



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

postmottak@fin.dep.no

Oslo, 2. mars 2015
Referanse: 118417-130

HØRINGSUTTALELSE - FORSLAG TIL NY SKATTEFORVALTNINGSLOV

1 Innledning

Det vises til Finansdepartementets høringsbrev og høringsnotat 21. november 2014 om ny skatteforvaltningslov. Høringsfristen er 2. mars 2015.

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) er en interesseorganisasjon for kommuner som er berørt av vannkraftutbygging. Samtlige av LVKs medlemskommuner har innført eiendomsskatt og eiendomsskatteinntektene er av stor økonomisk betydning for organisasjonens 173 medlemskommuner.

LVK støtter departementets forslag om at skatteforvaltningsloven ikke skal gis anvendelse for kommunenes utskrivning av eiendomsskatt.

Enkelte av de foreslåtte endringene får likevel betydning for kommunenes eiendomsskatt. Dette gjelder først og fremst eiendomsskatt på kraftanlegg, som verdsettes av ligningsmyndighetene (dvs. først og fremst av Sentralskattekontoret for Storbedrifter (SfS)) etter bestemmelsene i skatteloven § 18-5, jf. eiendomsskatteloven § 8B-1. Videre vil forslaget å få betydning for kommuner som har valgt å anvende formuesverdier ved utskrivning av eiendomsskatt på boliger, jf. eiendomsskatteloven § 8C-1.

Det er særlig departementets forslag om å begrense kommunenes søksmålsadgang LVK er uenig i. Eiendomsskatten er en frivillig kommunal skatteart, og kommunene er skattekreditor for denne skatten alene. Departementet synes å ha oversett at eiendomsskattegrunnet for kraftanlegg fastsettes av ligningsmyndighetene, når departementet foreslår å begrense kommunenes søksmålsadgang mot ligningsavgjørelser. At kommunene skulle ha søksmålskompetanse når verdsettelsen av kraftanlegg som det eneste skatteobjektet ble overført til statlige ligningsmyndigheter var en eksplisitt forutsetning da Stortinget vedtok kraftskattereformen i 1999, og med virkning for eiendomsskatten i 2001.

LVKs merknader utdypes nedenfor.

2 Søksmålsfrist

Det følger av ligningsloven § 11-1 nr. 4 at den skattepliktige kan gå til sak om prøving av en ligningsavgjørelse inntil seks måneder regnet fra skatteoppgjøret eller melding om vedtak i endringssak ble sendt den skattepliktige. Fristen er gitt tilsvarende anvendelse ved søksmål om eiendomsskatt, jf. esktl. § 23. For søksmål fra det offentlige oppstiller ligningsloven § 11-2 annet ledd en søksmålsfrist på fire måneder etter at ligningsavgjørelse ble truffet.

Departementet foreslår i lovutkastet § 15-4 en frist på seks måneder for å fremme søksmål til prøving av skattefastsetting, uavhengig av om søksmål tas ut av den skattepliktige selv eller av det offentlige.

LVK er enig i at fristen for søksmål fra det offentlige bør settes lik fristen for skattyter, dvs. til seks måneder. Det har i praksis vist seg vanskelig for kommunene å ta ut et søksmål innen en frist på fire måneder, i og med at kommunene (i motsetning til skattyter) ikke har lovbestemt krav på innsyn i verdsettelsesgrunnlaget. Det vil ofte være behov for flere anmodninger, og kommunene må innhente og sammenholde informasjon basert på tidligere grunnlag. Så vel beslutning og eventuelle forberedelser i kommunen vil av disse årsaker ta noe tid.

3 Kommunenes søksmålsadgang

Kommunenes søksmålsadgang er i dag regulert i ligningsloven § 11-2 nr. 1 som lyder slik:

«Departementet eller kommunestyret kan ved søksmål få prøvet om en ligningsavgjørelse bygger på feilaktig faktisk grunnlag eller uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. Dette gjelder likevel ikke ligningsavgjørelse truffet på grunnlag av bindende forhåndsuttalelse etter kapittel 3 A.»

Det fremgår av forarbeidene til kraftskattereformen at kommunenes søksmålsadgang også gjelder fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget for vannkraftanlegg, jf. Ot. prp. nr. 94 (2000-2001) side 16:

«Etter ligningsloven § 11-2 kan kommunene også få ligningsavgjørelser som gjelder verdsettelse og/eller kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg, prøvet ved søksmål.»

Tilsvarende er lagt til grunn i Ot. prp. nr. 47 (1999-2000) kapittel 3.3.3.

Departementet foreslår i høringsnotatet datert 21. november 2014 at bestemmelsen i ligningsloven § 11-2 nr. 1 erstattes av følgende ordlyd i lovforslaget § 15-2 (2):

«Kommunestyret kan ved søksmål få prøvd vedtak som gjelder spørsmålet om hva som er rett skattested for enkelte skattepliktige. Søksmål anlegges mot den andre eller de andre kommuner som er part i tvisten.»

Forslaget problematiserer ikke forholdet til eiendomsskatten. Forslaget er imidlertid nærmere omtalt under punkt 21.3.2 i høringsnotatet:

«Heller ikke for kommunestyret bør det etter departementets vurdering gis en bestemmelse som åpner for en generell søksmålsadgang om vedtak om skattefastsetting. Departementet ser likevel

at kommunene som skattekreditor vil kunne ha interesse av å få prøvd avgjørelser om rett skattested for enkelte skattepliktige i kommunen (fordelingstvister). Det foreslås derfor en bestemmelse i lovutkastet § 15-2 annet ledd om at kommunestyret kan gå til sak om vedtak som gjelder spørsmålet om hva som er rett skattested for enkelte skattepliktige. Søksmål skal reises mot den eller de andre kommunene som er part i saken.»

Begrensningen i kommunenes søksmålsadgang er ikke nærmere begrunnet. Av det siterte synes det imidlertid klart at forslaget ikke tar sikte på skattefastsettingen for eiendomsskatteformål. I så fall ville drøftelsen om hvilken legitim interesse kommunen skulle ha av avgjørelsen måtte omfatte kommunenes rolle som direkte skattekreditor. LVK legger følgelig til grunn at forslaget kun omfatter skattefastsetting for inntekts- og formuesskatt.

Departementets forslag vil i motsatt fall innebærer en vesentlig og etter LVKs syn uholdbar begrensning i kommunenes adgang til å få prøvet ligningsmyndighetenes fastsettelse av eiendomsskattegrunnlagene for kraftverk.

LVK vil i denne sammenheng vise til at kommunene ikke har klageadgang etter ligningsloven over de vedtak som treffes av ligningsmyndighetene. Departementet og Stortinget har vist til kommunenes mulighet til å ta ut søksmål som begrunnelse for at kommunene ikke er gitt formell klagerett. Kommuner som har opplysninger om at skattefastsettelsen bygger på et uriktig grunnlag er derfor henvist til å anmode ligningsmyndighetene om overprøving av ligningsmyndighetenes vedtak om verdsettelse og kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg, jf. ligningsloven § 9-5 nr. 1. Om kommunenes anmodninger om omgjøringer ikke etterkommes, er søksmål eneste mulighet for å få fastsatt et korrekt grunnlag for eiendomsskatten som beror på kommunens eget skjønn om den vil skrive ut.

Det fremgår av forarbeidene til ligningsloven § 11-2 at bestemmelsen er gitt for å sikre skattekreditorenes interesse i at ligningsvedtak fattes på riktig rettslig og faktisk grunnlag, jf. Ot. prp. nr. 29 (1978-79) side 125-126. Søksmålsadgangen er en viktig sikkerhetsventil for kommunene for å kunne påvirke rettsutvikling av betydning for eiendomsskatten som kommunene er uenig i.

Kommunen er et selvstendig rettssubjekt, og har en åpenbar selvstendig interesse i at den lovbestemte kommunale eiendomsskatten blir korrekt fastsatt, både faktisk og rettslig, uavhengig av hvilke organer som foretar verdsettelsen. I tillegg til å være skattekreditor, er kommunene også den formelle part i rettsaker om eiendomsskatt og ansvarlig myndighet for å skrive ut eiendomsskatten også for eiendommer som verdsettes av ligningsmyndighetene. I tråd med grunnleggende rettsstatlige prinsipper må derfor kommunens reelle interesse i korrekt eiendomsbeskatning gjenspeiles i tilsvarende rett til å prøve rettslig den verdsettelse og den saksbehandling som måtte være foretatt av andre rettssubjekter enn kommunen selv. Adgangen til å forelegge tvist for domstolen til avgjørelse, søksmålsadgangen, er et grunnelement i disse prinsipper. Om dette vises til doktoravhandling 27. november 2012 av Sigrid Stokstad om det kommunale selvstyret.

LVK viser videre til Rødseth-utvalgets uttalelse i NOU 1992: 34 om prinsippene for takseringen av kraftanlegg for eiendomsskatteformål:

«Som et hovedprinsipp bør takseringsarbeidet bygga på eit samarbeid mellom kommunane, kraftselskapa og skattestyresmaktene. Kommunane og kraftselskapa må trekjast inn i

takseringsarbeidet. Dette er viktig for å fremskaffe dei opplysningane som er naudsynt for å fastsetja taksten, og for å sikra at partane er samde om praktiseringa av takseringsreglane.»

Som nevnt innledningsvis er det vannkraftverk og boliger som verdsettes av ligningsmyndighetene for eiendomsskatteformål. Vannkraftverkene er blant de viktigste skatteobjektene i kommunene, og tolkningen av regelverket har følgelig stor betydning for LVKs medlemskommuner. Om kommunene i fremtiden gis utvidet adgang til bruk av formuesverdier også for andre eiendomskategorier, vil kommunenes behov for og interesse av å kunne angripe ligningsvedtakene øke. Uten verken klage- eller søksmålsadgang, har kommunene som skattekreditorer ingen mulighet til å få prøvet verken det faktum eiendomsskattegrunnlaget bygger på, eller rettsanvendelsen som er lagt til grunn.

På bakgrunn av ovenstående ber LVK om at kommunenes søksmålsadgang i ligningsloven § 11-2 videreføres. Under enhver omstendighet må det presiseres at departementets forslag om å begrense kommunenes søksmålsadgang ikke gjelder for ligningsmyndighetenes skattefastsettelse til bruk for eiendomsskatteformål. Kommunenes søksmålsadgang for så vidt gjelder alle andre eiendomsskatteobjekter – hvor verdsettelsen fastsettes av de kommunale takstnemndene, ble nylig presisert i eiendomsskatteformen § 23 annet ledd, som ble gitt virkning fra 1. januar 2013. I prop. 112 L. (2011-2012) legger departementet til grunn at kommunenes søksmålsadgang «skal sikre kommunen i prinsipielt viktige saker eller saker som har stort proveny». En konsekvent behandling av kommunenes posisjon i eiendomsskattesaker, uavhengig av hva slags objekt det er tale om, tilsier at kommunenes søksmålsadgang i tilfelle hvor verdsettelsen skjer i regi av ligningsmyndigheten ikke svekkes. Det fremstår inkonsekvent og ubegrunnet at søksmålsadgangen ikke skal være den samme overfor verdsettelsen som foretas av ligningsmyndighetene.

LVK antar for øvrig at henvisningen i forslaget til endring av eiendomsskatteformen § 23 første ledd første punktum skal vise til forslag til ny skatteforvaltningslov § 15-4 om søksmålsfrister, og ikke til § 15-5 slik det står i høringsnotatet side 399.

4 Forslaget om utvidet klagerett for tredjeparter

Departementet foreslår i høringsnotatet en noe videre klageadgang for tredjeparter enn det som gjelder etter ligningsloven i dag. LVK støtter forslaget.

Departementet synes ikke å ha vurdert en tilsvarende klageadgang for kommunene i saker der ligningsmyndighetene fastsettelse av eiendomsskattegrunnlagene for vannkraftanlegg. LVK har tidligere anmodet departementet om å gi kommunene formell klagerett, men dette er avvist av departementet under henvisning til at det ikke er påvist noe behov. Det er LVKs erfaring at behovet for klagerett for kommunene er tilstede, og at skattemyndighetenes kontroll av opplysningene fra kraftverkseierne i ligningene som foretas av Sentralskattekontoret for storbedrifter (SFS) er mangelfull. LVKs medlemskommuner har påvist at betydelige feil som kunne vært avdekket ved enkle midler fra SFS side ikke fanges opp.

LVK fastholder derfor at det er behov for å gi kommunene en formell klageadgang. LVK viser til redegjørelsen i LVKs høringsuttalelse 12. februar 2011 om nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt.

Om ikke kommunene gis formell klagerett, er det desto viktigere at søksmålsadgangen for kommunene ikke begrenses. Søksmålsadgangen er da kommunenes eneste mulighet til å få en kontroll av ligningsmyndighetenes fastsettelse av eiendomsskattegrunnlagene for vannkraftverk.

5 Frister for endring av skattefastsetting mv.

Adgangen til retting av utskrivningen av eiendomsskatt er regulert i eiendomsskatteloven § 17. Det følger av bestemmelsens fjerde ledd at når taksten bygger på ligningsverdien, skal utskrivningen kun rettes så langt likningen blir endret etter ligningsloven kapittel 9. Fristene for retting i ligningsloven § 9-6 gjelder da tilsvarende for eiendomsskatten. Ligningsloven § 9-6 oppstiller ulike frister for endring av ligningen, og skattyters forhold får betydning ved vurderingen av om det gjelder en frist på to eller ti år. I enkelte tilfelle gjelder også en frist på tre år.

Departementet foreslår i lovutkastet § 12-6 første ledd at det som hovedregel skal gjelde en generell frist på fem år for å endre skattefastsettinger. Fristen vil i utgangspunktet erstatte alle fristene som gjelder i dag, og skal gjelde ved både endringer til gunst og til ugunst for den skattepliktige, jf. punkt 18.2.6.2.

I lovutkastet § 12-6 annet ledd foreslår departementet at endringsfristen skal være ti år dersom den skattepliktige ilegges skjerpet tilleggsskatt eller anmeldes for brudd på straffelovens bestemmelser om skatte- og avgiftssvik. Dette innebærer en vesentlig snevrere adgang til å anvende ti års fristen enn det som følger av ligningsloven § 9-6.

LVK er uenig i forslaget om at det som hovedregel skal gjelde en generell frist på fem år, og mener at en generell frist bør settes til tre år for eiendomsskattesammenheng, noe som sammenfaller med den alminnelige foreldelsesfristen. Erfaring viser at saksbehandlingstiden hos ligningsmyndighetene kan medføre at dagens frister for retting kan være utløpt innen kommunene får en avklaring, og kommunene kan miste betydelige eiendomsskatteinntekter som følge av forhold som ligger utenfor kommunens kontroll. En generell frist på tre år vil skape forutsigbarhet.

Når det gjelder anvendelsen av ti års fristen, mener LVK fristen på ti år bør gjelde som i dag.

Under enhver omstendighet må ordlyden i lovutkastet § 12-6 annet ledd endres. Årsaken til dette er at de foreslåtte fristene vil få tilsvarende anvendelse for kommunens adgang til å rette vedtak om utskrivning av eiendomsskatt, jf. forslag om endring av eiendomsskatteloven § 17 fjerde ledd. Det er i dag ingen hjemmel i eiendomsskatteloven til å ilegge tilleggsskatt, og departementets forslag vil derfor medføre at ti års fristen ikke vil komme til anvendelse ved retting av eiendomsskattevedtak, til tross for at årsaken til den uriktige ligningsfastsettelsen er uriktige opplysninger fra skattyters side. Som vilkår for anvendelse av ti års fristen kan det derfor ikke oppstilles krav om at skjerpet tilleggsskatt faktisk ilegges, med mindre kommunene gis hjemmel for å ilegge slik tilleggsskatt.

Alternativt kan bestemmelsen endres slik at det er tilstrekkelig at *vilkårene* for ligningsmyndighetene å ilegge skjerpet tilleggsskatt er tilstede, slik at kommunene får adgang til å rette eiendomsskatteutskrivningen ti år tilbake hvis skattyter kvalifiserer for skjerpet tilleggsskatt i inntektssammenheng. Det er selvsagt like graverende å unndra opplysninger i eiendomsskattesammenheng som i inntektsskattesammenheng. Dette er også bakgrunnen for at kommunene fra 2013 fikk adgang til å rette eiendomsskatteutskrivningen i tråd med fristene i ligningsloven § 9-6.

Med vennlig hilsen

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar



Caroline Lund

Sekretær

Advokat (H)