



Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep  
0030 Oslo

08/6052-86

Også sendt pr. e-post til [postmottak@fin.dep.no](mailto:postmottak@fin.dep.no)

Deres ref: 08/6052 Vår ref: #108511v1/th  
SL KTV/KR

Saksbehandler: Trude Hafslund  
th@advokatforeningen.no  
T +47 22 03 50 61

15.02.2011

## Høringsuttalelse - saksbehandlingsregler ved utskrivning av eiendomsskatt

### 1. INNLEDNING

Vi viser til departementets høringsbrev av 15. november 2011 vedrørende ovennevnte høring.

Det er en prioritert oppgave for Advokatforeningen å drive rettspolitisk arbeid gjennom høringsuttalelser. Advokatforeningen har derfor en rekke lovutvalg inndelt etter fagområder. I våre lovutvalg sitter advokater med særskilte kunnskaper innenfor det aktuelle fagfelt og hvert lovutvalg består av advokater med ulik erfaringsbakgrunn og kompetanse innenfor fagområdet. Arbeidet i lovutvalgene er frivillig og ulønnet.

Advokatforeningen ser det som sin oppgave å være en uavhengig høringsinstans med fokus på rettssikkerhet og på kvaliteten av den foreslåtte lovgivningen.

I saker som angår advokaters rammevilkår vil imidlertid regelendringen også bli vurdert opp mot advokatbransjens interesser. Det vil i disse tilfellene bli opplyst at vi uttaler oss som en berørt bransjeorganisasjon og ikke som et uavhengig ekspertorgan. Årsaken til at vi sonder mellom disse rollene er at vi ønsker å opprettholde og videreutvikle den troverdighet Advokatforeningen har som et uavhengig og upolitisk ekspertorgan i lovgivningsprosessen.

I den foreliggende sak uttaler Advokatforeningen seg som ekspertorgan. Saken er forelagt lovutvalget for skatterett. Lovutvalget består av Bettina Banoun (leder), Finn Eide, Johan Kiær Engelschiøn, Mons Alfred Paulsen, Ingvild Vartdal og Hans Georg Wille.

Advokatforeningen avgir følgende høringsuttalelse:

### 2. SAKENS BAKGRUNN

Saksbehandlingsregler er prosessuelle krav til forvaltningens virksomhet. Formålet med saksbehandlingsregler er å sikre at forvaltningens avgjørelser blir materielt sett riktige. Saksbehandlingsreglene er således et grunnleggende element i å trygge den enkeltes rettsstilling.

Saksbehandlingsreglene for eiendomsskatt må balansere hensynet til rettssikkerhet og forutberegnelighet for skattyteren mot hensynet til en effektiv skatteforvaltning i den enkelte kommune.

De gjeldende saksbehandlingsregler for eiendomsskatt er mangelfulle, og behovet for nye saksbehandlingsregler er derfor stort.

Departementet foreslår nye saksbehandlingsregler og i tillegg foreslås en redaksjonell endring vedrørende reglene for verdsettelse. For så vidt gjelder det siste, tar endringsforslaget ikke sikte på å medføre materielle endringer.

### **3. ADVOKATFORENINGES KOMMENTARER TIL FORSLAGET**

#### **3.1 Materielle regler – verdsettelse**

Departementet foreslår å innta en egen bestemmelse i eiendomsskatteloven om omsetningsverdi som beregningsgrunnlag for eiendomsskatt. Omsetningsverdi som beregningsgrunnlag er gjeldende rett i dag, men fremkommer dessverre gjennom en vanskelig tilgjengelig lovhenviing i eiendomsskattelovens § 33 til den opphevede byskatteloven.

Advokatforeningen er enig i departementets forslag på dette punkt.

#### **3.2 Saksbehandlingsregler**

##### **3.2.1 Innledning**

Advokatforeningen er enig i departementets utgangspunkt om at forvaltningslovens saksbehandlingsregler må gjelde for eiendomsskatt, med mindre det er behov for særregler.

Ovennevnte innebærer følgelig at Advokatforeninger er enige i samtlige av de punkter i endringsforslaget som går ut på at forvaltningslovens saksbehandlingsregler skal gjelde for eiendomsskatt. Dette gjelder eksempelvis; habilitet, taushetsplikt, forhåndsvarsel, innsyn og offentlighet, begrunnelser og dekning av sakskostnader.

På enkelte punkter er departementet av den oppfatning at det foreligger særlige behov for egne saksbehandlingsregler. Departementets endringsforslag innebærer på dette punkt at reglene i forvaltningsloven ikke er ansett å passe og det forelås derfor særlige saksbehandlingsregler for eiendomsskatteområdet. Dette gjelder i hovedsak saksbehandlingsreglene for klage.

Advokatforeningen deler ikke departementets vurderinger på dette punkt. Vi kan ikke se tilstrekkelige behov for å fravike forvaltningsloven og innføre særregler for klager på eiendomsskatt. I korte trekk vil således Advokatforeningen ikke gå så langt som departementet i å innføre særregler, men heller la forvaltningslovens regler gjelde på eiendomsskatterettens område. Nedenfor skal vi søke å begrunne dette nærmere.

##### **3.2.2 Ikke behov for to ulike klageorgan**

Departementet foreslår to ulike klageorgan for eiendomsskatt. Klage på verdsettelsen skal gå til en kommunal nemnd, mens øvrige klager skal gå til fylkesmannen.

Advokatforeningen kan ikke se at tilstrekkelig gode grunner taler for å innføre et system med to ulike klageorgan.

Vårt hovedanliggende er at for verdsettelsesspørsmålene trekker rettsikkerhetsmessige hensyn med stor tyngde i retning av at fylkesmannen – ikke kommunene selv – skal være klageorgan. I tillegg til dette taler en lang rekke momenter for at alle typer av klager skal gå til ett organ – fylkesmannen. Nedenfor gjennomgår vi disse.

Zimmer-utvalget foreslo i sin tid et to-organ-klagesystem for eiendomsskatt. Klager vedrørende verdsettelsen skulle skje etter reglene i ligningsloven og øvrige klager skulle skje basert på eiendomsskattelovens §§ 19-22 (som ikke er satt i kraft). Etter lovens § 20 skulle man da oppnevne en fylkeskommunal klagenemnd. En grunnleggende forutsetning for Zimmer-utvalget var at verdsettelsen skulle bygge på ligningsverdier. Denne forutsetningen gjelder ikke lenger ettersom verdsettelsen ikke skal bygge på ligningsverdi, men på omsetningsverdi.

Departementet foreslår også et to-organ system, men nå med andre organer og en annen begrunnelse enn Zimmer-utvalget. De særlige behov som – etter departementets syn - begrunner forslaget om å fravike forvaltningsloven, fremgår av forslaget side 37:

”Taksering krever kunnskap om verdsettelse av fast eiendom, samt kjennskap til lokale forhold i den enkelte kommune. Vurderingen ved en overtakst med verdifastsetting er grunnleggende annerledes enn den overprøving fylkesmannen normalt foretar i klagesaker, som oftest dreier seg om lovlighetskontroll. For eksempel bør et klageorgan kunne dra på befaring til den aktuelle eiendommen. Praktiske hensyn tilsier dermed at klager over taksering avgjøres på kommune nivå som i dag. På bakgrunn av de særlige hensyn som gjelder verdivurdering foreslår departementet at klage over takseringen fortsatt skal gå til en kommunal nemnd”.

Generelt er det – etter vårt syn – uheldig å operere med to ulike klageorgan innenfor samme lov. Dette forsterkes når ett og samme enkeltvedtak må bringes inn for to ulike klageorgan. Dette vil eksempelvis være tilfelle dersom skattyter påklager vedtaket for såvidt gjelder verdsettelse (klagen skal etter forslaget sendes til en kommunal nemnd) og samtidig påklager samme vedtak grunnet manglende begrunnelse, myndighetsmisbruk etc (klagen skal etter forslaget sendes til fylkesmannen). Vi kan ikke se at departementet har berørt dette spørsmålet. Eksempelvis er det heller ikke drøftet hvilke konsekvenser det skal ha om en skattyter retter sin klage til feil organ. Et slikt to-sporet-system kan vanskelig sees som hensiktsmessig verken ut fra hensynet til skattyter eller hensynet til kommunen.

Det ikke lett å finne eksempler på at man har innført et slikt to-sporet system i andre forvaltningsrettslige lover. En innføring av et slikt to-sporet system på eiendomsskattelovens område vil således kunne ha preg av å fremstå som et ”eksperiment”. Advokatforeningen kan ikke se at det foreligger gode grunner for å foreslå et slikt eksperiment.

Vi er ikke enig med departementet i at hensynet til befaring taler for innføring av et system med klage til to ulike organ. Det faktum at klageorganet undertiden må på befaring er intet særlig forhold for eiendomsskatt. Dette er man kjent med fra en rekke andre forvaltningsrettslige lover. Eksempelvis foretar fylkesmannen i egenskap av klageorgan befaringer i henhold til plan- og bygningsloven. Vi kan derfor ikke se at behovet for å foreta befaring er et argument for å innføre et særlig to-organ system for eiendomsskatteklager. For fullstendighetens skyld peker vi på at departementet foreslår skjerpede krav til innholdet i begrunnelse for vedtak i første instans. Dette

antas å redusere behovet for befaring. Dessuten vil en klage uansett først behandles av vedtaksorganet, som utarbeider en innstilling. Innstillingen vil – på samme måte som klager på andre rettsområder – måtte gi en redegjørelse for hvorfor vedtaket foreslås stadfestet. I praksis ser man at kommuner og skattyter fremlegger kartskisser og bildemateriale – hvilket igjen reduserer behovet for at klageorganet foretar befaring. Videre er det vår erfaring at de fleste klager vedrørende verdsettelse gjelder valg av verdsettelsesmetoder og andre forhold som ikke nødvendigvis gjør befaring.

Behovet for befaring knyttet til verdsettelse anses størst ved vurderinger av den særlige verdsettelsesregelen for ”verk og bruk” i eiendomsskattelovens § 4 annet ledd. Dette er den såkalte integrasjonsregelen hvor maskiner etc verdsettes sammen med ”verk og bruk” dersom de er ”ein part av sjølve foretaket”. Dette beror på en kompleks juridisk vurdering blant annet basert på retningslinjene i Rt. 1999.369 Bøckmanddommen. Vi kan vanskelig se at en tilfeldig sammensatt nemnd i en mindre kommune skal være mer egnet til å foreta denne type vurderinger og befaring enn juridiske saksbehandlere hos fylkesmannen.

Eiendomsskatterettens elementer av massevedtak kan imidlertid avstedkomme ekstraordinære tilfeller hvor man får en lang rekke nokså likelydende klager. Disse klagene vil kunne medføre behov for befaring og dermed en økt arbeidsbelastning for fylkesmannen i egenskap av klageorgan. Denne type klager vil typisk gjelde for boligfelt/hyttefelt hvor man på kort tid kan foreta forsvarlig befaring av en lang rekke skatteobjekter. Taksering skjer hvert tiende år. I praksis vil derfor en eventuell merbelastning for fylkesmannen ikke være en årlig belastning og vil kunne planlegges i god tid. Advokatforeningen er derfor av den oppfatning at eiendomsskattens element av massevedtak i praksis ikke vil medføre en uforsvarlig økning i fylkesmannens arbeidsbelastning. Uansett – ut fra rettsikkerhetsmessige grunner – er det ønskelig at en eventuell befaring foretas av et uavhengig statlig klageorgan fremfor kommunen selv.

Advokatforeningen kan vanskelig se at hensynet til kunnskap om verdsettelse av fast eiendom taler for å legge klagebehandlingen av verdsettelsesspørsmål til en kommunal nemnd i stedet for til fylkesmannen. Vår erfaring er at kompetansenivået hos dagens eiendomsskattenemnder i de ulike kommunene er sterkt varierende. Nemndene er politisk sammensatt og det er ofte vanskelig å se at verdsettelseskompetanse er reflektert i sammensettingen av medlemmer til nemnda. Å samle disse klagene til ett organ – fylkesmannen – vil i seg selv medføre kvalitetsmessige gevinster. Sakstilfanget og bredden vil medføre at spisskompetansen utvikles. Dette bedrer rettssikkerheten for skattyter. Videre er det slik at fylkesmannens klagebehandling ofte har en ”oppdragende” effekt på kommunene idet kommunens kompetanse øker. Avslutningsvis vil vi peke på at behovet for en eller annen form for særkompetanse (her verdsettelse) ikke er spesielt for eiendomsskatt. Fylkesmannen behandler i dag klager på en rekke områder hvor særkompetanse er et viktig hensyn. Vi viser eksempelvis til byggetekniske forhold etter plan- og bygningsloven og omsorgs- og hjelpebehov etter sosialtjenesteloven.

Videre kan vi vanskelig se at hensynet til kjennskap til lokale forhold i den enkelte kommune kan begrunne to-organ-systemet. Dette hensynet vil generelt alltid være et argument mot å sentralisere klagebehandlingen til et statlig organ. Hensynet kan vanskelig ses å ha tyngre vekt for eiendomsskatt sammenlignet med øvrige forvaltningsrettslige lover.

### 3.2.3 Klageorganets kompetanse

Når det gjelder klager til fylkesmannen foreslår departementet en presisering; nemlig at fylkesmannen – for så vidt gjelder det frie skjønn – kun kan prøve lovligheten.

Advokatforeningen deler ikke departementets syn på dette punkt.

Departementets bruk av begrepet "presisering" synes å være lite treffende. Det vises her til forvaltningslovens § 34 annet ledd som fastsetter:

"Tas klagen under behandling, kan klageinstansen prøve alle sider av saken og herunder ta hensyn til nye omstendigheter. Den skal vurdere de synspunkter som klageren kommer med, og kan også ta opp forhold som ikke er berørt av ham. Der statlig organ er klageinstans for vedtak truffet av en kommune eller fylkeskommune, skal klageinstansen legge vekt på hensynet til det kommunale selvstyre ved prøving av det frie skjønn.

Departementets "presisering" er – etter vårt syn - i realiteten en innsnevring av klageorganets kompetanse. Endringsforslaget innebærer dermed en begrensning i skattyterens rettssikkerhet, sammenlignet med om man hadde lagt til grunn forvaltningslovens ordinære regler for statlige klageorganers kompetanse.

Vi kan ikke se at det foreligger behov for å innføre særlige regler som begrenser statlige klageorgans kompetanse for klager etter eiendomsskatteloven.

Vi finner videre grunn til å peke på Ot.prp. nr. 59 (1992-93) vedrørende forholdet til særlovgivningens klageregler. Her ble det uttalt at hensynet til enkeltpersoners rettssikkerhet må være det viktigste elementet. Videre ble det uttalt at dette innebærer at hensynet til det kommunale selvstyre må underordnes grunnleggende rettssikkerhetshensyn. Vi kan vanskelig se at departementets forslag om å begrense klageorganets kompetanse harmonerer med disse uttalelsene.

På denne bakgrunn ber vi departementet la forvaltningslovens § 34 gjelde også for eiendomsskatt.

#### 3.2.4 Klagefrist

Departementet foreslår at forvaltningslovens regler om klagefrist ikke skal gjelde for eiendomsskatt.

Forslaget innebærer at klagefristen ikke løper fra tidspunkt når melding om vedtaket er kommet frem til mottaker, slik regelen er i forvaltningsloven. I stedet skal klagefristen løpe fra "det seinaste tidspunkt av den dagen det vart kunngjort at eigedomskattelista vart utlagt eller dagen skattesetelen var sendt". Som begrunnelse viser departementet til at det dreier om masseforsendelse og at det derfor er vanskelig å sikre notoritet for når skatteseddelen er kommet fram til parten. Til gjengjeld settes klagefristen til 4 uker.

Vi kan ikke se behovet for å fravike forvaltningslovens regler om klagefrist.

For det første kan vi ikke se at masseforsendelser vanskeliggjør notoritet for når skatteseddelen er kommet frem, sammenlignet med øvrige forsendelser.

For det andre er det prinsipielt sett uheldig med særskilte regler for start av klagefristens lengde og selve lengden på fristen.

For det tredje - og det er det mest sentral – det er grunnleggende rettsikkerhetsmessige hensyn som ligger bak forvaltningslovens regler om starttidspunkt for klagefristen. Vi kan ikke se grunner for at man på eiendomsskatteområdet har grunner for å fravike disse grunnleggende rettsikkerhetsmessige hensyn til ugunst for skattyter.

### 3.2.5 Begrepet ”klager”

Departementet foreslår at ”*Eigaren (skattytaren) kan klaga på den utskrivne eiendomsskatten*”. Departementet synes ikke å ha drøftet nærmere hvilke subjekt som skal kunne inneha klagekompetanse. Det er derfor noe usikkert hvilke beveggrunner som ligger til grunn for valget av ordlyd.

Den ordlyd som departementet har valgt synes å innsnevre kretsen av klageberettigede sammenlignet med ordlyden i forvaltningslovens § 28 hvoretter både part og den med rettslig klageinteresse er klageberettiget. Advokatforeningen er av den oppfatning at det ikke er grunnlag for en slik innskjerping av kretsen av klageberettigede på eiendomsskattelovens område.

Skattesubjektet i eiendomsskatteretten er eieren, det vil si den som i henhold til grunnboka er oppført som eier. Dette letter kommunens administrative arbeid med å finne adressat for eiendomsskattekrav. Departementets ordlyd er således i samsvar med dette utgangspunktet. Imidlertid utvides denne kretsen av skattytere i praksis.

For det første vil festeren anses som skattesubjekt. Dette følger blant annet av Rt. 2002.1411 Gulen-dommen.

For det andre vil en som verken er eier eller fester, men som foretar ”sambruk” kunne bli adressat for eiendomsskattekrav. I Rt. 2006.1615 Catch-dommen uttales i premiss 14 at ”det er altså tale om sambruk og ikke noe vanlig privatrettslig leieforhold”. Catch utførte altså såkalt sambruk med Telenor av infrastruktur i telenett og ble ansett som subjekt for eiendomsskatt.

I praksis ser man også at kommuner sender eiendomsskattekrav til leietakere i stedet for til eier/utleier av eiendommen. I mange tilfeller anser leietakeren seg som skattesubjekt. Bakgrunnen kan ofte være at leietakeren uansett vil måtte ta kostnaden med eiendomsskatten på bakgrunn av reguleringer i leiekontrakten som gir eieren/utleier rett til viderefakturering av offentlige skatter og avgifter.

Ordlyden i departementets forslag synes å avskjære både festeren, sambrukeren og leietakeren retten til å klage. Vi antar at dette ikke er tilsiktet fra departementets side og ber om at dette undergis en fornyet vurdering.

Advokatforeningen kan ikke se tungtveiende grunner for at forvaltningslovens § 28 ikke skal gjelde på eiendomsskattelovens område.

### 3.2.6 Omgjøring uten etter klage

Departementet foreslår å innføre regler for omgjøring som avviker fra reguleringen i forvaltningslovens § 35. I korte trekk innebærer forslaget at det offentlige for en utvidet omgjøringssadgang sammenlignet med forvaltningsloven § 35.

Advokatforeningen ser behovet for en særregulering av omgjøringsadgang på eiendomsskatterettens område. Imidlertid deler vi ikke departementets vurderinger fullt ut på samtlige punkter og de aktuelle punktene kommenteres nedenfor.

Forvaltningsloven setter en tidsmessig grense på tre måneder for omgjøringer til ugunst. Vi deler departementets vurdering av at dette kan være en knapp tidsfrist for massevedtak. Departementet henviser til ligningsloven og forslår en tidmessig grense på 2 år. Ligningslovens regler bygger på et selvdeklarerende prinsipp. Det bør derfor være en viss romslighet i ligningsforvaltningens tidsmessige adgang til omgjøring dersom feilen skyldes forhold skattyter kan lastes for. Eiendomsskatteloven har imidlertid det motsatte utgangspunkt, nemlig at det er kommunen selv som fastsetter opplysningene for taksering etc. Behovet for en romslig omgjøringsadgang i tid er derfor ikke den samme. Vi kan derfor ikke se at ligningslovens regler er egnet til å kaste lys over dette spørsmålet. Eiendomsskatt utskrives for ett år om gangen. Advokatforeningen antar at det er hensiktsmessig at omgjøring må foretas før neste års utskrivning. Dessuten anses ett år som tilstrekkelig tid for kommunen til å kunne foreta omgjøringer grunnet feil de selv har herredømme over.

For så vidt gjelder adgangen til å foreta omgjøringer grunnet feil som skattyter har herredømme over (brudd på opplysningsplikt og medvirkningsplikt) foreslår departementet en frist på 5 år. Departementet angir ingen begrunnelse for fristens lengde og det er derfor uklart hvilke beveggrunner departementet har for valg av denne. Advokatforeningen ser behovet for en utvidet omgjøringsadgang i disse tilfellene. Vi er av den prinsipielle holdning at færrest mulig særregler er et gode i seg selv. Når det gjelder særregler vedrørende frister står dette prinsippet særlig sterkt. Vi er derfor av den oppfatning at man hensiktsmessig bør knytte fristens lengde til den alminnelige foreldelsesfrist på 3 år, jf foreldelsesloven § 2..

#### 4. AVSLUTNING

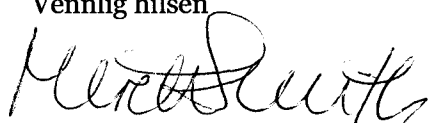
Som gjennomgangen viser deler Advokatforeningen departementets vurderinger av behovet for en redaksjonell og teknisk revisjon av bestemmelsen om verdsettelsesgrunnlag – flytting fra byskatteloven til eiendomsskatteloven.

For så vidt gjelder forslaget om nye saksbehandlingsregler deler Advokatforeningen departementets prinsipielle utgangspunkt om at det er forvaltningslovens regler som skal legges til grunn, med mindre særlige eiendomsskatterettslige hensyn taler for særlige og avvikende regler. I gjennomgangen av de konkrete saksbehandlingsreglene er vi gjennomgående enig i de vurderinger som departementet foretar.

Imidlertid deler vi ikke departementets vurderinger av behovet for særlige regler for klage. På dette punkt kan vi ikke se gode grunner for å fravike forvaltningslovens regler.

For så vidt gjelder omgjøringsadgangen uten etter klage deler vi langt på vei departementets vurderinger, men har enkelte avvikende vurderinger på enkelte punkter.

Vennlig hilsen



Merete Smith  
generalsekretær