



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 OSLO

Høringsuttalelse - forslag om at skattekontoret skal kunne endre sitt vedtak til fordel for skattyter under den forberedende klagesaksbehandlingen

Vi viser til høring av 28. januar 2013 hvor det forslås at skattekontoret skal kunne endre sitt vedtak til fordel for skattyter under den forberedende klagesaksbehandlingen.

Skattedirektoratet har forelagt høringen for skattekontorene, og høringssvaret gjenspeiler også de innspill vi har fått fra etaten.

Vi er positive til de foreslåtte endringene. Etter vår vurdering vil endringene både føre til at skatteklagenemndene i større grad behandler saker hvor det er en reell uenighet mellom skattyter og skattekontoret, saken kan avgjøres raskere når skattyter får medhold i sine anførsler, og forslaget vil medføre noe mindre ressursbruk på skattekontorene. Vi kan heller ikke se at forslaget vil få negative virkninger for skattyters rettssikkerhet.

Vi har følgende merknader til forslaget:

Der skattyters klage tas fullt ut til følge, kan skattekontoret avgjøre endringen uten skriftlig vedtak jf. ligningsloven § 3-11 nr. 4, jf. 8-3 nr. 5. Etter vår vurdering synes ordlyden i denne bestemmelsen også å dekke saker hvor skattekontoret etter forslaget omgjør saken i tråd med skattyters klage. Bestemmelsen kommer etter vår vurdering derimot ikke til anvendelse ved en eventuell delvis omgjøring.

Departementet har særlig bedt høringsinstansene vurdere hvorvidt skattekontoret også skal gis adgang til å gi skattyter delvis medhold i sin klage. Vi har fått noe ulik tilbakemelding fra skattekontorene på dette spørsmålet, men vi anbefaler som utgangspunkt at omgjøringsadgangen også omfatter de sakene der skattekontoret finner grunn til å endre skattyters ligning delvis.

En anførsel har vært at det kan være vanskelig å vite hva som ligger i begrepet "delvis medhold", og dermed hvor grensen for omgjøringsadgangen skal gå. I tillegg kan slike saker være ressurskrevende dersom skattyter kan påklage et vedtak om delvis medhold ("ekstra klagerunde").



Etter vår vurdering vil begrepet "delvis medhold" både omfatte saker der ett av flere spørsmål endres til gunst, og saker der deler av ett og samme spørsmål endres til gunst for skattyter. Etter vår vurdering omfatter forslaget begge disse typetilfellene. Vi forstår forslaget slik at skattekontoret gis en adgang, og ikke en plikt til å omgjøre sitt eget vedtak. Skattekontoret må således foreta en hensiktsmessighetsvurdering i slike saker, der bl.a. spørsmålets art bør få betydning for om skattekontoret benytter omgjøringsadgangen sin eller fremmer saken for skatteklagenemnda direkte.

Departementet påpeker i høringsnotatet at skattyter alltid vil kunne påklage et vedtak der han gis delvis medhold etter ligningsloven § 9-2 nr. 1 bokstav b. Etter vår vurdering vil det være særlig aktuelt der deler av ett og samme spørsmål endres til gunst for skattyter. For saker der skattyter har påklaget f.eks. 3 ulike spørsmål, og skattekontoret har omgjort 2 av disse, kan det anføres at skattyter har krav på at det tredje spørsmålet avklares av klageorganet uten at det kan kreves ytterligere klage fra skattyter. På merverdiavgiftsområdet har direktoratet lagt til grunn at skattekontoret skal forberede og sende resten av klagen til klagenemnda der klagerens påstand ikke helt ut imøtekommes av skattekontoret, se bl.a. Merverdiavgiftshåndboken 8. utgave 2012 side 865. Vi antar at tilsvarende løsning bør velges også på skatteområdet. Dette innebærer at skattekontoret kan behandle selvstendig adskilte punkt i en klage hver for seg slik at bare de deler av klagen som ikke omgjøres til gunst for skattyter, blir sendt skatteklagenemnda til avgjørelse.

Skattedirektoratet har gitt retningslinjer om at skattyter skal gis innsyn i utkast til skriftlig vedtak når skattekontoret fatter et begrunnet vedtak etter lignl. § 3-11 nr. 1 dersom skattyter krever det. Se SKD melding 11/11, 8. september 2011 med retningslinjer om saksbehandlingen på skatte- og merverdiavgiftsområdet. Skattekontorets innstilling til skatteklagenemnda, skal automatisk sendes skattyter i tilfeller der skattekontoret foreslår at klagen ikke tas fullt ut til følge. Vi legger til grunn at det må gjelde samme regler for innsyn i vedtaksutkast når skattekontoret ønsker å omgjøre et vedtak delvis til skattyters gunst etter forslaget, som i innstillinger til skatteklagenemnda. Innsynsretten vil etter vår vurdering kunne bidra til å redusere antall klager til skatteklagenemnda i ettertid, bl.a. fordi skattekontoret kan foreta en fornyet vurdering av om saken likevel bør fremmes direkte for skatteklagenemnda etter at skattyter har gitt sine innspill til utkastet.

Vi ser at departementet foreslår å utforme bestemmelsen om omgjøringsadgang i ligningsloven § 9-8 nr. 1 nytt andre punktum etter mønster fra forvaltningsloven § 33 annet ledd annet punktum. Et skattekontor har påpekt at bestemmelsen kan være egnet til å misforstås, og foreslår ordlyden *"Skattekontoret kan avgjøre klage etter § 9-2 nr. 1 b når det finner å kunne ta klagen helt eller delvis til følge."* Vi er enige i at dette vil være en tydeligere ordlyd.

Det følger av ligningsloven § 9-2 nr. 7 at den som skal treffe vedtak i saken avgjør hvilken betydning det skal ha for klageretten om klageren ikke har oppfylt vilkårene i bestemmelsens nr. 2-6, som stiller opp nærmere krav til klages form, innhold og klagefrist. Dersom en klage avvises av skattekontoret etter denne bestemmelsen, er det lagt til grunn at avvisningen kan påklages til skatteklagenemnda. Hvis skatteklagenemnda kommer til at klagen skal realitetsbehandles, sendes klagen til skattekontoret som foretar realitetsbehandlingen, se Lignings-ABC-2012/13 side 406 pkt. 14 siste setning. Slik forslag til nytt annet punktum i § 9-8 nr. 1 er utformet, antar vi at



skattekontoret kan omgjøre slike beslutninger og realitetsbehandle klagen dersom de finner grunnlag for å gi skattyter medhold.

Et skattekontor har lagt til grunn at den foreslåtte omgjøringsadgangen også dekker saker der ligningsmyndighetene har truffet et vedtak som lider av en absolutt ugyldighetsgrunn, men hvor vedtaket er materielt korrekt.

Det er også stilt spørsmål ved om omgjøringsadgangen vil omfatte saker der resultatet er riktig, men den skatterettslige begrunnelsen er feil. Vi er ikke kjent med at dette er en særlig praktisk problemstilling. Vi stiller likevel spørsmål ved om dette vil omfattes av den foreslåtte omgjøringsadgangen.

I saker der skattyter klager over skattekontorets endringsvedtak etter ettårsfristen i ligningsloven § 9-2 nr. 8, har skatteklagenemnda endringskompetanse. Ett skattekontor anfører at formålet med endringsforslaget tilsier at skattekontoret også bør ha kompetanse til å endre egne endringsvedtak til skattyters gunst uavhengig av ettårsfristen. De foreslår også en generell utvidelse av forslaget etter mønster av forvaltningsloven § 35 første ledd bokstav a. Vi er enige i at dette bør vurderes.

Vi støtter forslaget til endringer i ligningslovens bestemmelse om sakskostnader, jf. § 9-11. Dersom departementet vurderer en utvidelse av forslaget til også å gjelde saker hvor skattyter klager etter ettårsfristen eller som skattekontoret tar opp av eget tiltak etter ligningsloven § 9-5, må det også vurderes korrigeringer i § 9-11.

Med hilsen

Mona Kristiansen
Fung. seksjonssjef
Rettsavdelingen, skatteforvaltning
Skattedirektoratet

Katharina Kvitvik