

20/3893
08.06.2020

Høringsnotat – endringer i reglene om søksmålsadgang i skatteforvaltningsloven

Innhold

1	Innledning	3
2	Gjeldende rett	3
3	Departementets vurderinger og forslag	4
4	Konsekvenser av forslaget	8
	4.1 Økonomiske og administrative kostnader	8
	4.2 Personvernkonsekvenser	8
5	Forslag til lovtekst.....	8

1 INNLEDNING

Finansdepartementet sender på høring forslag til endringer i reglene om søksmålsadgang i skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår at det bare skal være søksmålsadgang over avgjørelser fra skattemyndighetene som det er klageadgang på. Det foreslås videre at skatteforvaltningslovens søksmålsregler gjøres uttømmende, og at det skal gjelde én felles søksmålsfrist etter loven. I tillegg foreslås det endringer for å sikre at den skattepliktige skal kunne benytte den forvaltningsrettslige klageadgangen uten fare for at søksmålsretten går tapt.

2 GJELDENDE RETT

Etter skatteforvaltningsloven § 15-1 kan den som har klageadgang over en avgjørelse skattemyndighetene har truffet i medhold av skatteforvaltningsloven, reise søksmål om prøving av avgjørelsen. Hvem som har adgang til å gå til søksmål om andre avgjørelser følger av tvisteloven § 1-3. Det avgjørende blir da om saksøker har et «reelt behov» for avgjørelse overfor saksøker.

Klagefristen for enkeltvedtak, blant annet om skattefastsetting, er seks uker, jf. skatteforvaltningsloven § 13-4 første ledd. Klager som innkommer etter utløpet av fristen, men innen ett år, kan likevel tas under klagebehandling om det er grunn til det blant annet med hensyn til klagerens forhold, den tid som er gått, spørsmålets betydning og sakens opplysning, jf. skatteforvaltningsloven § 13-4 tredje ledd første punktum. Et vedtak om å avvise klager som er innkommet innen ettårsfristen, kan påklages etter skatteforvaltningsloven § 13-1, jf. Prop. 38 L (2015-2016) punkt 19.6.3 og 24.13. Avvisningsvedtaket kan også angripes ved søksmål fra den skattepliktige, jf. skatteforvaltningsloven § 15-1 første ledd.

Dersom det er gått mer enn ett år siden vedtaket ble truffet, kan ikke saken behandles som klagesak, jf. § 13-4 tredje ledd annet punktum. Klager som fremsettes etter ettårsfristen behandles derfor ikke etter reglene om klage i skatteforvaltningsloven kapittel 13, men som en anmodning om at skattemyndighetene tar opp saken til endring

av eget tiltak etter reglene i kapittel 12. Skattemyndighetene kan etter § 12-1 første ledd endre enhver skattefastsetting når fastsettingen er uriktig. Før fastsettingen tas opp til endring, skal skattemyndighetene vurdere om det er grunn til det med hensyn til blant annet den skattepliktiges forhold, den tid som er gått, spørsmålets betydning og sakens opplysning, jf. § 12-1 annet ledd. Det er ikke klagerett over skattemyndighetenes beslutning om å unnlate å ta opp saken, se Prop. 38 L (2015-2016) punkt 19.3.3, 19.6.3 og 24.13.

Søksmål som gjelder enkeltvedtak om skattefastsetting, må reises innen seks måneder regnet fra vedtaket i klagesaken ble sendt den skattepliktige jf. skatteforvaltningsloven § 15-4 første ledd. Hvor lenge det er adgang til å gå til søksmål om prøving av andre avgjørelser følger reglene i tvisteloven § 1-3, jf. skatteforvaltningsloven § 15-4 tredje ledd.

3 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

Klager på enkeltvedtak, blant annet om skattefastsetting, som fremsettes etter ettårsfristen, behandles som nevnt ikke etter reglene om klage i skatteforvaltningsloven kapittel 13, men som en anmodning om at skattemyndighetene tar opp saken til endring av eget tiltak etter reglene i kapittel 12. Skattemyndighetenes avgjørelse om å ikke ta opp saken til endring kan ikke påklages. Det er ikke urimelig at det på et tidspunkt, lang tid etter utløp av den alminnelige klagefristen på seks uker, settes en endelig strek for klageretten. Samtidig kan det ikke utelukkes at en skattepliktig har et «reelt behov», i tvistelovens forstand, for rettslig prøving av slike avgjørelser. Det kan derfor oppstå tilfeller der det er søksmålsadgang for en avvisningsavgjørelse, selv om avgjørelsen ikke kan påklages. Det er bare adgang til å reise søksmål om avgjørelser. Det kan for eksempel ikke reises søksmål om egenfastsetting, verken etter gjeldende rett eller etter forslaget.

Samlet sett kan gjeldende regler medføre en tidsmessig svært vidtgående adgang til å angripe skattemyndighetenes beslutning om ikke å ta opp en sak. En beslutning fra skattemyndighetene om at saken ikke skal tas opp til endring etter kapittel 12, er en beslutning av ren prosessuell art. Selv om skattemyndighetene avslår å ta opp en sak med den begrunnelse at den tidligere fastsettingen er riktig, er det bare en prosessuell avgjørelse og ikke en realitetsavgjørelse. En avgjørelse fra domstolen vil derfor begrense seg til spørsmålet om skattemyndighetenes beslutning om å ikke ta opp saken til endring, og vil ikke ha noen virkning for realiteten.

I skatteforvaltningslovens forarbeider, Prop. 38 L (2015-2016) punkt 21.2.3, var det klare utgangspunktet at det måtte være en sammenheng mellom klageadgangen og søksmålsadgangen. Dersom søksmålsadgangen tidsmessig er betydelig romsligere enn klageadgangen, kan reglene oppfordre til en tidkrevende omkamp i domstolene.

Departementet er av den oppfatning at det er viktig med et tydelig regelverk hvor det er sammenheng mellom reglene for klageadgang og reglene for å anlegge søksmål. Det foreslås derfor at bestemmelsen i skatteforvaltningsloven § 15-1 annet ledd erstattes med et nytt annet ledd som tydeliggjør at tvisteloven § 1-3 ikke gjelder for søksmål om saker etter skatteforvaltningsloven. Det vil da ikke være mulig å reise søksmål mot skattemyndighetenes beslutning om å ikke ta opp en sak etter utløp av ettårsfristen i skatteforvaltningsloven § 13-4 tredje ledd annet punktum. På den måten blir det også tydelig forankret i lovteksten at reglene om søksmålsstand og partstilknytning i tvisteloven § 1-3 ikke vil få anvendelse på skatteforvaltningslovens område.

Skatteforvaltningsloven § 15-1 vil etter forslaget uttømmende regulere hva det kan reises søksmål om, og hvem som har søksmålskompetanse. Dette er i samsvar med det som var intensjonen da skatteforvaltningsloven ble vedtatt.

For andre avgjørelser enn enkeltvedtak om skattefastsetting, må fristen for å reise søksmål i dag vurderes ut fra tvisteloven § 1-3 jf. skatteforvaltningsloven § 15-4 tredje ledd. For slike avgjørelser vil det derfor være avgjørende om saksøker har et «reelt

behov» for avgjørelse jf. tvisteloven § 1-3 annet ledd. Etter departementets syn bør hvilke frister som gjelder for å reise søksmål om skattesaker være klarere. Det foreslås derfor at søksmålsfristen på seks måneder i skatteforvaltningsloven § 15-4 første ledd skal gjelde alle avgjørelser som det kan reises søksmål om etter skatteforvaltningsloven kapittel 15. Endringen innebærer at stevning må tas ut innen seks måneder etter at avgjørelsen ble sendt den skattepliktige. Det foreslås samtidig å oppheve skatteforvaltningsloven § 15-4 tredje ledd. Reglene for hvilke frister som gjelder i skattesaker, vil da bli klarere og enklere å forholde seg til. Etter departementets syn er klare regler for søksmålsadgangen i skattesaker arbeidsbesparende for både den skattepliktige og skattemyndighetene.

Dersom et vedtak påklages etter utløp av den alminnelige seksukersfristen i skatteforvaltningsloven § 13-4, men innen fristen for oppfriskning på ett år i § 13-4 tredje ledd første punktum, kan klagen behandles som klagesak etter en nærmere vurdering av blant annet hensyn til klagerens forhold, den tid som er gått, spørsmålets betydning og sakens opplysning, jf. § 13-4 tredje ledd første punktum. Dersom skattemyndighetene, etter en vurdering av vilkårene i § 13-4 tredje ledd første punktum, fremmer klagen til realitetsbehandling, vil den med klagerett ha søksmålsadgang for det nye realitetsvedtaket, jf. skatteforvaltningsloven § 15-1 første ledd. Søksmålet må reises innen seks måneder etter at vedtaket i klagesaken ble sendt den skattepliktige, jf. skatteforvaltningsloven § 15-4 første ledd. Dersom skattemyndighetene avviser klagen, har den med klagerett som utgangspunkt adgang til å angripe både avvisningsvedtaket og det påklagde vedtaket ved søksmål, jf. § 15-1 første ledd. Dersom skattemyndighetene avviser klagen mer enn seks måneder etter at det påklagde vedtaket ble sendt den skattepliktige, har imidlertid søksmålsfristen for det påklagde vedtaket utløpt. Et søksmål mot avvisningsvedtaket gir ikke domstolen prøvingsrett for innholdet i det opprinnelige materielle vedtaket. Den med klagerett vil da bare ha adgang til å angripe det prosessuelle avvisningsvedtaket ved søksmål.

Løsningen kan innebære at den skattepliktige, eller andre med søksmålskompetanse, blir stående uten mulighet for å prøve det materielle vedtaket for en domstol. Dette kan medføre at den skattepliktige reiser søksmål på et unødig tidlig tidspunkt, før klagesaken er behandlet, for å avbryte søksmålsfristen. Dette vil være en unødvendig belastning for domstolene og vil påføre de skattepliktige unødvendige kostnader. I tillegg vil skattepliktige med rådgivere gjerne ha bedre kjennskap til regelverket, og dermed lettere se behovet for å anlegge et fristavbrytende søksmål. Skattepliktige uten rådgivere vil på den andre siden lettere kunne overse søksmålsfristen i påvente av at klagen skal behandles. Dagens regler kan derfor virke forskjellsbehandlende. Det foreslås en ny regel i § 15-4 første ledd annet punktum om at ved avvisning av klage der avvisningsspørsmålet behandles etter § 13-4 tredje ledd første punktum, løper søksmålsfristen for det påklagde vedtaket fra avvisningsvedtaket ble sendt den skattepliktige, med mindre søksmålsfristen allerede var utløpt da klagen ble sendt. En slik bestemmelse sikrer at søksmålsreglene ikke virker prosesskapende, og vil styrke de skattepliktiges rettssikkerhet. Den skattepliktige vil med den nye regelen kunne benytte den forvaltningsrettslige klageadgangen fullt ut, uten fare for at søksmålsretten går tapt. Samtidig sikrer bestemmelsen at skattepliktige med tilgang på rådgivning ikke favoriseres. Regelen foreslås å gjelde bare dersom søksmålsfristen ikke allerede var utløpt da vedtaket ble påklagd. I motsatt fall vil klageretten kunne undergrave søksmålsfristen ved at søksmålsfristen alltid starter på nytt når et vedtak påklages.

Nåværende regel om oppfriskning i § 15-4 første ledd annet punktum foreslås videreført. Bestemmelsen i § 15-4 tredje ledd foreslås opphevet for å tydeliggjøre at skatteforvaltningsloven kapittel 15 uttømmende regulerer adgangen til å anlegge søksmål, i tråd med det som forutsettes for § 15-1.

4 KONSEKVENSER AV FORSLAGET

4.1 Økonomiske og administrative kostnader

Forslaget antas ikke å ha nevneverdige økonomiske eller administrative konsekvenser for de skattepliktige eller for Skatteetaten.

4.2 Personvernkonsekvenser

Departementet legger til grunn at forslaget ikke vil ha personvernkonsekvenser.

5 FORSLAG TIL LOVTEKST

Forslag til lov om endringer i skatteforvaltningsloven

I

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning gjøres følgende endringer:

§ 15-1 skal lyde:

§ 15-1. *Søksmål fra skattepliktige mv.*

(1) Den som har klageadgang over en avgjørelse skattemyndighetene har truffet etter denne loven, kan reise søksmål om prøving av avgjørelsen. *Det kan også reises søksmål om prøving av avgjørelsen i klagesaken.*

(2) *Twisteloven § 1-3 gjelder ikke for søksmål om saker etter denne loven.*

§ 15-4 skal lyde:

§ 15-4. *Søksmålsfrist*

(1) *Søksmål må reises innen seks måneder etter at avgjørelsen ble sendt den skattepliktige.* Det kan gis oppfriskning for oversittelse av fristen etter reglene i tvisteloven §§ 16-12 til 16-14.

(2) *Ved avvisning av klage der avvisningsspørsmålet behandles etter § 13-4 tredje ledd første punktum, løper søksmålsfristen for det påklagde vedtaket fra avvisningsvedtaket ble sendt den skattepliktige, med mindre søksmålsfristen allerede var utløpt da klagen ble sendt.*

(3) Søksmålsfristen avbrytes dersom det omtvistede spørsmålet klages inn for Stortingets ombudsmann for forvaltningen. Ny søksmålsfrist på seks måneder løper fra ombudsmannens melding om avsluttet behandling er kommet fram til den skattepliktige, eller fra den skattepliktige blir varslet om myndighetenes svar på ombudsmannens anmodning om fornyet behandling. Søksmålsfristen etter første ledd avbrytes likevel ikke dersom klagen ikke fører til realitetsavgjørelse hos ombudsmannen og dette skyldes forsettlig forhold fra den skattepliktiges side.

II

Loven trer i kraft straks.