inkurie.

Bestemmelsen vil – dersom den ikke endres – innebære at mange kommuner må iverksette ny alminnelig taksering umiddelbart. Mange kommuner har takster som er eldre enn 13 år, bl.a. som følge at kommunestyret i stedet har valgt kontorjustering (auke av skattegrunnlaget). Det er LVKs syn at forholdet mellom § 8 A-3 annet ledd og § 8A-4 annet ledd må avklares.

Dersom det er aktuelt å foreta en begrensning av hvor lenge kommunen kan utsette ny alminnelig taksering, er det LVKs syn at det må vedtas overgangsregler som gir kommuner med eldre takster tilstrekkelig tid til å få gjennomført en ny alminnelig taksering. Det er tidkrevende å gjennomføre en ny alminnelig taksering. Erfaringsmessig må man regne med at det tar minst ett til halvannet år fra beslutning treffes til nye takster kan gjennomføres. Dette skyldes at en ny alminnelig taksering vanligvis også forutsetter en gjennomgang og oppdatering av kommunens GAB-register, opplæring av nemndene og kommunens administrasjon, innhenting av informasjon fra skattyterne, markedsundersøkelser, anbudsprosesser for kjøp av konsulenttjenester for utarbeidelse av korrekte sjablonger tomtepriser bolig-, og fritidseiendommer. Videre vil en kunne oppleve, dersom samtlige kommuner skal gjennomføre ny alminnelig taksering på samme tid, at det oppstår press på de sakkyndige taksatorene med den følge at mange kommuner blir stående uten den sakkyndige bistanden de er avhengig av for å kunne gjennomføre takseringsprosessen.

8.2.2 Brudd med innarbeidet begrepsbruk

LVK er innforstått med at innlemmingen av byskattelovens takseringsbestemmelser i eiendomsskatteloven innebærer en omskriving til nynorsk og at ordlyden på enkelte punkter bør moderniseres. Noen av omskrivningene departementet har valgt i lovforslaget er imidlertid etter LVKs syn uheldige fordi de bryter med den innarbeidede begrepsbruken i eiendomsskatten.

Et eksempel er forslaget § 8 A-3 tredje ledd, annen setning, hvor begrepet "taksatorer" er benyttet om nemndsmedlemmene. Det er ikke vanlig å kalle nemndsmedlemmene for taksatorer, "taksator" brukes derimot om de konsulenter med særlig kompetanse som nemndene er gitt anledning til å leie inn og som utarbeider forslag til takster for nemndene. Det er svært vanlig, endog kanskje helt nødvendig å benytte sakkyndige taksatorer ved verdsettelsen av verk og bruk. Forholdet mellom de sakkyndige taksatorer og nemndas avgjørelser er som regel regulert i takstvedtektene. Når begrepet "taksator" vanligvis brukes om innleide takstmenn med særlig fagkompetanse, er det uheldig at departementet anvender dette begrepet på nemndsmedlemmene. LVK foreslår derfor at tredje ledd, siste setning, endres på følgende måte:

"Til å stå for overtakst skal kommunestyret velja ei overtakstnemnd med dobbelt så mange medlem."

I samme bestemmelses fjerde ledd brukes begrepet "taksatorar" også om det som i byskatteloven ble kalt "besiktigelsesmenn". Besiktigelsesmenn skal, i likhet med de sakkyndige taksatorene, kun gi forslag til takster og deltar ikke i selve avstemmingen. Det er uheldig at det benyttes samme begrep om både nemndsmedlemmer, sakkyndige taksatorer og besiktigelsesmenn. LVK foreslår at man i stedet for å bruke "takstorar" i fjerde ledd bruker "synfaringsmenn".³³ Det er mer dekkende og bedre i overensstemmelse med tidligere begrepsbruk.

³³ Det antas at departements omlegging av begrepsbruken kan skyldes at man ønsker kjønnsnøytrale begreper i loven. Det har LVK i så fall forståelse for, men det bør ikke gå på bekostning av lovens presisjonsnivå. Dersom departementet

8.2.3 Krav om "særlig tilhøve" for bruk av besiktigelsesmenn

I bskl § 4 annet ledd er det krav om "særlige grunner" for å kunne bruke besiktigelsesmenn i stedet for at takstnemnda selv drar på befaring på hver enkelt eiendom. Kravet om "særlige tilhøve" er videreført i departementets forslag til § 8 A-3, femte ledd. LVK mener dette vilkåret bør fjernes fra forslaget ettersom byskatteloven ikke forstås slik i dag, og det ikke foreligger noen grunn til å gjeninnføre et krav om "særlige tilhøve".

Bestemmelsen om sakkyndig nemnd og ankenemnd var opprinnelig ment for store kommuner der det var praktisk svært krevende å gjennomføre en taksering der nemndene selv skulle dra på befaring på samtlige eiendommer. I dag er imidlertid bestemmelsen forstått slik at alle kommuner, uavhengig av størrelse, står fritt til å velge mellom alminnelig takstnemnd og sakkyndig takstnemnd, jf. bskl. § 4 annet ledd. De fleste kommuner som i dag innfører eiendomsskatt i hele kommunen, uavhengig av størrelse, bruker etter det LVK erfarer sakkyndig nemnd fordi dette er mer effektivt. Kommuner med mindre omfattende virkeområde for eiendomsskatten ser seg derimot ofte tjent med alminnelig nemnd. LVK har ikke grunnlag for å anta at den ene eller annen form fører til høyere kvalitet på takstene. Etter LVKs oppfatning bør det fremdeles være opp til den enkelte kommune, etter fritt skjønn, å finne den arbeidsform som er mest hensiktsmessig for kommunen.

8.2.4 Krav til særskilt omtaksering

Av byskatteloven § 4 tredje ledd og forslaget § 8 A-3 sjette ledd følger det at særskilt omtaksering *skal* skje når det blant annet er gjort forandringer på eiendommen som tilsvarer en verdi av minst 10 000 kroner. En endring i eiendommens verdi på 10 000 kroner utgjør 70 kroner i eiendomsskatt i året. Etter dagens forhold forsvares en slik endring ikke et krav om ny taksering. LVK foreslår at vilkåret om en konkret sum tas ut av loven og erstattes med et krav om en "*monaleg forandring på eigedomen*".

8.2.5 Utskrivingsfrist ved første gangs innføring av eiendomsskatt

LVK er positiv til at regelen som er foreslått i § 8 A-3 åttende ledd tas inn i loven. Den bør imidlertid ikke plasseres i takseringskapitlet, men inntas i § 14 annet ledd som gjelder fristen for utskrivning.

8.2.6 Kontorjustering

Som det fremgår over støtter LVK departementets forslag om at bestemmelsene i lov av 17 desember 1982 (kontorjusteringsloven) inntas i eskl § 8 A-4. LVK foreslår at overskriften endres til "*kontorjustering*" som er et innarbeidet begrep, og som ikke så lett kan forveksles med alminnelig taksering eller særskilte takseringer.

ønsker et kjønnsnøytralt begrep for besiktigelsesmenn, er "*synfarere*" et bedre begrep enn "*taksatorer*" fordi "*takstor*" tradisjonelt har en annen bruk i eiendomsskattesammenheng.