



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Høringsinstanser i henhold til vedlagte liste

Deres ref

Vår ref
08/6052 SL KTV/KR

Dato
15.11.2010

Høring om saksbehandlingsregler ved utskrivning av eiendomsskatt

Finansdepartementet sender på høring forslag om nye saksbehandlingsregler i lov om eiendomsskatt til kommunane.

De gjeldende saksbehandlingsregler for eiendomsskatt er svært mangelfulle, og behovet for nye saksbehandlingsregler er derfor stort. Finansdepartementet har ved flere anledninger varslet en gjennomgang og vurdering av reglene om saksbehandling og klage, senest i Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) avsnitt 14.4.3.

I høringsnotatet foreslås det at forvaltningslovens regler i hovedsak skal gjelde når kommunen skriver ut eiendomsskatt. Dette gjelder blant annet reglene om habilitet, veiledningsplikt, bistand fra advokat, forhåndsvarsel, taushetsplikt, dekning av saksomkostninger, innsynsrett, begrunnelse mv. I høringsnotatet foreslås det at klage over eiendomsskatt som gjelder annet enn verdsettelse skal gå til fylkesmannen. Dette fordi det er typisk lovlighetskontroll og etterprøving av faglige vurderinger som ikke griper inn i kommunens skjønnsutøvelse. Dette er i tråd med hovedregelen ved klage over kommunale vedtak.

På bakgrunn av de særlige hensyn som gjelder verdivurderingene foreslås at klage over takseringen fortsatt skal gå til en kommunal nemnd. Det foreslås også særskilt regulering av klagefrist og retting. Begrunnelsen er at vedtak om eiendomsskatt på noen måter skiller seg fra vedtak som normalt fattes etter reglene i forvaltningsloven. Forslaget inneholder en ny bestemmelse om opplysnings- og medvirkningsplikt for eier (skattyter) i forbindelse med utskrivning av eiendomsskatt. Plikten innebærer at eiendomsskattekontoret kan pålegge eier å gi opplysninger som er nødvendige for å takserer eiendommen og skrive ut eiendomsskatt. I tillegg har eieren (og ev. annen bruker av eiendommen) plikt til å medvirke til befarung i forbindelse med taksering av eiendommen.

Til slutt foreslås en ren lovteknisk opprydding i lovbestemmelser vedrørende

Postadresse
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

Kontoradresse
Akersg. 40
postmottak@fin.dep.no

Telefon
22 24 90 90
Org. nr.
972 417 807


Skattelovavdelingen
Telefon 22 24 44 31/33
Telefaks 22 24 95 11


eiendomsskattegrunnlaget. Dette er en klar forbedring av dagens vanskelig tilgjengelige regelverk.

Høringsnotatet følger vedlagt og er også lagt ut på Finansdepartementets nettsider. Vi ber om at den enkelte høringsinstans vurderer om saken bør sendes til berørte underinstanser, medlemsorganisasjoner mv.

Fristen for å sende inn høringsuttalelser er **12. februar 2011**. Departementet ber om at høringsuttalelser fortrinnsvis sendes elektronisk til postmottak@fin.dep.no

Med hilsen


Bjørn Berre e.f.
avdelingsdirektør


Kåre Aasen Tveit
lovrådgiver

Vedlegg

HØRINGSNOTAT – SAKSBEHANDLINGSREGLER FOR EIENDOMSSKATT, SAMT LOVTEKNISK REVISJON AV TAKSERINGSREGLENE

Høringsnotat – saksbehandlingsregler for eiendomsskatt, samt lovteknisk revisjon av takseringsreglene	1
1 Innledning og sammendrag	3
1.1 Innledning	3
1.2 Bakgrunn	3
1.3 Oversikt	4
1.4 Sammendrag	5
2. Gjeldende rett	9
2.1 Generelt om saksbehandling i eiendomsskattesaker	9
2.1.1 Vedtak om å innføre eiendomsskatt	9
2.1.2 Utskriving og innkreving	9
2.1.3 Skattegrunnlaget/eiendomsskattetakst	10
2.2 Særlig om klage og overprøving	12
3. Bør forvaltningsloven eller ligningsloven gjelde for utskrivning av eiendomsskatt?	14
3.1 Innledning	14
3.2 Zimmer-utvalget (NOU 1996:20)	15
3.3 Departementets vurdering og forslag	16
4. Behov for særlige regler	18
4.1 Habilitet	18
4.1.1 Bakgrunn og gjeldende rett	18
4.1.2 Departementets vurdering	19
4.2 Veiledningsplikt, bistand av advokat mv.	20
4.2.1 Bakgrunn og gjeldende rett	20
4.2.2 Departementets vurdering	21
4.3 Taushetsplikt	22
4.3.1 Bakgrunn og gjeldende rett	22
4.3.2 Departementets vurdering og forslag	23
4.4 Forhåndsvarsel	23
4.4.1 Bakgrunn	23
4.4.2 Departementets vurdering	24

4.5	Innsynsrett.....	25
4.5.1	Bakgrunn	25
4.5.2	Departementets vurdering.....	26
4.6	Begrunnelse for vedtak.....	27
4.6.1	Bakgrunn	27
4.6.2	Departementets vurdering.....	28
4.7	Sakskostnader.....	28
4.7.1	Bakgrunn og gjeldende rett.....	28
4.7.2	Departementets vurderinger.....	30
5.	Klage	31
5.1	Bakgrunn og gjeldende rett.....	31
5.2	Zimmer-utvalget.....	32
5.3	Departementets vurderinger og forslag	33
5.3.1	Generelt om klageordning	33
5.3.2	Klage over verdsettelse	36
5.3.3	Klagefrist	37
5.3.4	Særlig om kommuners innsynsrett og klageadgang ved fastsettelse av skattegrunnlaget for kraftanlegg	39
6.	Omgjøring (endring uten klage)	40
6.1	Bakgrunn og gjeldende rett.....	40
6.2	Zimmer-utvalget.....	41
6.3	Departementets vurderinger og forslag	41
7.	Søksmålsfrister	46
8.	Opplysnings- og medvirkningsplikt.....	47
8.1	Bakgrunn.....	47
8.2	Departementets vurderinger og forslag	48
9.	Lovteknisk revisjon av bestemmelser som vedrører skattegrunnlaget	50
9.1	Bakgrunn.....	50
9.2	Departementets vurderinger og forslag	51
10.	Administrative og økonomiske konsekvenser.....	52
11.	Lovtekst.....	54

1 INNLEDNING OG SAMMENDRAG

1.1 Innledning

I dette høringsnotatet legger Finansdepartementet fram forslag til nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt. Med enkelte tilpasninger foreslås det at forvaltningslovens saksbehandlingsregler skal gjelde ved utskriving av eiendomsskatt. I tillegg foreslår departementet en ren lovteknisk opprydning i lovbestemmelser vedrørende eiendomsskattegrunnlaget.

De gjeldende saksbehandlingsregler for eiendomsskatt er mangelfulle, og behovet for nye saksbehandlingsregler er derfor stort. Finansdepartementet har ved flere anledninger varslet en gjennomgang og vurdering av reglene om saksbehandling og klage, senest i Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) avsnitt 14.4.3.

Forslagene i høringsnotatet vil medføre at kommuner og skattytere får et klarere og enklere regelverk å forholde seg til ved utskriving av eiendomsskatt.

1.2 Bakgrunn

Eiendomsskatt er en kommunal skatt som skrives ut på fast eiendom. Skatten er frivillig, det er kommunestyret som velger hvorvidt kommunen skal ha eiendomsskatt. Kommunen er selv ansvarlig for taksering, utskriving og innkreving av skatten. Skatteinntektene tilfaller også som hovedregel kommunen i sin helhet. Eiendomsskatt inngår ikke i grunnlaget for statlig inntektsutjevning mellom kommuner. Det gjelder imidlertid egne regler om kommunefordeling av grunnlaget av eiendomsskatt for kraftanlegg, i tillegg til at noen kommuner har avtalt omfordeling av skatteinntektene seg imellom. Valgfriheten er stor ved utforming av eiendomsskatteregimet, blant annet gjennom valg av eiendomsskatteområde, skattesats, bunnfradrag, reduksjonsfaktor i takstene mv.

Kommunene må imidlertid holde seg innenfor det som er tillatt etter lov av 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (eiendomsskattelova). Loven trådte generelt i kraft fra 1976, men ikrafttredelsen av enkelte bestemmelser ble utsatt. Bakgrunnen for den utsatte ikrafttredelsen var lovens utgangspunkt om at eiendomsskattetaksten skulle tilsvare eiendommens ligningsverdi. Gjeldende ligningsverdier var imidlertid preget av lav og

vilkårlig verdsettelse. Skattetakstreglene i eieendomsskattelova skulle derfor først tre i kraft etter at systemet for ligningsverdier var forbedret. Et lovforslag om et sentralt verdsettingssystem for bolig ble fremmet i Ot.prp. nr. 55 (2000-2001), men forslaget ble ikke vedtatt av Stortinget. Fra 2010 gjelder et nytt system for fastsetting av ligningsverdi av bolig, men foreløpig er det ikke vurdert hvorvidt systemet egner seg for taksering for eiendomsskatteformål. Uansett vil det fortsatt være behov for taksering av fritidseiendommer. Fra januar 2001 skal ligningsverdien anvendes for kraft for anlegg for produksjon av elektrisk kraft. Med unntak for kraftverk skjer derfor taksering for eiendomsskatteformål framdeles lokalt i kommunen etter reglene i den ellers opphevede byskatteloven av 1911.

Flere av eieendomsskattelovas saksbehandlingsregler bygger på systemet med ligningsverdier. Disse reglene er derfor ikke satt generelt i kraft. Eiendomsskattesaker er dessuten unntatt fra forvaltningslovens anvendelsesområde etter eieendomsskattelova § 31. Finansdepartementet har likevel lagt til grunn at alminnelige forvaltningsrettslige prinsipper gjelder for eiendomsskattesaker på ulovfestet grunnlag. Departementet har også utarbeidet utkast til skattetakstvedtekter, som det er frivillig for kommunene om de vil benytte. Erfaring viser at gjeldende saksbehandlingsregler for eiendomsskatt er uoversiktlige og ufullstendige, og at det er et stort behov for nye saksbehandlingsregler. I følge Statistisk sentralbyrås eiendomsskattestatistikk oppga 299 av 430 kommuner å ha eiendomsskatt i 2009.

Et utvalg ledet av professor dr. juris Fredrik Zimmer (Zimmer-utvalget) la i NOU 1996:20 fram forslag til "Ny lov om eiendomsskatt". Zimmer-utvalgets utredning av saksbehandlingsregler for eiendomsskatt danner bakgrunn for vurderingene i dette høringsnotatet. I utvalgets forslag skulle eiendomsskattetaksten bygge på eiendommens ligningsverdi. Forutsetningene for noen av utvalgets drøftelser var dermed annerledes enn i dette høringsnotatet. På denne bakgrunn kan ikke departementet legge like stor vekt på alle utvalgets konklusjoner.

1.3 Oversikt

Saksbehandlingsregler er prosessuelle krav til forvaltningens virksomhet. Formålet med saksbehandlingsregler er å sikre en betryggende saksbehandling slik at det treffes riktige

forvaltningsavgjørelser, samt å trygge den enkeltes rettsstilling. Saksbehandlingsreglene for eiendomsskatt må balansere hensynet til rettssikkerhet og forutberegnelighet for skattyterne mot hensynet at kommunene kan ha en effektiv skatteforvaltning. Med rettssikkerhet menes mulighet for å forutberegne sin rettsstilling og til å forsvare sine rettslige interesser, og beskyttelse mot overgrep og vilkårlighet fra myndighetene.¹ Det må tas hensyn til at eiendomsskattutskrivningen er masseforvaltning, som innebærer at det treffes et stort antall forvaltningsavgjørelser på kort tid. Kravet til rettssikkerhetsgarantier må derfor ikke gå så langt at saksbehandlingsreglene kan brukes til å hindre eller trenere utskrivning av eiendomsskatt.²

Departementet mener det er hensiktsmessig at nye saksbehandlingsregler i størst mulig utstrekning enten viser til eller bygger på løsninger som allerede finnes i eksisterende lover over samme tema, det vil si enten forvaltningsloven eller ligningsloven.

Departementet viser til vurdering i kapittel 3 om forvaltningsloven bør gjelde på eiendomsskattens område i kapittel 3. I kapittel 4 vurderes behovet for særlige saksbehandlingsregler for eiendomsskatt.

De materielle reglene for fastsettelse av skattegrunnlaget, dvs. verdsettelsen av de skattepliktige eiendommene, er ikke omfattet av denne gjennomgangen av saksbehandlingsreglene for eiendomsskatt. Departementet vurderer imidlertid en redaksjonell endring av eiendomsskattelova ved at gjeldende hovedregler for verdsettelse, som følger av byskatteloven av 1911, tas inn i selve eiendomsskattelova. Dette endringsforslaget tar ikke sikte på å medføre materielle endringer. Departementet viser til omtale i kapittel 9.

1.4 Sammendrag

Gjeldende rett beskrives i kapittel 2.

I kapittel 3 vurderes det om forvaltningsloven bør gjelde for utskrivning av eiendomsskatt. Etter departementets vurdering foreligger det ikke tilstrekkelig gode grunner for å unnta saksbehandling i forbindelse med eiendomsskatten fra forvaltningsloven. Departementet

¹ Eckhoff/Smith, Forvaltningsrett, 8. utg. s. 50.

² Innstilling fra Forvaltningskomiteen s. 6.

slutter seg derfor til Zimmer-utvalget som foreslo at forvaltningsloven skulle få anvendelse også for eiendomsskatt.

I kapittel 4 vurderer departementet nærmere i hvilken utstrekning det er behov for særregler for saksbehandling ved utskriving av eiendomsskatt, herunder for habilitet, alminnelige regler for saksbehandling, taushetsplikt, forhåndsvarsel, innsyn og offentlighet, begrunnelse og sakskostnader. Departementet legger til grunn at det ikke er behov for særregler i eiedomsskattelova om habilitet når det gjelder vedtak om å skrive ut eiendomsskatt, samt vedtak om fritak for eiendomsskatt. Det foreslås at eiedomsskattelova § 21 (som ikke er trådt i kraft) oppheves, jf. avsnitt 4.1. Videre foreslår departementet at de alminnelige regler for saksbehandling i forvaltningsloven kapittel III, herunder bestemmelser om veiledningsplikt, bistand fra advokat m.v., får anvendelse for eiendomsskatt, jf. avsnitt 4.2.

Departementet foreslår også at tjenestemenn og nemndsmedlemmer som er med på å skrive ut eiendomsskatt skal være bundet av taushetspliktsbestemmelsene i forvaltningsloven §§13 til 13 f. Eiedomsskattelova § 29 foreslås opphevet, jf. avsnitt 4.3. Etter departementets vurdering er det ikke behov for særregler for eiendomsskatteformål når det gjelder forhåndsvarsel, jf. avsnitt 4.4.

Departementet mener at skattyters innsynsrett bør følge av forvaltningsloven og offentlighetsloven. Det er derfor ikke nødvendig med noen særskilt regulering for eiendomsskatten på dette punktet utover det som allerede følger av reglene om offentliggjøring av eiendomsskattelister, jf. avsnitt 4.5.

Det foreslås at vedtak om utskriving av eiendomsskatt må begrunnes samtidig med at underretning om vedtaket gis, i tråd med forvaltningsloven § 24, jf. avsnitt 4.6.

Departementet mener at forvaltningslovens regler om dekning av sakskostnader også bør gjelde for vedtak om eiendomsskatt, jf. avsnitt 4.7.

I kapittel 5 vurderer departementet behovet for særregler om klage over eiendomsskatt. Departementet foreslår at klage over eiendomsskatt som gjelder annet enn verdsettelse skal behandles av fylkesmannen. Dette fordi det er typisk lovlighetskontroll og etterprøving av faglige vurderinger som ikke griper inn i kommunens skjønnsutøvelse. Skattyter kan for eksempel klage på at en eiendom skulle vært omfattet av bunnfradrag. Videre foreslår departementet at det presiseres at fylkesmannen bare kan overprøve

lovligheten i vedtak som treffes under fritt skjønn, herunder klager over manglende fritak for eiendomsskatt etter eiedomsskattelova § 7. På bakgrunn av de særlige hensyn som gjelder verdivurdering foreslår departementet at klage over takseringen fortsatt skal gå til en kommunal nemnd. For kraftanlegg, som får utskrevet eiendomsskatt etter ligningsverdi, foreslår departementet ingen endring, dvs. at klager som i dag skal følge reglene i ligningsloven.

Departementet foreslår at klagefristen løper fra avsendelsen av eiendomsskatteseddelen, men at den til gjengjeld settes en uke lenger enn etter forvaltningsloven, til fire uker. En slik regel innebærer en praktisk tilpasning til forvaltningslovens klageregler.

I kapittel 6 vurderer departementet om det er behov for egne regler i eiedomsskattelova om retting, ved siden av klagereglene i eiedomsskattelova og de generelle omgjøringsreglene i forvaltningsloven § 35.

Ved feil rettsanvendelse foreslår departementet å beholde eiedomsskattelovas forbud mot retting til skattyters ugunst. Departementet mener også at det bør være en egen frist for omgjøring til ugunst som skyldes feil i faktum. Den gjeldende toårsfristen for endringer til ugunst for skattyter som skyldes faktiske feil, foreslås videreført.

Departementet foreslår en særlig regulering av endringer til gunst for skattyter. Det foreslås en frist på tre år etter utløpet av skatteåret, og uavhengig av hvilken type feil som er gjort.

Takseringen skjer bare hvert tiende år, og dersom det blir oppdaget feil ved takseringsvedtaket bør dette kunne rettes framover i tid – selv om de generelle omgjøringsreglene begrenser endringsadgangen bakover i tid. For å sikre at dette framgår klart av eiedomsskattelova, foreslår departementet en særskilt regulering av omgjøring ved feil i takseringen. Videre foreslår departementet at reglene for omgjøring av takseringsvedtak skal ha samme begrensninger som andre vedtak om eiendomsskatt når det gjelder virkningen bakover i tid.

Departementet foreslår å avskjære kommunens omgjøringsadgang etter forvaltningsloven § 35 første ledd, jf. annet ledd, når det gjelder klagenemndas vedtak om eiendomsskatt.

I likhet med Zimmer-utvalget mener departementet at det ikke er behov for egne regler om retting av endringsvedtak. Det følger av de alminnelige rettingsreglene at

eiendomsskattekontoret kan rette rettingsvedtak etter de samme reglene og fristene som gjelder for retting generelt. Departementet mener likevel at det bør framgå klart av lovbestemmelsen at kommunen ikke har plikt til å rette et endringsvedtak, men bare har kompetanse til å omgjøre vedtak.

I kapittel 7 vurderer departementet om det er behov for endring av søksmålsfristene for eiendomsskatt. Det foreslås ingen endringer i søksmålsfristene for skattyter, men foreslås en tilsvarende frist for kommunen og at søksmålet skal rettes mot lederen av klagenemnda.

I kapittel 8 foreslår departementet å innføre en bestemmelse om opplysnings- og medvirkningsplikt for eier (skattyter) i forbindelse med utskriving av eiendomsskatt. Plikten innebærer at eiendomsskattekontoret kan pålegge eier å gi opplysninger som er nødvendige for å taksere eiendommen og skrive ut eiendomsskatt. I tillegg har eier (og ev. annen bruker av eiendommen) plikt til å medvirke til befaring i forbindelse med taksering av eiendommen.

Departementet foreslår i kapittel 9 en lovteknisk opprydding av lovbestemmelser om fastsetting av eiendomsskattegrunnlaget. Departementet mener at det bør framgå av eieendomsskattelova at kommunal taksering er hovedregelen for fastsettelse av skattegrunnlaget, og at reglene for verdsettelse av vannkraftverk i samsvar med ligningsverdien er en unntaksregel. Det forelås derfor å ta bestemmelsene om taksering i byskatteloven §§ 4 og 5, samt i lov 17. desember 1982 nr. 92 inn i eieendomsskattelova. Dette er hovedbestemmelsene om taksering og verdsetting for eiendomsskatteformål. Hovedbestemmelsene om taksering og verdsettelsesprinsipp mv. foreslås tatt inn i ny § 8 A i eieendomsskattelova.

2. GJELDENE RETT

2.1 Generelt om saksbehandling i eiendomsskattesaker

2.1.1 Vedtak om å innføre eiendomsskatt

Kommunestyret avgjør om det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen og i hvilket område skatten skal skrives ut, jf. eiendomsskattelova §§ 1 til 3. Det følger av eiendomsskattelova § 10 at skattesatser og etter hvilke regler eiendomsskatten skal skrives ut, skal fastsettes av kommunestyret i forbindelse med den årlige budsjettbehandlingen. Eiendomsskattelova har få regler om kommunestyrets saksbehandling ved innføring av eiendomsskatt. Kommunestyret må imidlertid følge reglene for saksbehandling i folkevalgte organer i kommuneloven av 25. september 1992 kapittel 6 (kommuneloven). Etter kommuneloven § 35 nr. 2 skal det ved avstemninger over årsbudsjettet stemmes over forslagene som helhet. Etter kommuneloven § 45 skal kommunestyret vedta budsjettet for kommende år innen utgangen av det inneværende året. Kommuneloven antas imidlertid ikke å være til hinder for at kommunestyret i budsjettåret av eget tiltak kan foreta justeringer i det vedtatte budsjettet. I en fortolkningsuttalelse har Finansdepartementet lagt til grunn at det ikke strider mot eiendomsskattelova § 10 å innføre eiendomsskatt i tettsteder gjennom en budsjettendring som foretas i skatteåret, dersom en overholder fristen i eiendomsskattelova § 14 (1.mars, eventuelt 1. april).

2.1.2 Utskriving og innkreving

Dersom kommunestyret har vedtatt å skrive ut eiendomsskatt, er det kommunen selv som forestår arbeidet med å beregne og kreve inn skatten. Eiendomsskattelova § 14 fastsetter at skatten skal skrives ut av "eiendomsskattekontoret". Kommunen velger selv hvilket organ som skal være eiendomsskattekontor, og dermed ha det administrative arbeidet med utskrivning av eiendomsskatt. I mange kommuner er skatteoppkreverens kontor utpekt til eiendomsskattekontor. Innkreving av eiendomsskatten forestås av skatteoppkreveren, jf. eiendomsskattelova § 24.

Saksbehandlingen ved eiendomsskattekontoret er unntatt fra reglene i forvaltningsloven, jf. eiendomsskattelova § 31. I Ot.prp. nr. 44 (1974-75) uttales det i merknadene til § 31 at dette er i samsvar med reglene i landskatteloven § 140 og byskatteloven § 131. Det ble

videre uttalt at departementet i forbindelse med utkast til ny ligningslov (dvs. ligningsloven av 1980) ville komme tilbake til spørsmålet om å få bedre samsvar mellom forvaltningsloven og reglene for eiendomsskatt. Eiendomsskatt ble imidlertid ikke omtalt ved innføring av lov av 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning.

Eiendomsskattelova kapittel 5 har enkelte bestemmelser om utskrivning av skatten. Eiendomsskattekontoret skal sende ut skatteseddel for eiendomsskatten til den enkelte skattyter, jf. eiendomsskattelova § 14 siste ledd. Skatten skal så langt råd er være utskrevet før 1. mars i skatteåret, jf. eiendomsskattelova § 14 annet ledd. Det første året kommunen innfører bunnfradrag er fristen 1. april. Første året kommunen innfører eiendomsskatt er fristen for utskrivning utgangen av juni måned, jf. lov 4. mars 1960 om tillegg til skattelover for landet og for byene. Eiendomsskatten skal betales i terminer, jf. eiendomsskattelova § 25 første ledd. Finansdepartementet har i fortolkningsuttalelser lagt til grunn at minste antall terminer er to.

Etter eiendomsskattelova § 15 skal eiendomsskattekontoret utarbeide en eiendomsskatteliste over alle faste eiendommer i kommunen. Videre må eiendomsskattekontoret sørge for at eiendomsskattelistene ligger ute til offentlig gjennomsyn i minst tre uker etter at skatten er fastsatt og vedtaket om utleggelse er kunngjort.

2.1.3 Skattegrunnlaget/eiendomsskattetakst

I følge eiendomsskattelova § 8 er den formelle hovedregelen at eiendommens ligningsverdi skal legges til grunn ved beregningen av eiendomsskatt. Etter denne regelen settes eiendomsskattetakstene lik ligningsverdiene fra året før eiendomsskatteåret. Ved kongelig resolusjon er det vedtatt en delvis ikrafttredelse av eiendomsskattelova § 8 for kraftverk, jf. Ot.prp. nr. 23 (1995-96) og Innst. O nr. 62 (1995-96). Regelen gjelder bare for anlegg for produksjon av elektrisk kraft³. For andre eiendommer følger det av

³ En konsekvens av dette er at saksbehandling og avgjørelser i forbindelse med verdsettelsen følger saksbehandlingsreglene i ligningsloven. Begrunnelse for ligningsmyndighetenes verdsettelsesvedtak må eventuelt kreves etter ligningslovens bestemmelser (se lignl. § 3-11 nr. 1). For klage over verdsettelse gjelder ligningsloven § 9-4. Eiendomsskattelova § 17 andre ledd om retting, og § 18 om ligningsmyndighetenes opplysningsplikt overfor eiendomsskattekontoret, trådte i kraft 1. jan 2001 med virkning for anlegg for produksjon av elektrisk kraft.

eigedomsskattelova § 33 at taksering fortsatt skal skje etter reglene i skattelov for byene av 18. august 1911 (byskatteloven).

Taksering skal skje til "det beløp, som eiendommen etter sin beskaffenhet, anvendelighet og beliggenhet antages at kunne avhændes for under sedvanlige omsætningsforhold ved frit salg". Det vil si eiendommens omsetningsverdi. Finansdepartementet har lagt til grunn at kommunen kan velge å fastsette skattegrunnlaget til en lavere verdi ved bruk av en såkalt reduksjonsfaktor. Reduksjonsfaktor innebærer at taksten settes til en prosentvis andel av eiendommens omsetningsverdi, som må være lik for alle eiendommer i kommunen som takseres etter denne bestemmelsen. I praksis benytter mange kommuner en slik reduksjonsfaktor.

I følge byskatteloven § 4 skal alminnelig taksering som hovedregel foretas hvert tiende år. Takseringen bekostes av kommunen, og den skal enten foretas særskilt ved oppnevnte takstmenn, eller ved bruk av en sakkyndig nemnd. Både skattyter og formannskapet kan kreve avholdt overtakst. I årene mellom alminnelig taksering kan omtaksering kreves dersom det har inntrådt omstendigheter som har påvirket eiendommens verdi i vesentlig grad i forhold til andre eiendommer, jf. byskatteloven § 4 fjerde ledd. Reduksjonsfaktor ligger fast i takstperioden (som i utgangspunktet er ti år). Et eventuelt bunnfradrag er ikke en del av taksten, og må vedtas hvert år for å gjelde.

Eiendomsskattekontoret forestår det administrative arbeidet med taksering av eiendommene. Til bruk ved takseringen har Finansdepartementet utarbeidet et veiledende utkast til vedtekter for skattetakster over faste eiendommer av 20. desember 2000 nr. 1394. Kommunene står fritt til å vedta at disse reglene skal gjelde i deres kommune. Utkastet inneholder visse minimumskrav til saksbehandlingen ved takseringen av eiendommene i kommunene, herunder regler om sammensetningen av takstnemndene, habilitet, avholdelse av selve taksten, kunngjøring av denne, overtakst og adgangen til å få gjennomført omtaksering.

Etter eigedomsskattelova § 29 gjelder reglene om taushetsplikt i ligningsloven § 3-13 tilsvarende for tjenestemenn og nemndsmedlemmer som er med å utskrive eiendomsskatt. Dette innebærer blant annet at tjenestemenn og nemndsmedlemmer som hovedregel har taushetsplikt om de forhold de blir kjent med om noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold.

På eiendomsskatteområdet oppstår dermed mange uregulerte spørsmål når det gjelder reglene for kommunenes saksbehandling. Finansdepartementet har i fortolkningsuttalelser lagt til grunn at alminnelige forvaltningsrettslige prinsipper utfyller saksbehandlingsreglene i eiendomsskattelova. Dette kan for eksempel gjelde spørsmål om habilitet, kommunens informasjons- og veiledningsplikt, adgang til innsyn i sakens dokumenter osv.

2.2 Særlig om klage og overprøving

Kommunestyrets beslutning om å skrive ut eiendomsskatt og fastsettelsen av hvilket område utskrivningen skal gjelde for (eiendomsskattelova § 2 og § 3), er vedtak under fritt skjønn. Det samme gjelder avgjørelse om fritak for visse eiendommer (eiendomsskattelova § 7), avgjørelse om skattesatser og bunnfradrag (eiendomsskattelova § 11) og avgjørelser om ulike skattesatser for visse eiendommer (eiendomsskattelova § 12). For disse vedtakstypene gjelder reglene om lovlighetskontroll etter mindretallsklage i kommuneloven § 59. Ordningen innebærer at tre eller flere av kommunestyrets medlemmer kan bringe avgjørelsen inn for departementet (delegert til fylkesmannen) til prøvelse av om avgjørelsen er lovlig. Fylkesmannen kan ikke overprøve det som ligger innenfor kommunens frie skjønn å bestemme. Hvis fylkesmannen kommer til at avgjørelsen er ulovlig, skal avgjørelsen oppheves som ugyldig. Fylkesmannen kan altså ikke fatte nytt vedtak. Siden forvaltningsloven ikke gjelder for saksbehandlingen etter eiendomsskattelova kan ikke private parter påklage kommunestyrets vedtak.

For eiendomsskattekontorets vedtak om utskrivning av eiendomsskatt, etablerer eiendomsskattelova §§ 19 til 22 en klageordning som ikke er trådt generelt i kraft, jf. eiendomsskattelova § 33. Bakgrunnen for den utsatte ikrafttreddelsen var lovens utgangspunkt om at eiendomsskattetaksten skulle tilsvare eiendommens ligningsverdi, jf. avsnitt 1.1. Etter denne ordningen skal eventuelle klager over eiendomsskatten innleveres til eiendomsskattekontoret. Klagene skal etter eiendomsskattelova § 20 behandles av en særskilt klagenemnd opprettet spesielt for dette formålet, eller av en av de øvrige kommunale nemndene.

Verken forvaltningsloven eller ligningsloven gjelder for eiendomsskattevedtak. Klagereglene i disse lovene kan derfor ikke anvendes direkte i eiendomsskattesaker. Klage over verdsettelsen følger reglene i byskatteloven § 4 første ledd siste punktum. Med

unntak for taksering innebærer dette at det ikke finnes noen lovfestet klageordning for øvrige tvistepunkter som kan oppstå i forbindelse med utskriving av eiendomsskatt.

Eigedomsskattelova §§ 16 og 17 inneholder regler om myndighetenes retting av utskriving av eiendomsskatt. Eigedomsskattelova § 16 gjelder feil av typen skrive-, regne- eller tekniske feil, jf. Ot.prp. nr.44 (1974-1975) side 14. Retting av slike feil kan skje både i skattyters favør og disfavør, så lenge skatteåret ikke er ute. Bestemmelsen må forstås slik at den bare gjelder hvor feilen skyldes en ren forglemmelse eller lignende feil, men ikke hvor feilen skyldes gal lovtolkning.

Eigedomsskattelova § 17 gjelder andre feil enn de som er regulert i lovens § 16. Dette omfatter feil i det faktiske grunnlaget for utskriving, feil i verdsettelsen, samt feil rettsanvendelse. For feil i det faktiske grunnlaget gjelder § 17 første og fjerde ledd. Slike feil kan rettes uten tidsfrist i den skattepliktiges favør (se likevel femte ledd om foreldelse av tilbakebetalingskravet), men bare innen en frist på to år regnet fra utgangen av skatteåret i skattyters disfavør.

Feil rettsanvendelse kan overhodet ikke rettes i skattyters disfavør, men kan rettes uten hensyn til tidsfrist i favør av skattyter, jf. eigedomsskattelova § 17 tredje ledd. Et unntak fra dette gjelder rettsanvendelsesfeil som har gitt seg utslag i gal verdsettelse. Slike feil kan rettes etter eigedomsskattelova § 17 annet ledd etter ligningslovens system, men denne bestemmelsen er bare satt i kraft for anlegg for produksjon av elektrisk kraft. På denne bakgrunn legger departementet til grunn at verdsettelsesfeil for andre eiendommer enn kraftverk bare kan rettes gjennom klagereglene i byskatteloven § 4 første ledd siste punktum.

Eigedomsskattelova §§ 16 og 17 gir eiendomsskattekontoret kompetanse til å rette feil innen visse grenser. Lovens ordlyd kan tilsi at eiendomsskattekontoret også har en viss plikt til å rette feil. I eiendomsskatteloven § 17 første og femte ledd "skal" utskrivinga rettast, mens eigedomsskattelova § 16 bruker uttrykket "kan retta mistak". En slik forståelse ville innebære en slags klageordning, riktignok bare til samme organ som hadde fattet vedtaket. I praksis er imidlertid reglene tolket slik at de gir kompetanse, men ingen plikt for eiendomsskattekontoret til å rette feil.

Eigedomsskattelova § 23 har regler om frist for å reise søksmål om eiendomsskattevedtak. Bestemmelsen gir reglene om søksmål om inntekts- og formuesskatt i skattebetalingsloven

§ 48 nr. 5, 6 og 7 tilsvarende anvendelse, hvilket innebærer at det gjelder en søksmålsfrist på seks måneder for vedtak etter eiendomsskattelova.

3. BØR FORVALTNINGSLOVEN ELLER LIGNINGSLOVEN GJELDE FOR UTSKRIVING AV EIENDOMSSKATT?

3.1 Innledning

Forvaltningsloven gjelder den virksomhet som drives av offentlige forvaltningsorganer, med mindre annet er bestemt i eller i medhold av lov, jf. forvaltningsloven § 1.

Saksbehandlingsreglene i forvaltningsloven er utformet med tanke på at de skal passe i de fleste forvaltningssaker. Skatteforvaltning avviker imidlertid på flere måter fra en del andre forvaltningsområder. En viktig problemstilling er om disse avvikene tilsier at det er behov egne saksbehandlingsregler for eiendomsskattesaker, eller om forvaltningslovens regler kan anvendes også her.

I følge eiendomsskattelova § 31 gjelder ikke forvaltningsloven ved behandling av saker etter eiendomsskattelova. Til gjengjeld har eiendomsskattelova en del særlige saksbehandlingsregler. Reglene om administrativ og rettslig prøving i eiendomsskattelova kapittel 6, er imidlertid ikke satt generelt i kraft⁴.

Eiendomsskattelova § 31 ble i Ot.prp. nr. 44 (1974-1975) begrunnet med at departementet under utarbeidelsen av den særlige loven om skatteligging (ligningsloven, som ble vedtatt 13. juni 1980) ville komme tilbake til spørsmålet om bedre samsvar mellom forvaltningsloven og reglene for utligning av eiendomsskatt. I forbindelse med vedtakelsen av ligningsloven ble også eiendomsskattloven endret på enkelte punkter, og i ligningsloven er det inntatt bestemmelser med sikte på eiendomsskatteutskrivningen. Eiendomsskattelova har ikke fullstendige saksbehandlingsregler. Departementet har imidlertid uttalt at alminnelige forvaltningsrettslige prinsipper på ulovfestet grunnlag gjelder for behandling av saker vedrørende eiendomsskatt og utfyller

⁴ Dette omfatter bl.a. klageregler (§§ 19 og 20), habilitetsregler ved klage (§ 21) samt regler om ansvar for klagesakens opplysning og begrunnelse for vedtaket (§22).

saksbehandlingsreglene i eieendomsskattelova. Dette støttes også av uttalelser fra Sivilombudsmannen.

Eieendomsskattelova bygger på en forutsetning om at eiendommenes ligningsverdi skal legges til grunn ved beregningen av eieendomsskatt, jf. eieendomsskattelova § 8.

Saksbehandlingen i forbindelse med verdsettelsen skal derfor følge ligningslovens regler, jf. eieendomsskattelova §§ 19-22.

Ved vedtakelsen av eieendomsskattelova ble ikrafttredelsen av eieendomsskattelova § 8 mv. utsatt i påvente av innføring av et nytt sentralt takseringssystem for bolig og fritidseiendom. Et forslag til nytt takseringssystem ble fremmet i Ot.prp. nr. 55 (2000-2001), men forslaget ble ikke vedtatt av Stortinget. Senere er eieendomsskattelova § 8 mv. satt i kraft for anlegg for produksjon av elektrisk kraft. For andre eiendommer følger det av eieendomsskattelova § 33 at taksering fortsatt skal skje etter reglene i skattelov for byene av 18. august 1911 (byskatteloven). Fra inntektsåret 2010 er det vedtatt nye regler for å fastsette ligningsverdien av boligeiendommer. Disse reglene gjelder ikke for eieendomsskatt.

Byskatteloven inneholder få saksbehandlingsregler, og Finansdepartementet har utarbeidet veiledende utkast til vedtekter for takseringen⁵. Kommunene står fritt med hensyn til om de vil vedta disse reglene.

3.2 Zimmer-utvalget (NOU 1996:20)

Et offentlig utvalg under ledelse av professor Frederik Zimmer (Zimmer-utvalget) drøftet i NOU 1996: 20 "Ny lov om eieendomsskatt" om saksbehandlingsregler for eieendomsskatt burde gis i form av egne regler i eieendomsskattelova, eller ved å la enten ligningsloven eller forvaltningsloven gjelde for eieendomsskattesaker.

Utvalget foreslo at ligningsverdien skulle legges til grunn som skattegrunnlag, og mente som en konsekvens av dette at saksbehandling og avgjørelse i forbindelse med verdsettelse skulle følge reglene i ligningsloven. For andre spørsmål enn verdsettelse foreslo Zimmer-utvalget at forvaltningsloven skulle gjelde. Utvalget pekte på at

⁵ Utkastet til vedtekter inneholder bl.a. bestemmelser om sammensetning og valg av takstnemnder, valgbarhet og habilitet for nemndsmedlemmer, sakkyndige, forberedelse av takst, varsel, besiktigelse, protokoll, utlegging og kunngjøring, overtakst og omtaksering.

ligningslovens regler er konkret utformet med sikte på inntekts- og formuesskatt, og derfor ikke vil passe så godt for eiendomsskatt.

Zimmer-utvalget fant ingen prinsipiell begrunnelse for å holde eiendomsskatt utenfor forvaltningsloven verken i lovforarbeidene til eiendomsskattelova eller ligningsloven. Utvalget mente dessuten at hensynene som har begrunnet egne saksbehandlingsregler for den sentrale ligningsbehandlingen ikke gjør seg gjeldende med samme tyngde for eiendomsskatt. Zimmer-utvalget foreslo derfor at forvaltningsloven skal gjelde for saksbehandling i forbindelse med eiendomsskatt. Utvalget mente imidlertid at det også må vurderes i hvilken utstrekning det er behov for særregler. I høringsrunden var det nesten ingen høringsinstanser som uttalte seg om saksbehandlingsreglene, og de aktuelle merknadene nevnes under avsnittet om klageregler.

3.3 Departementets vurdering og forslag

Det er et etablert prinsipp i norsk forvaltningslovgivning at forvaltningslovens saksbehandlingsregler skal gjelde, med mindre det er gode grunner for å ha særregler. Dette er kommet til uttrykk i forvaltningsloven § 1, som fastslår at loven gjelder den virksomhet som drives av forvaltningsorganer når ikke annet er bestemt.

Forvaltningsreglene på skatte-, avgifts- og tollområdet er fragmentariske og regulert i flere forskjellige lover. Det er også valgt forskjellige lovtekniske løsninger for de enkelte områdene. Ved fastsettingen av skatt på formue og inntekt, samt trygdeavgift, gjelder de særlige forvaltningsreglene i ligningsloven. Ligningsloven er en uttømmende forvaltningslov, som regulerer alle forvaltningsrettslige spørsmål knyttet til fastsetting av skatt på formue og inntekt. Deler av ligningsloven gjelder også ved fastsetting av petroleumsskatt, svalbardskatt og artistskatt. På disse områdene får ikke forvaltningsloven anvendelse. Fastsetting av arveavgift, merverdiavgift, særavgifter og toll er omfattet av forvaltningsloven. Det samme gjelder i saker om folkeregistrering.

For ligningsforvaltningen har tilstrekkelig tungtveiende hensyn begrunnet egne saksbehandlingsregler istedenfor forvaltningslovens regler. Dette har særlig sammenheng med ligningsbehandlingens karakter av masseforvaltning hvor det hvert år skal treffes et meget stort antall avgjørelser i løpet av en svært begrenset tidsperiode. Videre bygger ligningssystemet på at skattyter har hovedansvaret for sakens opplysning, i motsetning til

det som gjelder på de fleste andre forvaltningsområder. Historisk sett er også ligningsmyndighetenes praktiske behov for å ha alle saksbehandlingsreglene samlet i én lov vektlagt, jf. Ot.prp. nr. 29 (1978-79) s.12-14.

De hensyn som har ledet til egne saksbehandlingsregler for skatteforvaltningen gjør seg etter departementets oppfatning ikke gjeldende på samme måte for utskrivning av eiendomsskatt. Bestemmelsene i ligningsloven er konkret utformet med sikte på formues- og inntektsskatt, mens eiendomsskatten er en objektskatt som bygger på eiendommens verdi, uten hensyn til gjeld eller andre inntekts- eller formuesforhold. Taksering foretas av den enkelte kommune.

I likhet med skatteforvaltningen er utskrivning av eiendomsskatt etter sin karakter en type masseforvaltning, der en kommune innenfor et avgrenset tidsrom skal treffe et stort antall forvaltningsavgjørelser rettet mot alle eller store deler av eiere av fast eiendom i kommunen. Dette kan til en viss utstrekning tilsi at det stilles andre krav til saksbehandlingen enn det som følger av forvaltningsloven. Det er imidlertid flere forvaltningsområder hvor det treffes massevedtak under forvaltningslovens saksbehandlingsregime. Det forhold at utskrivning av eiendomsskatt er massevedtak er derfor ikke et hinder for å gi forvaltningsloven anvendelse, men det tilsier at det foretas en nærmere vurdering av behovet for særregler.

Ved utskrivning av eiendomsskatt er det heller ikke de skattepliktige som har hovedansvaret for sakens opplysning, slik tilfellet er ved ligningsbehandlingen. Dette medfører at saksbehandlingen ved eiendomskatteutskrivningen generelt har mer til felles med andre forvaltningsområder enn med ligning av inntekt og formue.

Kommuneadministrasjonen er vant med å forholde seg til forvaltningsloven. En overgang til forvaltningslovens system bør derfor ikke være spesielt problematisk for administrasjonen i kommunene.

På bakgrunn av vurderingene ovenfor er det etter departementets oppfatning ikke hensiktsmessig at saksbehandlingen ved utskrivning av eiendomsskatt skal følge reglene i ligningsloven. Unntak gjelder verdsettelse av kraftverk, som skjer etter reglene i ligningsloven. Bortsett fra verdsettelsen av kraftverk er spørsmålet dermed om forvaltningsloven bør gjelde ved utskrivning av eiendomsskatt, eller om det bør gis særlige regler om saksbehandling i eiendomsskattelova

Etter departementets oppfatning er det ikke tilstrekkelig gode grunner for å unnta saksbehandling i forbindelse med eiendomsskatten fra forvaltningsloven. Departementet slutter seg derfor til Zimmer-utvalget som foreslo at forvaltningsloven skulle få anvendelse for eiendomsskatt. Det vises til forslag til opphevelse av eiedomsskattelova § 31.

I kapittel 4 vurderes det nærmere i hvilken utstrekning det er behov for særregler for saksbehandling ved utskrivning av eiendomsskatt.

4. BEHOV FOR SÆRLIGE REGLER

4.1 Habilitet

4.1.1 Bakgrunn og gjeldende rett

At en person er inhabil vil si at det foreligger omstendigheter som er egnet til å svekke tilliten til vedkommendes upartiskhet i den enkelte sak.⁶ Habilitetsreglene innebærer at personer ikke skal delta i behandlingen og avgjørelsen av saker hvor de er inhabile.

Ut over en habilitetsbestemmelse for klagenemnd (§ 21) som ikke er satt i kraft, er det ikke gitt regler om habilitet i eiedomsskattelova. På ulovfestet grunnlag er det lagt til grunn at et forvaltningsrettslig prinsipp om forsvarlig saksbehandling også gjelder for eiendomskattesaker. Dette innebærer at visse habilitetsregler må gjelde for saksbehandling etter denne loven.

I forvaltningsloven reguleres habilitetsspørsmål i kapittel II. Forvaltningsloven § 6 første ledd inneholder absolutte inhabilitetsgrunner. I saker hvor offentlig tjenestemann selv er part, eller vedkommende er i "slekt eller svogerskap med part i opp- eller nedstigende linje eller i sidelinje så nær som søsken" er vedkommende inhabil. Enkelte representasjonsforhold er også absolutte inhabilitetsgrunner. Den praktiske hovedregelen er forvaltningsloven § 6 annet ledd, som sier at en person er inhabil når det foreligger "særegne forhold" som er egnet til å svekke tilliten til vedkommendes upartiskhet. Det skal blant annet legges vekt på om avgjørelsen i saken kan innebære særlig fordel, tap eller ulempe for personen selv eller noen som vedkommende har nær personlig tilknytning til.

Zimmer-utvalget vurderte i NOU 1996:20 behovet for egne habilitetsregler for eiendomsskatt, og kom til at dette ikke var nødvendig for vedtak om utskrivning av eiendomsskatt for den enkelte eiendom eller for vedtak om fritak fra eiendomsskatt.

Utvalget pekte på at det var mer tvilsomt om det var behov for særregler om habilitet når det gjaldt kommunestyrets vedtak om å skrive ut eiendomsskatt. Utvalget foreslo at det ble sagt uttrykkelig i lovteksten at eier av en eiendom i kommunen i alminnelighet ikke er inhabil til å delta i avstemming i kommunestyret. Begrunnelsen var å sikre at kommunestyret var beslutningsdyktig i slike saker. Hensynet gjør seg gjeldende i mindre grad for ansatte som skal forberede saken for kommunestyret, men utvalget mente den samme regelen burde gjelde for disse. Utvalget foreslo dessuten å lovfeste at det samme gjelder for eiendom som eies av kommunen. Forbeholdet "i alminnelighet" innebærer at dersom det foreligger spesielle forhold, må spørsmålet avgjøres etter den alminnelige regelen i forvaltningsloven § 6 andre ledd. Det kan for eksempel være vedtaket gjelder bestemte eiendommer, eller dersom en person eier en stor del av kommunens eiendommer mv.

4.1.2 Departementets vurdering

Forvaltningslovens regler om inhabilitet gjelder i saker etter merverdiavgiftsloven, arveavgiftsloven og skattebetalingsloven. Det er neppe behov for strengere habilitetsregler i eiendomsskattesaker enn det som følger av forvaltningsloven. Kommuneansatte er dessuten vant til å forholde seg til forvaltningslovens regler.

Departementet er enig med Zimmer-utvalget i at det ikke er behov for egne habilitetsregler i eiendomsskattelova i stedet for forvaltningslovens regler. Departementet mener derfor at forvaltningslovens kapittel II bør gjelde ved vedtak om utskrivning av eiendomsskatt for den enkelte eiendom, samt for vedtak om fritak for eiendomsskatt.

Departementet antar at det ikke er behov for særregler i eiendomsskattelova om habilitet når det gjelder kommunestyrets vedtak om å skrive ut eiendomsskatt. Det foreslås at eiendomsskattelova § 21 (som ikke er trådt i kraft) oppheves. Departementet legger til grunn at det følger av tolkningspraksis i tilknytning til den alminnelige habilitetsregelen i

⁶ Se Ot.prp. nr. 75 (1993-1994) s. 18.

forvaltningsloven § 6 andre ledd at et medlem av kommunestyret eller en ansatt ved kommunens administrasjon *i alminnelighet* ikke er inhabil til å delta i forberedelse eller behandling av sak om eiendomsskatt av den årsak at han eller hun eier fast eiendom i kommunen.

Dersom vedtaket gjelder bestemte eiendommer, eller en person eier en stor del av kommunens eiendommer, kan det bli ansett å foreligge "særegne forhold" som gjør personen inhabil etter forvaltningsloven § 6 andre ledd. Dersom vedkommendes tilknytning er slik at han må regnes om "part" i saken, vil inhabilitet følge av forvaltningsloven § 6 første ledd.

Departementet antar at kommunestyremedlemmer eller ansatte i administrasjonen i alminnelighet heller ikke vil være inhabile etter forvaltningsloven § 6 andre ledd til å forberede eller behandle saker om eiendomsskatt som gjelder eiendom som eies av kommunen.

4.2 Veiledningsplikt, bistand av advokat mv.

4.2.1 Bakgrunn og gjeldende rett

Reglene i forvaltningsloven kapittel III om alminnelige regler for saksbehandlingen, gjelder for alle forvaltningsavgjørelser. Veiledningsplikten etter forvaltningsloven følger av § 11, mens utredningsplikten følger av § 17 første ledd. I ligningsloven finnes det en bestemmelse om veiledningsplikt i § 3-1. Det er ikke noe motstykke til disse reglene i eieendomsskattelova.

Forvaltningsloven § 11 om veiledningsplikten er av informasjonshensyn utformet relativt utfyllende. Hovedregelen er at et forvaltningsorgan har alminnelig veiledningsplikt innenfor sitt saksområde. Plikten gjelder alle typer saker, uavhengig av om saken munner ut i et vedtak eller ikke. Formålet med bestemmelsen er å sørge for at partene og andre interessenter gis adgang til å ivareta sitt tarv i bestemte saker på best mulig måte.

En viktig begrensning av plikten ligger i at omfanget av veiledningen må tilpasses det enkelte forvaltningsorgans situasjon og kapasitet til å påta seg slik virksomhet, jf. forvaltningsloven § 11 første ledd siste punktum. Plikten omfang må vurderes konkret i det enkelte tilfelle.

Det er en nær forbindelse mellom veiledningsplikten etter forvaltningsloven § 11 og utredningsplikten etter § 17. Veiledningsplikten innebærer at forvaltningen plikter å gi hjelp og opplysninger, mens utredningsplikten innebærer at forvaltningen plikter å legge til rette for at saken er forsvarlig opplyst i faktisk henseende før vedtak treffes.

Zimmer-utvalget antar i NOU 1996: 20 at forvaltningsloven § 11 om veiledningsplikt, § 11 a om at saken skal avgjøres uten ugrunnet opphold, § 11 b om Kongens adgang til å gi regler om frister, § 11 c om Kongens adgang til å gi regler om nemnder, og § 12 om rett til å la seg bistå av advokat eller annen fullmektig, vil passe også for eiendomsskatten.

4.2.2 Departementets vurdering

Veiledningsplikten etter forvaltningsloven er på enkelte områder mer omfattende enn plikten etter ligningsloven. Dette gjelder i første rekke spørsmålet om *når* forvaltningsorganet har veiledningsplikt, men også *hva* plikten omfatter. Etter forvaltningsloven har forvaltningen et selvstendig ansvar for sakens opplysning, mens i ligningsforvaltningen er utgangspunktet at skattyter selv har dette ansvaret. Man kan si at forvaltningsloven bygger på et undersøkelsesprinsipp, i motsetning til hva som er hovedregelen for domstolene i sivile saker, der det er partene som har ansvaret for sakens opplysning. Ligningsforvaltningen ligger et sted mellom disse ytterpunktene:

Ligningsforvaltningen bygger på selvangivelses- og opplysningsplikt om skattyters egne og andres forhold, men ligningsmyndighetene kan i tillegg foreta kontroller hos de opplysningspliktige. Dette systemet må ses i sammenheng med at ligningsforvaltningen er en masseforvaltning.

Eiendomsskatt er en objektskatt knyttet til den enkelte eiendom, uavhengig av eiers inntekts- og formuesforhold. Verken taksering eller utskriving av eiendomsskatt bygger i utgangspunktet på oppgaveplikt mv. for eier. På denne måten ligner eiendomsskattevedtak mer på alminnelige forvaltningsvedtak enn ordinær ligningsbehandling. Skattytere kan for eksempel ha behov for veiledning i forbindelse med taksering av eiendommen, men neppe i like stor grad ved den årlige utskrivingen. Kommunens plikt til veiledning er dessuten begrenset også etter reglene i forvaltningsloven, jf. avsnitt 4.2.1. Det bør være et mål for kommunen at taksering og utskriving av eiendomsskatt skjer på riktig måte. Kommunen er alene ansvarlig for at skattegrunnlaget blir riktig, i motsetning til hvis den hadde bygget på opplysninger fra eier. Departementet foreslår imidlertid i dette høringsnotatet en ny

regel om medvirknings- og opplysningsplikt for eier i forbindelse med taksering av eiendommene, jf. pkt. 8 nedenfor. Denne begrensede opplysningsplikten er i seg selv ikke nok til å begrunne unntak fra reglene om forvaltningens veilednings- og utredningsplikt. På denne bakgrunn finner departementet ikke grunn til å unnta de alminnelige regler for saksbehandling i forvaltningsloven kapittel III fra eiendomsskatten.

4.3 Taushetsplikt

4.3.1 Bakgrunn og gjeldende rett

Myndighetenes taushetsplikt i skatte-, avgifts- og tollsaker er regulert flere forskjellige lover. De fleste bestemmelsene om taushetsplikt bygger imidlertid på ligningslovens taushetspliktsbestemmelser. Eigedomsskattelova har ikke egne regler om taushetsplikt.

For eiendomsskatt har eigedomsskattelova § 29 en bestemmelse som sier at reglene i ligningsloven § 3-13 om taushetsplikt gjelder på tilsvarende måte for tjenestemenn og nemndsmedlemmer som er med på å skrive ut eiendomsskatt.

Taushetsplikt etter forvaltningsloven er regulert i §§ 13 til 13 f. Hovedregelen følger av forvaltningsloven § 13, som slår fast at enhver som utfører tjeneste eller arbeid for et forvaltningsorgan, plikter å hindre at andre får adgang eller kjennskap til det han i forbindelse med tjenesten eller arbeidet får vite om noens personlige forhold eller tekniske innretninger og fremgangsmåter etc.

Taushetsplikt for ligningsmyndighetene følger av ligningsloven § 3–13. Formålet med bestemmelsen er å verne skattytere og andre mot at deres individuelle forhold blir kjent av uvedkommende. Ligningsforvaltningen bygger som nevnt på selvangivelses- og opplysningsplikt, og ligningsmyndighetene er derfor svært avhengig av et åpent og tillitsfullt forhold til skattytere og andre opplysningspliktige. Rimelighetshensyn tilsier at de som gir opplysninger for å kunne ivareta sine interesser eller fordi de er pliktige, til gjengjeld beskyttes av taushetsplikt.

Zimmer-utvalget uttaler i NOU 1996:20 at ligningslovens regler og ikke forvaltningslovens regler gjelder, synes mer å bero på tradisjon enn på prinsipielle overveielser, og at spørsmålets betydning ikke skal overvurderes. I NOU 1996:20 foreslo Zimmer-utvalget at eigedomsskattelova burde endres slik at taushetsplikten ved

saksbehandling i forbindelse med eiendomsskatten følger forvaltningslovens alminnelige regler. For sin vurdering la utvalget til grunn at verdsettelse skulle baseres på eiendommens ligningsverdi.

4.3.2 Departementets vurdering og forslag

Taushetsplikten i forvaltningsloven og ligningsloven er begrunnet ut fra de samme hensyn. Som hovedregel omfatter taushetsplikten også de samme forhold.

Eiendomsskatt er en objektsskatt knyttet til den fysiske eiendommen, og en del av opplysningene knyttet til eiendomsskatteutskrivningen er allerede offentlige som følge av eiendomsskattelister. Departementet antar imidlertid at opplysninger om eiendommens standard mv. vil ha et visst vern av forvaltningslovens generelle regler om taushetsplikt.

Ligningslovens taushetspliktsregler er mer omfattende enn forvaltningslovens taushetspliktsbestemmelser. Fordi ligningsmyndighetene forvalter mer sensitive opplysninger enn eiendomsskattemyndighetene, legger departementet til grunn at det ikke er behov for at eiendomsskattemyndighetene er bundet av den strenge taushetsplikten i ligningsloven. Når hovedregelen blir at forvaltningsloven skal gjelde for saksbehandlingen av eiendomsskatt, vil det også være en fordel at også taushetspliktreglene i forvaltningsloven kommer til anvendelse.

Departementet foreslår derfor at eiendomsskatteleva § 29 oppheves, slik at tjenestemenn og nemndsmedlemmer som er med på å skrive ut eiendomsskatt, skal være bundet av taushetspliktsbestemmelsene i forvaltningsloven § 3-13 til 13 f.

4.4 Forhåndsvarsel

4.4.1 Bakgrunn

Sentrale rettssikkerhetshensyn ligger til grunn for reglene om kontradiksjon, innsyn og begrunnelse. Reglene er en forutsetning for at en part skal kunne ivareta sine rettigheter og interesser på en aktiv måte. I tillegg skal de gi parten anledning til å innrette seg etter vedtaket. Innsyns- og uttaleretten skal bygge oppunder tilliten til forvaltningen, herunder at forvaltningen opptrer korrekt og treffer avgjørelser på riktig grunnlag. Individenes

behov for innsyn og begrunnelse mv. må avveies mot hensynet til effektiv saksbehandling i det offentlige.

Forvaltningsloven § 16 inneholder en regel om forhåndsvarsel og uttalerett ved enkeltvedtak. Det følger av forvaltningsloven § 16 tredje ledd bokstav c at varsel kan unnlates dersom

”vedkommende part allerede på annen måte har fått kjennskap til at vedtak skal treffes og har fått rimelig foranledning og tid til å uttale seg, eller varsel av andre grunner må anses åpenbart unødvendig”.

Eigedomsskattelova har ikke regler om forhåndsvarsel og uttalerett.

I NOU 1996:20 mente Zimmer-utvalget at forhåndsvarsel ikke var nødvendig for eiendomsskatt. Utvalget vurderte ikke forholdet til taksering, i og med at verdsettelse etter utvalgets forslag skulle bygge på ligningsverdier.

4.4.2 Departementets vurdering

Etter departementets oppfatning bør forvaltningslovens regler om forhåndsvarsel og uttalerett som utgangspunkt gjelde for utskriving av eiendomsskatt.

For eiendomsskatten er det særlig aktuelt med forhåndsvarsel i tilknytning til taksering. I denne forbindelse er det naturlig å be om at skattyter verifiserer opplysninger kommunen har, eventuelt gir opplysninger om areal og annet som har betydning for verdsettelsen, jf. pkt. 8 nedenfor.

I tilfeller der eiendomsskatt allerede er innført i kommunen, og der tidligere takster ligger til grunn for utskrivingen, antar departementet at forhåndsvarsel kan utelates etter unntaksbestemmelsen i forvaltningsloven § 16 første ledd bokstav c. Reglene for utskriving av eiendomsskatt er generelt utformet, og det er strengt lovregulert hvilke satser kommunen har anledning til å benytte for utskriving av skatten på hver eiendom. Med unntak av verdsettelsen av eiendommen bygger de årlige utskrivingene på vedtak som har karakter av generelle regler i form av forskrift (bunnfradrag, satser, mv.) Selv om den årlige utskrivingen regnes som enkeltvedtak, er det i hovedsak takseringen som skiller de ulike eiendommene. Om forhåndsvarsel må kunne unnlates for den årlige utskrivingen fordi ”vedkommende part allerede på annen måte har fått kjennskap til at vedtak skal treffes og har fått rimelig foranledning og tid til å uttale seg” eller fordi ”varsel av andre grunner må anses åpenbart

unødvendig”, er ikke nødvendig å fastslå så lenge det må anses klart at forhåndsvarsel kan unnlates etter ett eller begge vilkårene. Departementet mener derfor at det ikke er nødvendig å lovfeste at forhåndsvarsel kan unnlates for de årlige utskrivningene i år det ikke foretas taksering av eiendommene.

Når det gjelder vedtak om fritak for eiendomsskatt etter eiedomsskattelova § 7, er det avgjørende om vedtaket kan regnes som forskrift eller enkeltvedtak. I disse sakene kan forhåndsvarsel uansett unnlates i de tilfellene ”vedkommende part allerede på annen måte har fått kjennskap til at vedtak skal treffes og har fått rimelig foranledning og tid til å uttale seg”, for eksempel der vedtaket bygger på søknad fra parten. Det samme gjelder i saker der varsel må anses ”åpenbart unødvendig” fordi det er på det rene at eiendommen vil bli fritatt fra eiendomsskatt.

Etter departementets vurdering vil forvaltningsloven § 16 om forhåndsvarsel regulere spørsmålet om varsling for vedtak etter eiedomsskattelova på en tilfredsstillende måte. Det er derfor ikke behov for særregler for eiendomsskatteformål.

4.5 Innsynsrett

4.5.1 Bakgrunn

Eiedomsskattelova har ikke egne regler om partsinnsyn. Det antas likevel at innsynsrett følger av alminnelige forvaltningsrettslige prinsipper, og at skattyter har rett til å få innsyn i hvilke takseringsprinsipper som er benyttet og som ligger til grunn for den fastsatte taksten. Departementet har tidligere uttalt at det bør:

”være mest mulig åpenhet rundt grunnlaget for eiendomsskattetakstene. Etter departementets syn bør derfor skattyter etter forespørsel få opplyst hvilken type eiendom, hvilket areal og hvilket skjønn som er lagt til grunn ved beregningen av eiendomsskattetaksten for hans eiendom”.

En viss rett til innsyn følger også i praksis av reglene om offentliggjøring av eiendomsskattelisten i minst tre uker etter at det er kunngjort at listen er lagt ut, jf. eiedomsskattelova § 15. Bestemmelsen sier at:

”Eiedomsskattekontoret fører ei eiedomsskattelite der alle faste eiedomar i kommunen vert førde opp og like eins verdet deira anten dei er skattskyldige eller ikkje. I lista skal og stå kva for skattesatsar som er

nytta og kor stor den utskrivne skatten for kvar eigedom er. I ei tilleggsliste skal dei eigedomane først opp som er fritakne for eigedomsskatt heilt eller i nokon mon.”

Gjennom disse listene kan skattytere få innsyn også i andre skattyteres skattegrunnlag, eiendomsskattetakster mv. Innsynsretten etter eigedomsskattelova § 15 begrenses i nødvendig grad av ligningslovens regler om taushetsplikt.

De alminnelige forvaltningsrettslige regler om innsynsrett følger av offentleglova § 3 og forvaltningsloven §§ 18, 19, 20 og 21, samt alminnelige rettsgrunnsetninger om forsvarlig saksbehandling.

Etter forvaltningsloven er utgangspunktet at en part har rett til å gjøre seg kjent med sakens dokumenter, mens dokumenter utarbeidet for forvaltningens interne saksforberedelse er unntatt fra innsynsretten. Unntaket gjelder likevel ikke de deler som inneholder ”faktiske opplysninger eller sammendrag eller annen bearbeidelse av faktum.” Dette vil for eksempel gjelde en eiendoms areal, beliggenhet og andre objektive målbare kriterier. Innsynsretten er også begrenset av forvaltningsloven § 19 som gjelder visse opplysninger, som for eksempel opplysninger som angår forretningshemmeligheter mv. Begrensningene i denne bestemmelsen er trolig lite aktuelle i vedtak om eiendomsskatt.

Etter offentleglova § 3 er utgangspunktet at “[s]aksdokument, journalar og liknanderegister for organet er opne for innsyn dersom ikkje anna følgjer av lov eller forskrift med heimel i lov.”

Innsynsretten er imidlertid sterkt begrenset i forhold til innsynsretten etter forvaltningsloven. Zimmer-utvalget uttalte i NOU 1996:20 at forvaltningslovens regler om partsinnyn synes å passe godt for eiendomsskatten.

4.5.2 Departementets vurdering

Innsyn i vedtaksgrunnlaget er en grunnleggende rettsikkerhetsgaranti og en forutsetning for en effektiv klagerett. Det sikrer også sakens opplysning.

Både vedtak om taksering/omtaksering og den årlige utskrivningen knyttet til den enkelte eiendom må regnes som enkeltvedtak. Departementet kan ikke se noen grunner for å nekte skattyter innsyn i sakens dokumenter i forbindelse med den årlige utskrivningen uansett om det er år med eller uten taksering/omtaksering. På den annen side har skattyter ikke behov for vern utover det som følger av forvaltningslovens alminnelige regler.

Etter departementets oppfatning bør skattyters innsynsrett følge av forvaltningsloven og offentleglova. Det vil dermed ikke være nødvendig med noen særskilt regulering for eiendomsskatten på dette punktet, utover det som allerede følger indirekte av reglene om offentliggjøring av eiendomsskattelister.

4.6 Begrunnelse for vedtak

4.6.1 Bakgrunn

Forvaltningsloven §§ 24, 25 og 27 omhandler begrunnelse av *enkeltvedtak*.

Utgangspunktet er at enkeltvedtak skal grunngis samtidig med at vedtaket treffes. Dersom dette utgangspunktet skal fravikes, kreves særlige grunner. Hva begrunnelsen skal inneholde, reguleres av forvaltningsloven § 25. Det fremgår her at begrunnelsen skal vise:

”til de regler vedtaket bygger på, med mindre parten kjenner reglene. I den utstrekning det er nødvendig for å sette parten i stand til å forstå vedtaket, skal begrunnelsen også gjengi innholdet av reglene eller den problemstilling vedtaket bygger på. I begrunnelsen skal dessuten nevnes de faktiske forhold som vedtaket bygger på. Er de faktiske forhold beskrevet av parten selv eller i et dokument som er gjort kjent for parten, er en henvisning til den tidligere framstilling tilstrekkelig. I tilfelle skal det i underretningen til parten vedlegges kopi av framstillingen.[...]”

Eigedomsskattelova inneholder bare en bestemmelse om begrunnelse av klagevedtak, jf. § 22. Den sier at det skal gis ”ei stutt grunngjeving av avgjerda”. Bestemmelsen er ikke satt i kraft, men i dom i Rt. 1987 s.1166 uttalte Høyesterett at denne bestemmelsen likevel angir et krav som må anses for å gjelde.

Zimmer-utvalget foreslo i 1996:20 en særregel slik at plikten til å gi begrunnelse etter forvaltningsloven §§ 24 og 25 bare skulle gjelde når skattyter krevde det. Bakgrunnen var at det normalt ikke vil være tvil om at det skal utskrives eiendomsskatt på eiendommen, og etter hvilke regler. Utvalget hadde imidlertid ikke behov for å vurdere reglene om begrunnelse når det gjaldt verdsettelsen av den enkelte eiendom, i og med at utvalget tok utgangspunkt i at skattegrunnlaget skulle baseres på ligningsverdien.

4.6.2 Departementets vurdering

Sivilombudsmannen har uttalt⁷ at reglene om begrunnelse av vedtak er en viktig forutsetning for at individet skal kunne ivareta sin klagerett og ”må av denne grunn sies å være et av kjernepunktene i prinsippet om forsvarlig saksbehandling”.

Departementet er enig i dette. Etter departementets oppfatning foreligger det ikke tilstrekkelig gode grunner til å fravike lovens hovedregel om samtidig begrunnelse. Det foreslås derfor at vedtak om utskrivning av eiendomsskatt må begrunnes samtidig med at underretning om vedtaket gis, jf. forvaltningsloven § 24. Dette er i tråd med Zimmerutvalgets forslag.

Det er et spørsmål om det bør gjøres unntak for samtidig begrunnelse ved den årlige utskrivningen av eiendomsskatt for hver enkelt eiendom. Departementet legger til grunn at kommunen kan utarbeide en standardisert begrunnelse knyttet til verdsettelse av eiendom for eiendomsskatteformål, som inkluderer prinsippene for verdsettelse, samt hvilke kriterier og grunnlag som er lagt til grunn for den enkelte eiendommen, samt utregning av eiendomsskatten for eiendommen. Det er tilstrekkelig at begrunnelsen framgår av skatteseddelen. For avgjørelse av søknad om fritak om eiendomsskatt vil begrunnelsen trolig måtte være mer individuell enn begrunnelsen for verdsettelsen, avhengig av hvordan kommunen vurderer slike søknader.

4.7 Sakskostnader

4.7.1 Bakgrunn og gjeldende rett

Når forvaltningen treffer et uriktig vedtak, hender det at en part pådrar seg utgifter for å få rettet opp feilen. Slike sakskostnader kan oppstå både ved klage og søksmål, og kan være større og mindre beløp. Både i alminnelige forvaltningssaker og i skattesaker kan en part ha rett til å få dekket utgifter som var nødvendige for å få rettet vedtaket.

Eigedomsskattelova har ingen særskilte regler om dekning av sakskostnader når en skattyter har utgifter i forbindelse med klagesaker. I følge alminnelig erstatningsrett kan imidlertid skattyter kreve dekning for slike utgifter dersom kommunestyret eller

eiendomsskattekontoret har utvist erstatningsbetingende uaktsomhet og vilkårene for erstatning for øvrig er oppfylt (økonomisk tap og årsakssammenheng). Tilkjenning av sakskostnader på erstatningsrettslig grunnlag kan være vanskelig å nå fram med uten saksanlegg mot kommunen.

Dekning av saksomkostninger er regulert i forvaltningsloven § 36 og ligningsloven § 9-11. Tvisteloven har egne regler om erstatning for utgifter i forbindelse med en forvaltningssak som senere behandles av en domstol.

Retten til å få dekket sakskostnader er regulert i forvaltningsloven § 36. Når et vedtak er endret til gunst for en part er utgangspunktet at vedkommende skal tilkjennes dekning for vesentlige kostnader som har vært nødvendige for å få endret vedtaket. Unntaket er hvis endringen skyldes partens eget forhold eller forhold utenfor partens og forvaltningens kontroll, eller andre særlige forhold taler mot det. Dersom et vedtak har blitt endret, skal parten gjøres oppmerksom på retten til å kreve dekning for sakskostnader, med mindre det er usannsynlig at vedkommende har hatt vesentlige sakskostnader eller det må antas at vedkommendes fullmektig kjenner retten. I andre tilfeller der det finnes rimelig at spørsmålet om dekning av sakskostnader blir vurdert, bør parten gis nødvendig veiledning. Kravet om dekning må settes fram innen tre uker etter at melding om det nye vedtaket er kommet fram til parten.

De alminnelige reglene i forvaltningsloven § 29 fjerde ledd, samt §§ 30 til 32 gjelder tilsvarende. Disse reglene regulerer når en klage må være framsatt for å være rettidig, krav om hva en klage skal innholde, i hvilke tilfeller en klage skal behandles til tross for oversittet frist mv.

I skattesaker følger det av ligningsloven § 9-11 at skattyter kan ha krav på hel eller delvis dekning av sakskostnader fra det offentlige når skatteklagenemnda eller Riksskattenemnda endrer en ligningsavgjørelse til gunst for skattyter. Når det er skattekontoret som endrer en avgjørelse, kan sakskostnader bare tilkjennes dersom endringen følger eller forutsettes av en domstolsavgjørelse. Sakskostnader kan bare tilkjennes når de er vesentlige, pådratt med god grunn og det ville være urimelig om skattyteren måtte dekke dem selv. I tillegg må skattyter ha krevd dekning innen tre uker etter melding om vedtaket fra skatteklagenemnda er kommet fram, og innen tre uker etter melding om at saken behandles av Riksskattenemnda eller skattekontoret er kommet fram.

Zimmer-utvalget omtalte ikke spørsmålet om dekning av sakskostnader.

4.7.2 Departementets vurderinger

Departementet har vurdert behovet for særskilt regulering av kostnadsdekning i eieendomsskattelova. Utgangspunktet er at forvaltningsloven skal gjelde, med mindre særlige hensyn taler for egne regler.

I eiendomsskattesaker er det i utgangspunktet kommunen som er ansvarlig for å taksere eiendommene og skrive ut skatten på riktig måte. I kapittel 8 i høringsnotatet foreslås opplysningsplikt for skattyter i eiendomsskattesaker. Skattyter har blant annet ansvar for å gi riktige arealopplysninger mv. Dersom skattyter (eier) gir uriktige opplysninger eller på annen måte kan klandres for at det opprinnelige vedtaket ble feil, avskjæres dekningsretten etter forvaltningsloven § 36. Departementet mener derfor at det ikke er behov for en særskilt unntakshjemmel bare på grunn av opplysningsplikten.

Forvaltningsloven inneholder også et krav om at kostnadene må være "vesentlige" for at de kan kreves dekket. Det betyr blant annet at skattyter ikke vil ha krav på dekning for portoutgifter, kostnader knyttet til telefonsamtaler med eiendomsskattkontoret og eget tidstap i forbindelse med en klagesak. På den annen side vil skattyter i utgangspunktet ha krav på dekning for utgifter til sakkyndige som advokat eller takstmann, men også for egne reisekostnader, kopiering, gebyrer mv.

Kostnadene må dessuten ha vært "nødvendige" for å få endret vedtaket. Vilkåret innebærer at skattyter ikke har rett til å få dekket utgifter til takstmann eller advokat dersom vedkommende burde skjønt at det var tilstrekkelig å henvende seg til eiendomsskattkontoret for å få endret vedtaket. Det betyr for eksempel at skattyter som ser at han har fått eiendomsskatt beregnet ut fra at eiendommen er 1000 kvm. når den riktige størrelsen er 100 kvm., må gjøre kommunen oppmerksom på dette uten å bestille en lang utredning fra en advokat eller bruke en takstmann. Samtidig stiller ikke forvaltningsloven krav om at utgiftene var objektivt nødvendige, det er tilstrekkelig at parten hadde grunn til å tro at de var det.⁸

⁸ Forvaltningsrett (Torstein Eckhoff og Eivind Smith)

Til slutt kan dekning nektes dersom "særlige forhold taler mot det". Dette må regnes som en sikkerhetsventil som tar høyde for situasjoner der det er urimelig at skattyter får dekket kostnadene sine.

Dekning av sakskostnader er en viktig rettssikkerhetsgaranti. Dette må veies opp mot økt ressursbruk og kostnader for kommunen. Skrankene i forvaltningsloven skal imidlertid balansere disse to hensynene slik at bare nødvendige kostnader kan kreves dekket. På denne bakgrunn mener departementet at reglene om dekning av sakskostnader i forvaltningsloven § 36 bør gjelde for eiendomsskattesaker.

5. KLAGE

5.1 Bakgrunn og gjeldende rett

Klage vedrørende eiendomsskatt er aktuelt for vedtak om å skrive ut eiendomsskatt i en kommune, fritak, bunnfradrag og sats mv., men det er også aktuelt for utskrivning av skatten for den enkelte eiendom, herunder feil ved takseringen. Etter gjeldende rett er klagereglene forskjellige for de ulike typene vedtak, og for noen typer vedtak er klagereguleringen mangelfull.

Kommunelovens (lov 25. september 1992 nr. 107) regler om saksbehandling gjelder for kommunale organers behandling av saker i forbindelse med eiendomsskatten. Dette har særlig selvstendig betydning for behandlingen i kommunestyret om eiendomsskatt skal innføres, om visse eiendommer skal unntas, samt hvilken skattesats som skal gjelde mv. Disse typene vedtak er vedtak under fritt skjønn, og reglene om mindretallsklage i kommuneloven § 59 gjelder. Ordningen innebærer at tre eller flere av kommunestyrets medlemmer kan bringe avgjørelsen inn for departementet (delegert til fylkesmannen) for å prøve lovligheten av vedtaket. Fylkesmannen kan ikke overprøve kommunens frie skjønn dersom avgjørelsen er innenfor det lovlige. Dersom fylkesmannen mener vedtaket er ulovlig, skal vedtaket oppheves som ugyldig, uten at fylkesmannen fatter nytt vedtak. Enkeltpersoner kan ikke klage på vedtak etter reglene i kommuneloven.

Eigedomsskattelova §§ 19 til 22 om administrativ klage og rettslig prøving er ikke satt i kraft, jf. eigedomsskattelova § 33. Eigedomsskattelova § 8 om at verdsetting for eiendomsskatteformål skal bygge på ligningsverdien er heller ikke trådt i kraft, og

verdsettelsesreglene følger i dag av byskatteloven §§ 4 og 5. Byskatteloven § 4 har regler om klage over verdsettelsen, som skal gå til overtakstnemnda eller en sakkyndig ankenemnd (avhengig av takseringsmetoden kommunen velger). Klagereglene i forvaltningsloven gjelder ikke for eiendomsskatt, jf. eignedomsskattelova § 31. Klagereglene i ligningsloven gjelder bare klage over verdsettelsen for kraftverk, jf. eignedomsskattelova § 8 og ligningsloven §§ 9-4 og 8-11. Utover klagereglene for verdsettelsen, er det dermed ingen formell klageadgang for eiendomsskatt. Det er lagt til grunn at alminnelige forvaltningsprinsipper utfyller eignedomsskattelova hvor loven mangler egne regler.

Taksering skal i utgangspunktet skje hvert tiende år, og skjer ved at kommunen oppnevner særskilte takstmenn, eventuelt en sakkyndig nemnd som fastsetter verdien etter forslag fra ansatte besiktigelsesmenn, jf. byskatteloven § 4. Kommunen kan altså velge mellom to måter å organisere takseringen på. I større kommuner velges ofte ordningen med sakkyndig nemnd og ansatte besiktigelsesmenn, i og med at det er mest hensiktsmessig når det er et stort antall eiendommer som skal takseres. Valget av takseringsmåte bestemmer hvordan klager på taksten skal behandles, jf. byskatteloven § 4 første ledd. Dersom kommunen oppnevner særskilte takstmenn, skal klager over verdsettelse avgjøres av overtakstnemnda (som består av det dobbelte antall på samme måte oppnevnte takstmenn). Dersom kommunen har ansatte besiktigelsesmenn, skal klager avgjøres av en sakkyndig ankenemnd etter forutgående besiktigelse. Både skattyter og kommune kan påklage taksten, jf. byskatteloven § 4 fjerde ledd.

5.2 Zimmer-utvalget

Zimmer-utvalget mente det var stort behov for reform av klagereglene på eiendomsskatteområdet. Etter utvalgets forslag skulle verdsettelsen for eiendomsskatteformål bygge på ligningsverdier. Klage over taksten skulle derfor skje etter reglene i ligningsloven. For andre typer vedtak foreslo utvalget å innføre klagebestemmelser tilsvarende eignedomsskattelova §§ 19 til 22 (som ikke er satt i kraft).

Eignedomsskattelova § 20 gir anvisning på at klage på utskrevet eiendomsskatt skal avgjøres av en kommunal klagenemnd oppnevnt av kommunestyret. Utvalget foreslo at klagenemnda skulle oppnevnes av fylkestinget, og at nemnda skulle få alle klagesaker fra fylket til behandling. Utvalget la vekt på at dette ville bidra til større rettsenhet enn om det

var en klagenemnd i hver kommune. En nemnd på fylkesplan ville også få et større sakstilfang, slik at den ble i stand til å opparbeide erfaring med håndtering av klagesaker. I Oslo skulle klagenemnda oppnevnes av kommunestyret.

5.3 Departementets vurderinger og forslag

5.3.1 Generelt om klageordning

Klageregler er en viktig rettssikkerhetsgaranti ved at berørte parter har adgang til å få avgjørelser overprøvd, og dermed få omgjort uriktige avgjørelser. Departementet mener det bør være formaliserte og klare regler på dette området.

Flere forskjellige typer vedtak treffes etter reglene i eiendomsskattelova. Ved vurderingen av hvilke klageregler som bør gjelde er det hensiktsmessig å skille mellom vedtak truffet av kommunestyret under fritt skjønn og vedtak av eiendomsskattekontoret om utskriving av eiendomsskatt for den enkelte eiendommen det enkelte året. En type vedtak som kommer i en særstilling er selve takseringen av eiendommene. Klagereglene for denne typen vedtak behandles særskilt i avsnitt 5.3.2.

Vedtak om at det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen og hvilket område utskrivingen skal gjelde for (eiendomsskattelova §§ 2 og 3) er undergitt fritt skjønn innen de rammene som loven gir. Det samme gjelder vedtak om fritak for visse eiendommer (eiendomsskattelova § 7), skattesatser og bunnfradrag (eiendomsskattelova § 11), samt ulike skattesatser for ulike eiendommer (eiendomsskattelova § 12). For disse vedtakene gjelder reglene om mindretallsklage etter kommuneloven § 59.

Eiendomsskatten er en frivillig kommunal skatt. Hensynet til kommunalt selvstyre taler mot at kommunestyrets vedtak innen rammen for det frie skjønnet skal være gjenstand for klage. Departementet antar, i likhet med Zimmer-utvalget, at lovlighetskontrollen med kommunestyrets vedtak etter kommuneloven § 59 er tilstrekkelig for vedtak under fritt skjønn.

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. Departementet mener, i

likhet med Zimmer-utvalget, at det er behov for en klageordning som kan bidra til at kommunenes vedtak ligger innenfor de rettslige grensene for utskrivning av eiendomsskatt.

Departementet legger til grunn et utgangspunkt om at forvaltningsloven skal gjelde for saksbehandling etter eideomsskattelova, med mindre særlige hensyn taler for egne regler.

Det reiser spørsmål om klagereglene i forvaltningsloven passer for eiendomsskatten, herunder hvilket klageorgan som bør overprøve kommunens vedtak om eiendomsskatt. Hovedregelen er at klage over kommunale vedtak går til fylkesmannen, jf.

forvaltningsloven § 28 andre ledd. For noen få typer saker skjer imidlertid klagebehandlingen i kommunen. Det gjelder blant annet klage på barnehageopptak, plassering av søppelstativ og frivillige tilskuddsordninger.

Samtidig med innføringen av ny kommunelov (1. januar 1993) ble det iverksatt endringer i forvaltningslovens klagekapittel. Disse reglene gir parter og andre med rettslig

klageinteresse en generell rett til å klage over ethvert enkeltvedtak truffet av kommunalt eller fylkeskommunalt organ. Klageretten framgår av forvaltningsloven § 28 andre ledd, og er basert på en intern klageordning i den enkelte kommune eller fylkeskommune.

Kompetansen til å avgjøre klager etter forvaltningsloven § 28 andre ledd tilligger kommunestyret eller fylkestinget, med mulighet til delegasjon til en eller flere særskilt(e) klagenemnd(er). Er det påklagede vedtaket truffet av kommunestyret eller fylkestinget selv, må klagen avgjøres av departementet. Departementets klagemyndighet er delegert til fylkesmannen når det gjelder kommunestyrevedtak. Dette klagesystemet gjelder imidlertid ikke for vedtak etter særlovgivningen når det er gitt særskilte bestemmelser om klage der, jf. forvaltningsloven § 28 siste ledd.

Særlovgivningen inneholder mange bestemmelser som gir adgang til å klage over kommunale og fylkeskommunale vedtak. Klagebestemmelsene legger kompetansen til å avgjøre klager til ulike organer, i hovedsak statlige. Det mest vanlige er at forvaltningslovens regler gjelder for selve behandlingsmåten av klager på særlovområdene (klagefrister, saksforberedelse, klageinstansens kompetanse etc.).

Zimmer-utvalget foreslo at utgangspunktet skulle være at overprøving av vedtak eller sider av vedtak (som ikke var verdsettelse) skulle skje av en nemnd på fylkesnivå. Når det gjaldt vedtak om å avslå søknad om fritak for eiendomsskatt, foreslo utvalget at overprøving skulle skje av fylkesmannen, og at prøvingen måtte begrenses til en

lovlighetskontroll. Svært få av høringsinstansene til NOU 1996:20 uttalte seg om utvalgets forslag til klageregler. Statkraft var fornøyd med muligheten til å klage også over annet enn verdsettelsen, og fant det positivt at klagebehandlingen ble foreslått lagt til et organ på fylkesnivå. Orkla anbefalte at det ble fastsatt kvalifikasjonskrav til klagenemndens leder.

I Ot.prp. nr. 59 (1992-93) Om tilpasning av særlovgivningen til ny kommunelov, ble det trukket opp en ramme for gjennomgangen av særlovgivningens klageregler. Det ble uttalt at hensynet til enkeltpersoners rettssikkerhet må være det viktigste elementet i de konkrete vurderingene. Dette innebærer at hensynet til det kommunale selvstyret må underordnes grunnleggende rettssikkerhetshensyn. For vedtak som i hovedsak er basert på politisk skjønn i den enkelte kommune, ble det uttalt at det bør vurderes å legge den endelige avgjørelsesmyndigheten i klagesakene til kommunale og fylkeskommunale organer etter reglene i forvaltningsloven § 28 andre ledd. På bakgrunn av uttalelsene i forarbeidene til kommuneloven og endringene i særlovgivningen ble det trukket opp følgende retningslinjer for vurderingen av klagesystemet etter særlovgivningen:

1. Reglene i særlovgivningen om statlig klageinstans for kommunale og fylkeskommunale vedtak beholdes som hovedmodell. Det skal likevel vurderes om klagebehandlingen på flere områder enn nå bør foretas internt i den enkelte kommune eller fylkeskommune i samsvar med forvaltningsloven § 28 andre ledd.
2. Det skal vurderes om fylkesmannen bør benyttes som statlig klageinstans i større utstrekning enn nå (dvs. regional samordning av klagebehandlingen).
3. Det skal vurderes om statlige klageinstansers kompetanse til å overprøve lokalforvaltningens skjønn bør begrenses.

Ved vurderingen av om det bør være kommunale eller statlige klageorganer uttaler Kommunal- og arbeidsdepartementet i Ot.prp. nr 51 (1995-96):

”Generelt kan det sies at på saksområder der klageorganet i det vesentlige skal prøve lovlighet og faglige vurderinger, vil det ikke være i strid med prinsippet om lokalt selvstyre at statlig klageorgan foretar overprøving av lokale vedtak. Når forvaltningsvedtak i det vesentlige er basert på fri skjønnsutøvelse, vil hensynet til det lokale selvstyret tilsi at statlig klageorgan utviser forsiktighet ved behandling av klagesaker. I de tilfeller lovgivningen overlater til kommuner eller fylkeskommuner å utøve et bredt skjønn, kan det i utgangspunktet være problematisk dersom statlig klageorgan innsnevrer denne skjønns- og prioriteringsfriheten gjennom behandling av konkrete klagesaker.”

Departementet legger til grunn at eiendomsskatt ikke kan ses som et lovområde hvor vedtakene i all hovedsak kan treffes på grunnlag av fritt forvaltningsskjønn i den enkelte kommune. Kommunene har frihet til å velge om de vil ha eiendomsskatt, men dersom de velger å ha det, må den utformes innen de rammer loven gir. Fritak for eiendomsskatt kan for eksempel bare gis innen de rammer som eiedomsskattelova § 7 fastsetter, og skattesatser og bunnfradrag kan bare fastsettes innen de rammer som stilles opp i eiedomsskattelova §§ 10 og 11. Den frie skjønnsutøvelsen for kommunene er således sterkt begrenset av lovens regulering.

På denne bakgrunn mener departementet at klager etter eiedomsskattelova bør følge den gjeldende hovedmodell med statlig avgjørelse av klagesaker om kommunale vedtak, jf. forvaltningsloven § 28 andre ledd andre punktum. Dette sikrer en reell toinstansbehandling av saken, og ivaretar enkeltpersoners rettsikkerhet. Departementet forutsetter at klageorganet i det vesentligste skal prøve lovlighet og faglige vurderinger, og at det ikke vil være i strid med prinsippet om lokalt selvstyre at et statlig organ foretar overprøving av lokale vedtak om eiendomsskatt. Klager fra skattyter kan f.eks. være på det grunnlag at det ikke skulle være utskrevet eiendomsskatt på hans eiendom, at kommunestyrets vedtak skal forstås slik at skatteplikten ikke omfatter hans eiendom eller at eiendommen omfattes av et unntak.

Departementet foreslår at klage over eiendomsskatt som gjelder annet enn verdsettelse skal gå til fylkesmannen, fordi klagebehandlingen vil innebære typisk lovlighetskontroll og etterprøving av faglige vurderinger som ikke griper inn i kommunens skjønnsutøvelse. Skattyter kan for eksempel klage på det grunnlag at eiendommens hans skulle vært omfattet av bunnfradrag. Videre foreslår departementet at det presiseres at fylkesmannen bare kan overprøve lovligheten i vedtak som treffes under fritt skjønn, herunder klager over manglende fritak for eiendomsskatt etter eiedomsskattelova § 7.

Det vises til forslag til endring av eiedomsskattelova § 20.

5.3.2 Klage over verdsettelse

Zimmer-utvalget foreslo at klage over verdsettelsen skulle følge reglene i ligningsloven. Utvalgets konklusjon om klage over verdsettelsen bygget på en forutsetning om at taksten skulle bygge på ligningsverdier. Disse reglene er bare trådt i kraft for kraftverk, og dagens

verdsettelse for eiendomsskatteformål skjer etter byskatteloven §§ 4 og 5. Utvalgets vurderinger er dermed ikke alltid relevante når departementet vurderer hvilke regler som bør gjelde for klage over verdsettelsen.

Taksering krever kunnskap om verdsettelse av fast eiendom, samt kjennskap til lokale forhold i den enkelte kommunen. Vurderingene ved en overtakst med verdifastsetting er grunnleggende annerledes enn den overprøvingen fylkesmannen normalt foretar i klagesaker, som oftest dreier seg om lovlighetskontroll. For eksempel bør et klageorgan kunne dra på befarings til den aktuelle eiendommen. Praktiske hensyn tilsier dermed at klager over takseringen avgjøres på kommunenivå 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.

For eiendommer som får utskrevet eiendomsskatt etter ligningsverdi (kraftverk), foreslår departementet at klager fortsatt skal følge reglene i ligningsloven.

Det vises til forslag til endring av eideomsskattelova §§ 19 og 20.

5.3.3 Klagefrist

Departementet har vurdert hvilket tidspunkt klagefristen bør løpe fra, og hvor lang den bør være. Etter forvaltningsloven § 29 første ledd er klagefristen tre uker fra underretning om vedtaket er kommet fram til vedkommende part. Dersom underretningen skjer ved offentlig kunngjøring, løper fristen fra kunngjøringen. Denne regelen ble også valgt for den nye skattebetalingsloven. Spørsmålet er om særlige hensyn taler for en annen fristregel for klager over eiendomsskatt.

Klagefristen etter eideomsskattelova § 19 er tre uker (ikke i kraft). Byskatteloven sier ingenting om fristen for å begjære overtakst. Ifølge Utkast til skattetakstvedtekter gitt av Finansdepartementet 20. desember 2000 nr. 1394, er klagefristen fire uker fra utleggelsen av skattetakstlisten. Klagefristen etter eideomsskattelova § 19 løper fra dagen for kunngjøring av utleggelsen av eiendomsskattelisten (se § 15), eller fra den dag da skatteseddel sendes i samsvar med eideomsskattelova § 14. Dersom disse to tidspunktene ikke faller sammen, antar departementet at loven må forstås slik at fristen først begynner å løpe fra det tidspunktet som inntreer senest av utleggelse av skattelite og avsendelse av skatteseddel.

Zimmer-utvalget vurderte om det er hensiktsmessig med et slikt dobbelt utgangspunkt for fristens løp, som dessuten kan reise fortolkningstvil. Etter ligningsloven § 9-2 nr. 4 løper klagefristen over ligningen fra utleggingen ble kunngjort. Departementet sendte 28. mai 2010 på høring et forslag om å oppheve kravet om kunngjøring av at skatteoppgjøret er ferdig. Høringsfristen er 30. august 2010. Som en konsekvens av at kunngjøringen fjernes, har departementet foreslått at utgangspunktet for beregning av klagefristen i ligningsloven § 9-2 nr. 4 i stedet knyttes til tidspunktet for når melding om skatteoppgjøret er sendt skattyter.

Departementet mener at hensynet til skattyterne taler for at fristens utgangspunkt knyttes til skatteseddelen som skal sendes etter eieendomsskattelova § 14 femte ledd. Etter forvaltningsloven § 29 første ledd løper fristen som hovedregel fra det tidspunkt da melding er kommet fram til parten. Siden det her dreier seg om masseforsendelser, er det vanskelig å sikre notoritet for når skatteseddelen er kommet fram til parten.

Administrative hensyn taler derfor med styrke for at fristen løper fra *avsendelsen* av skattesedlene. På denne bakgrunn foreslår departementet at klagefristen løper fra avsendelsen av eiendomsskatteseddelen, men at den til gjengjeld settes en uke lenger enn etter forvaltningsloven, til fire uker. En slik regel innebærer en praktisk tilpasning til forvaltningslovens klageregler.

Takseringen skjer som hovedregel bare hvert tiende år, og takstene kan bli brukt enda lenger dersom kommunen velger å oppjustere takstene i samsvar med mellombels tilleggsløy til eieendomsskattelova istedenfor å gjennomføre ny taksering etter utløpet av tiårsperioden. Dersom det ikke er anledning til å klage over taksten ved senere års utskriving kan det å ikke overholde klagefristen i forbindelse med selve takseringen føre til at eiendomsskatten må betales på grunnlag av for høy takst i svært lang tid. Det kan være flere grunner til at det ikke klages i forbindelse med selve takseringen, for eksempel at eier er uoppmerksom på feilen, at eier skal selge eiendommen og derfor ikke tar seg bryet med å klage, eller det kan være at bunnfradrag og lav skattesats medfører at feilen har minimal eller ingen betydning for selve skatteplikten. Ved senere eiendomsoverdragelse og/eller økning i skattesats og fjerning av bunnfradrag, kan eier bli oppmerksom på feil takst og da er klagefristen på selve takseringsvedtaket utløpt. Nedenfor foreslår departementet at dersom det blir oppdaget feil ved takseringsvedtaket, kan disse rettes framover i tid – selv om de generelle omgjøringsreglene begrenser

endringsadgangen bakover i tid, jf. pkt. 6.2 om omgjøring. Det betyr at dersom det ved takseringen er lagt til grunn feil areal, eiendommen ved en feil er plassert i uriktig takstzone ved fastsetting av taksten eller takseringen av andre grunner er uriktig, kan kommunen omgjøre takseringsvedtaket. 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 eiedomsskattelova § 19.

5.3.4 Særlig om kommuners innsynsrett og klageadgang ved fastsettelse av skattegrunnlaget for kraftanlegg

Landssamanslutninga av vasskraftkommunar (LVK) har i møte med departementet framsatt ønske om at kommuner i større grad gis innsynsrett i og klageadgang over skattekontorets vedtak når utskrivning av eiendomsskatt bygger på eiendommens skattemessige formuesverdi, slik tilfellet er for kraftanlegg.

Departementet viser til at dette spørsmålet har vært vurdert av to tidligere regjeringer, jf. Ot.prp. nr. 1 (2001-2002) pkt. 11.2 fra Stoltenberg I-regjeringen og Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) 10.9 og 10.10 fra Bondevik II-regjeringen. Vurderingen var i begge tilfeller at det ikke var behov for endringer i kommunenes adgang til innsyn eller klage. Et bredt flertall i Stortinget har sluttet seg til disse vurderingene, jf. Innst. O nr. 3 (2001-2002) punkt 12.2.2 og Innst. O nr. 20 (2003-2004). Departementet kan ikke se at det har oppstått noe nytt som gjør det påkrevd med en annen vurdering. Henvisningen i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) punkt 10.9.4.7 til en markert nedgang i henvendelser fra kommuner om klage over og innsyn i skattemyndighetenes fastsettelse av skattegrunnlaget siden 2001, tyder dessuten på at denne problemstillingen utgjør en mindre utfordring for kommunene enn før.

6. OMGJØRING (ENDRING UTEN KLAGE)

6.1 Bakgrunn og gjeldende rett

Det kan være behov for å omgjøre et vedtak om eiendomsskatt selv om det ikke er adgang til å påklage vedtaket eller det ikke er påklaget. Både offentlige og private interesser kan tale for at et vedtak omgjøres. Det karakteristiske for omgjøring i motsetning til klage, er at den enkelte som hovedregel ikke har krav på ny behandling av saken, og det er heller ikke en forutsetning at det foreligger en henvendelse fra vedkommende part. Ofte skjer imidlertid omgjøring etter en anmodning fra en part eller en annen privatperson, som overbeviser organet om at vedtaket er feil.

En omgjøring innebærer enten at vedtaket endres, eller at det tilbakekalles (annulleres) uten å bli erstattet av noe nytt. Ofte har forvaltningen en plikt til å omgjøre et uriktig vedtak når det er til gunst for en part, mens det må skje en interesseavveining når det gjelder omgjøring av vedtak som medfører at resultatet blir til ugunst for en part.

Eigedomsskattelova inneholder noen særlige bestemmelser om retting. Etter eigedomsskattelova § 16 kan eiendomsskattekontoret rette "mistak" i skatteutskrivningen innen utgangen av skatteåret. Innen samme tidsfrist kan eiendomsskattekontoret skrive ut skatt på eiendommer som ved en feil ikke er ilagt eiendomsskatt. Bestemmelsen er tolket slik at den avskjærer adgangen til å omgjøre feil som følge av "mistak" til ugunst for skattyter etter utløpet av skatteåret, men at feil til gunst kan rettes senere. I forarbeidene til eigedomsskattelova er det antatt at "mistak" sikter til beregnings- og skrivefeil. Harboe⁹ mener begrepet omfatter såkalt "regulære feil", og antar at også datafeil er regnet som mistak (feil ved inntasting og programmering, samt maskinfeil). Skattyteren skal ha melding om slik omgjøring.

Omgjøring som følge av andre årsaker enn "mistak", er regulert i eigedomsskattelova § 17. Utgangspunktet er at feil ved utskrivning av eiendomsskatt (manglende utskrivning og for lav utskrivning) skal rettes i samsvar med skattesatsene og reglene for det aktuelle skatteåret. Unntak fra utgangspunktet om at retting skal skje følger av bestemmelsene i § 17 andre til femte ledd. Andre ledd er bare trådt i kraft for kraftverk, og innebærer at

⁹ Harboe, Eiendomsskatt Kommentartutgave (2. utgave)

manglende eller for lav utskrevet skatt som følge av for lav ligningsverdi, bare kan endres dersom ligningen blir endret etter ligningsloven kapittel 9. Tredje ledd er tolket slik at feil rettsanvendelse bare kan rettes til skattyters gunst. I tillegg til disse særbestemmelsene gjelder foreldelsesfristene i lov 18. mai 1979 nr. 18 om foreldelse av fordringer §§ 2 og 3, jf. § 17 femte ledd. Den alminnelige foreldelsesfristen er tre år. Eigedomsskattelova § 17 fjerde ledd inneholder imidlertid en absolutt frist for retting til skattyters ugunst på to år fra utgangen av skatteåret.

6.2 Zimmer-utvalget

Utvalget antok at det var behov for egne regler om retting ved siden av klagereglene i eigedomsskattelova og de generelle omgjøringsreglene i forvaltningsloven § 35. Fordi verdsettelsen skulle bygge på ligningsverdier, ville omgjøringsreglene i ligningsloven §§ 9-5 og 9-6 gjelde for takseringen. Utvalget vurderte om andre typer omgjøring kunne reguleres på tilsvarende måte som i ligningsloven, men valgte å foreslå noen særbestemmelser.

Ved feil rettsanvendelse foreslo utvalget å beholde eigedomsskattelovas forbud mot retting til skattyters ugunst. Toårsfristen for endringer av feil faktum til skattyters ugunst ble også foreslått videreført. For endringer til skattyters gunst foreslo utvalget en frist på tre år etter utløpet av skatteåret.

Utvalget vurderte det slik at det ikke var behov for regler om retting av endringsvedtak. Begrunnelsen var at de alminnelige rettingsreglene medførte at eiendomsskattekontoret kunne rette rettingsvedtak etter de samme reglene og fristene som gjelder for retting generelt.

Utvalget mente at det burde framgå klart at kommunen ikke har plikt til å rette, men bare har kompetanse til å omgjøre vedtak. I praksis kan det imidlertid stride mot likebehandlingsprinsippet å ikke rette et uriktig vedtak, og kommunen har dermed likevel plikt til å rette vedtaket. Det samme gjelder dersom vedtaket av andre grunner er ugyldig.

6.3 Departementets vurderinger og forslag

I likhet med andre forvaltningsvedtak, bør uriktige vedtak etter eigedomsskattelova kunne omgjøres uten klage innen visse tidsfrister. Feil kan skyldes mangelfullt faktisk grunnlag ved takseringen, uriktig tolking av eigedomsskattelova eller at det er brukt feil skattesats

ved utskrivningen -- enten som følge av at kommunen har foretatt en ulovlig satsendring eller ved programmerings-/tastefeil mv. Andre feil kan være at eiendommer som er obligatorisk fritatt for eiendomsskatt er ilagt eiendomsskatt, eller at det ikke er skrevet ut eiendomsskatt for eiendommer som er omfattet av eiendomsskatteplikt.

Regler om omgjøring bør utformes på en måte som balanserer skattyters behov for klarhet og sikkerhet om sin rettsstilling på den ene siden, og hensynet til riktige avgjørelser og likebehandling av skattytere på den andre siden. Dette gjelder særlig for retting til ugunst for skattyter.

I de tilfellene årsaken til at avgjørelsen ble uriktig ligger hos den skattepliktige selv, er det ikke urimelig med lengre omgjøringsfrister enn ellers. Omgjøringsfristene må også ses i sammenheng med betydningen eiendomsskatten kan ha for kommunens økonomi.

Etter forvaltningsloven § 35 kan både organet som fattet vedtaket, klageinstansen eller annet overordnet organ omgjøre et vedtak.

Det følger av forvaltningsloven § 35 siste ledd at begrensningene i omgjøringsadgangen ikke gjelder dersom adgangen til å omgjøre følger av annen lov, av vedtaket selv eller av alminnelige forvaltningsrettslige regler. Etter det siste alternativet skal det gjøres en interesseavveining, der hensynene som taler for omgjøring må veie vesentlig tyngre enn mothensynene. Som hovedregel må det foreligge tungtveiende allmenne hensyn som taler for omgjøring.¹⁰

Departementet har vurdert hvorvidt det er behov for særlige regler for omgjøring av vedtak om eiendomsskatt, som går foran forvaltningsloven § 35.

Forvaltningsloven § 35 første ledd regulerer et forvaltningsorgans adgang til å omgjøre sitt eget vedtak. Organet kan omgjøre et vedtak dersom endringen ikke er til skade for noen som vedtaket retter seg mot eller direkte tilgodeser, eller hvis underretning om vedtaket ikke er kommet fram til vedkommende og vedtaket heller ikke er offentlig kunngjort, eller hvis vedtaket er ugyldig. Det er ingen frister for omgjøring etter første ledd. Tilsvarende er det etter ligningslovens system skattekontoret som har omgjøringskompetansen ved ordinær ligning (dvs. det organet som har truffet vedtaket som endres), jf. ligningsloven § 9-5.

Departementet mener det er hensiktsmessig med et utgangspunkt om at eiendomsskattekontoret har omgjøringskompetanse. At omgjøring bare kan skje av et overordnet organ, ev. en klageinstans, er unødvendig ressurskrevende når eiendomsskattekontoret selv erkjenner at det er gjort feil. Dette gjelder særlig endringer som er til gunst for skattyter eller når det opprinnelige vedtaket ennå ikke er gjort kjent for vedkommende.

Også klageinstansen eller et annet overordnet organ kan omgjøre et vedtak etter forvaltningsloven § 35 første ledd, jf. annet ledd. Dersom hensynet til andre privatpersoner eller offentlige interesser tilsier det, kan klageinstans eller overordnet myndighet også omgjøre underordnet organs vedtak til skade for den som vedtaket retter seg mot eller direkte tilgodeser, jf. forvaltningsloven § 35 tredje ledd første punktum. Melding om at vedtaket vil bli overprøvd må sendes innen tre uker etter at det ble sendt melding om vedtaket, og melding om at vedtaket er omgjort må sendes innen tre måneder etter samme tidspunkt. En så kort frist for omgjøring til ugunst som følger av denne bestemmelsen vil i praksis medføre en svært begrenset adgang til å omgjøre vedtak om eiendomsskatt. For vedtak om eiendomsskatt blir det kommunen, fylkesmannen eller den aktuelle takstnemnda som er riktig organ for omgjøring etter forvaltningsloven § 35 andre ledd.

Når det gjelder forholdet mellom forvaltningsloven og skatteforvaltningslovgivningen generelt, er det for det første ulikheter med hensyn til hvem som har omgjøringskompetanse. Det som imidlertid klart skiller omgjøringsadgangen etter skatteforvaltningslovgivningen fra forvaltningsloven § 35, er fristene for omgjøring. Generelt er det slik at fristene for omgjøring til ugunst i de fleste tilfeller er vesentlig lengre i skatteforvaltningslovgivningen enn etter forvaltningsloven.

Det er flere grunner til de lange omgjøringsfristene i skatteforvaltningslovgivningen. Skatteforvaltningen er i hovedsak masseforvaltning der det fattes et svært stort antall avgjørelser. For å opprettholde et noenlunde effektivt system, har skatteforvaltningen i utgangspunktet ikke utredningsplikt. Saksforberedelsen er i stedet basert på opplysninger fra skatte- og avgiftspliktige, samt andre oppgavepliktige. Dette systemet medfører nødvendigvis at et større antall avgjørelser kan bli uriktige enn i et system basert på

¹⁰ Se Eckhoff/Smith, Forvaltningsrett, 8. utg. s. 295-299.

utredningsplikt for forvaltningen. For å sikre at antallet riktige avgjørelser blir størst mulig, gjennomfører skatteforvaltningen etterfølgende kontroller. Skal disse ha noen reell betydning, er man avhengig av omgjøringsadgang en viss periode bakover i tid. Hvor lang denne skal være, må bero på en avveining av flere forhold, bl.a. innrettelseshensyn.

Eiendomsskatt har visse likhetstrekk med ligningsforvaltning, men skiller seg bl.a. ut på den måten at eiendomsskatten ikke tar hensyn til andre inntekts- og formuesposter enn eiendommens objektive verdi. Det betyr at både takseringen og utskrivningen i utgangspunktet foretas av kommunen, uten rapportering fra skattyter og tredjemannsopplysninger. Det er imidlertid klart at adgangen til endring til ugunst for skattyter bør være større enn etter forvaltningsloven § 35.

Departementet har kommet til at det er behov for egne regler om retting ved siden av klagereglene i eiendomsskattelova og de generelle omgjøringsreglene i forvaltningsloven § 35.

Ved feil rettsanvendelse foreslår departementet å beholde eiendomsskattelovas forbud mot retting til skattyters ugunst. Departementet har, i likhet med Zimmer-utvalget, ikke registrert store problemer knyttet til gjeldende bestemmelse. Med en slik regulering blir det kommunen selv som bærer risikoen for at kommunens rettsanvendelse er riktig, uten usikkerhet for skattyter. Riktig rettsoppfatning kan uansett legges til grunn for utskrivning av eiendomsskatt i senere år.

Departementet mener også at det bør være en egen frist for omgjøring til ugunst som skyldes feil i faktum. Fristen i forvaltningsloven er ikke egnet for vedtak om utskrivning av eiendomsskatt. Ligningslovens frister er i alminnelighet ti år etter utløpet av inntektsåret, men bare to år dersom ikke skattyter har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger. Fordi dagens eiendomsskattesystem bygger på forvaltningens utredningsplikt, i motsetning til selvangivelseprinsippet, er en tilsvarende tiårsfrist ikke egnet.

Departementet har inntrykk av at gjeldende toårsfrist for endringer til ugunst for skattyter som skyldes faktiske feil fungerer tilfredsstillende. Toårsfristen foreslås derfor videreført som hovedregel. I kapittel 8 i høringsnotatet foreslår departementet imidlertid at det innføres en bestemmelse om opplysnings- og medvirkningsplikt for eier (skattyter) i forbindelse med utskrivning av eiendomsskatt. Departementet mener det bør være en utvidet retteadgang til skattyters ugunst når feil i skatteutskrivningen skyldes brudd på

denne opplysnings- eller medvirkningsplikten. I disse tilfellene foreslår departementet at fristen for å rette utskrivningen skal være fem år etter utgangen av skatteåret.

Omgjøring til skattyters gunst er etter gjeldende eiendomsskattelov bare begrenset av den alminnelige foreldelsesfristen på tre år, jf. foreldelsesloven § 2. Foreldelsesfristen løper fra den dagen fordringshaveren tidligst har rett til å kreve oppfyllelse. Zimmer-utvalget mente det var uklart når denne fristen begynner å løpe, og pekte også på at omgjøringsadgangen ville avhenge av hvorvidt skatten var betalt eller ikke, ev. betalt med forbehold. For å få større klarhet i fristreglene foreslår departementet en særlig regulering av endringer til gunst for skattyter. Det foreslås en frist på tre år etter utløpet av skatteåret, og uavhengig av hvilken type feil som er gjort. Dette tilsvarer omtrent samme fristlengde som etter reglene i ligningsloven og foreldelsesloven.

Takseringen skjer som hovedregel bare hvert tiende år, og dersom det blir oppdaget feil ved takseringsvedtaket bør dette kunne rettes framover i tid – selv om de generelle omgjøringsreglene begrenser endringsadgangen bakover i tid. For å sikre at dette er framgår klart av eiendomsskattelova, foreslår departementet en særskilt regulering av omgjøring ved feil i takseringen. I dette høringsnotatet foreslås å innføre en hjemmel for eierens opplysningsplikt, som særlig er aktuelt ved takseringen. Dette gir visse likheter med ligningsforvaltningen generelt, ved at eiendomsskatten delvis vil bygge på opplysninger fra skattyter. Det betyr at dersom det ved takseringen er lagt til grunn feil areal, eiendommen ved en feil er plassert i uriktig takstzone ved fastsetting av taksten eller takseringen av andre grunner er uriktig, må dette kunne rettes opp selv om det er mer enn tre år siden takseringen ble gjennomført. Departementet foreslår derfor at reglene for omgjøring av takseringsvedtak skal ha samme begrensninger som andre vedtak om eiendomsskatt når det gjelder virkningen bakover i tid. Riktig takseringsgrunnlag skal imidlertid kunne gjelde framover i tid uavhengig av de alminnelige tidsfristene for omgjøring.

Det er ikke hensiktsmessig at kommunen kan omgjøre vedtak som er truffet av en klagenemnd. Departementet foreslår derfor å avskjære kommunens omgjøringsadgang etter forvaltningsloven § 35 første ledd, jf. annet ledd, når det gjelder klagenemndas vedtak om eiendomsskatt. Dersom kommunen er misfornøyd med et vedtak truffet av

klagenemnda, må den gå til sak mot lederen av klagenemnda, jf. omtale i kapittel 7 om søksmålsfrister mv.

Omgjøring er et enkeltvedtak, og forvaltningslovens kapittel IV flg. gjelder. Omgjøringen kan påklages, forutsatt at det finnes et overordnet organ å klage til.

I likhet med utvalget mener departementet at det ikke er behov for regler om retting av endringsvedtak. Det følger av de alminnelige rettingsreglene at eiendomsskattekontoret kan rette rettingsvedtak etter de samme reglene og fristene som gjelder for retting generelt.

Departementet tar sikte på at det skal framgå klart av lovbestemmelsen at kommunen ikke har plikt til å rette, men bare har kompetanse til å omgjøre vedtak. I praksis kan det imidlertid stride mot likebehandlingsprinsippet å ikke rette et uriktig vedtak, og kommunen har dermed likevel plikt til å rette vedtak i noen tilfeller. Det samme gjelder dersom vedtaket av andre grunner er ugyldig.

Det vises til forslag til endring av eidegdomsskattelova § 17.

7. SØKSMÅLSFRISTER

Etter eidegdomsskattelova § 23 gjelder bestemmelsene i ligningsloven § 11-1 nr. 4 og 5 og skattebetalingsloven § 17-1 fjerde og femte ledd tilsvarende for søksmål og saker om tvangsfullbyrdelse og midlertidig sikring av eiendomsskatt. Kommunen er part i disse sakene.

Etter ligningsloven § 11-1 nr. 4 må søksmål fra en skattepliktig til prøving av en ligningsavgjørelse reises innen seks måneder regnet fra kunngjøring av utlegging av skattelisten eller fra melding om vedtak i endringssak ble sendt skattyteren. I høringsnotat av 28. mai 2010 har departementet foreslått å oppheve kravet om å kunngjøre at skatteoppgjøret er ferdig. Som en konsekvens av at kunngjøring fjernes, har departementet også foreslått at utgangspunktet for søksmålsfristen i ligningsloven § 11-1 nr. 4 endres til tidspunktet for når skatteoppgjøret er sendt skattyter.

Av skattebetalingsloven § 17-1 fjerde ledd følger det at en forføyning bare skal stadfestes for det beløpet som vil framgå av en ny fastsetting, når domstolen finner at skyldneren bare skal betale en del av det skatte- eller avgiftskravet som er fastsatt. Av femte ledd

følger det at ligningsavgjørelser ikke kan bringes inn til prøving ved tingretten i sak om tvangsfullbyrdelse eller midlertidig sikring når fristen etter ligningsloven § 11-1 fjerde ledd er utløpt. Prøving kan likevel kreves inntil tre måneder etter forføyningen det klages over. Det kan gis oppfriskning for oversatt frist etter reglene i tvisteloven §§ 16-12 til 16-14.

Departementet foreslår ingen endringer i søksmålsfristene for skattyter, men foreslår tilsvarende frist for kommunen og at søksmålet skal rettes mot lederen av klagenemnda. Begrunnelsen er at en skattyter som vinner fram i klagenemnda skal slippe å være part i en rettssak kommunen ønsker å reise. Av hensyn til skattyter bør det likevel gjelde en tidsfrist for søksmål fra kommunen, og departementet foreslår derfor at samme søksmålsfrist skal gjelde for kommunen og skattyter. Skattyter har også behov for å varsles dersom vedkommende ønsker å være partshjelper mv., se tvisteloven § 15-7. Det vises til forslag til endring av eiedomsskattelova § 23 annet ledd.

8. OPPLYSNINGS- OG MEDVIRKNINGSPLIKT

8.1 Bakgrunn

Etter gjeldende rett er det ikke lovfestet en generell opplysnings- og medvirkningsplikt for skattyter eller andre i eiendomsskattesaker. Et unntak er likevel plikten til å gi opplysninger om antall boenheter som kvalifiserer for bunnfradrag i henhold til forskrift 11. februar 1993 nr. 107. Etter eiedomsskattelova § 18 har skattekontoret dessuten plikt til å gi relevante ligningsopplysninger til eiendomsskattekontoret. Denne bestemmelsen tar imidlertid utgangspunkt i at verdsettelsen bygger på ligningsverdier og er kun satt i kraft for kraftverk. Videre forutsettes det ved taksering etter byskatteloven § 4 at det foretas befaringsav eiendommene.

I ligningssaker er systemet i stor grad basert på skattyters plikt til å gi opplysninger (ukrevd og etter krav). Det vises bl.a. til ligningsloven §§ 4-1, 4-8 og 4-10.

Forvaltningsloven gir forvaltningsorganet ansvaret for å sørge for sakens opplysning. Det slås fast i forvaltningsloven § 17 første ledd at "forvaltningsorganet skal påse at saken er så godt opplyst som mulig før vedtak treffes". Forvaltningsloven inneholder ikke bestemmelser om opplysningsplikt, men dette er vanlig i særlovgivningen. Selv om det ikke er plikt til å gi

opplysninger, må forvaltningen kunne regne med at partene i noen grad bidrar til sakens opplysning når de oppfordres til det. Som utgangspunkt kan ikke forvaltningen bebreides om opplysninger til gunst for en part ikke er kommet fram fordi parten har unnlatt å følge den oppfordring han hadde til å opplyse om forholdet.

I NOU 1996:20 uttalte Zimmer-utvalget at man ikke hadde registrert noe behov for nærmere regler om opplysningsplikt i eieendomsskattelova. Utvalget vurderte imidlertid ikke forholdet til taksering, i og med at takstene etter utvalgets forslag skulle bygge på ligningsverdier.

8.2 Departementets vurderinger og forslag

Eiendomsskattekontoret har behov for en rekke opplysninger om den enkelte eiendom i forbindelse med utskrivning av eiendomsskatt. En del av disse opplysningene kan kommunen innhente fra den skattepliktige. Det kan for eksempel gjelde ulike opplysninger for å fastsette teknisk verdi på verk og bruk, herunder investeringstidspunkt og -kostnader for slike innretninger. Befaring av eiendommer ved verdsettelsen krever dessuten at takstpersonell gis tilgang til eiendommen i forbindelse med taksering.

Det er uheldig dersom de skattepliktige kan motarbeide eiendomsskatteutskrivningen ved å holde tilbake nødvendige opplysninger, eller ved å unnlate å medvirke til befaring av eiendommen. Etter departementets oppfatning er det behov for en klarere hjemmel for å pålegge de skattepliktige opplysningsplikt og plikt til å medvirke ved skatteutskrivningen. Det foreslås derfor at eiendomsskattekontoret kan gi eier (skattyter) pålegg om å gi opplysninger som kan være av betydning ved utskrivning av eiendomsskatt. Plikten skal også gjelde opplysninger om eierforholdet, slik at personer som er registrert som eier el.l., må bidra til å klargjøre hvem som er riktig eier av en eiendom. Opplysningsplikten er særlig praktisk i forbindelse med taksering av eiendommen, men er ikke begrenset til dette. Det kan også være aktuelt å innhente nærmere opplysninger for å vurdere vilkårene for å skrive ut eiendomsskatt, fritak, satser mv.

Etter forslaget omfatter opplysningsplikten alle typer opplysninger som kan ha betydning for skatteutskrivningen, herunder bygningsmessige/tekniske og økonomiske opplysninger, samt opplysninger om bygnings- og tomtearealer. Ut i fra eiendomsskattekontorets behov kan slikt pålegg gis generelt til alle skattepliktige, eller avgrenset til en bestemt gruppe

(f.eks. verk og bruk) eller til enkeltpersoner. Retter pålegget seg mot en gruppe skattytere, er det praktisk at eiendomsskattekontoret bruker skjema for å innhente opplysningene. Det foreslås at eiendomsskattekontoret skal sette en rimelig frist for skattyterens medvirkning, som ikke bør være kortere enn fire uker.

Videre foreslår departementet at det lovfestes at eieren (skattyteren), i tillegg til ev. annen bruker av eiendommen, skal ha plikt til å medvirke til befaring av eiendommen ved taksering. Dette innebærer at eieren i nødvendig grad må gi takstpersonell adgang til eiendommen.

Ved brudd på opplysnings- eller medvirkningsplikten, foreslår departementet at eieren skal kunne ilegges forsinkelsesavgift etter mønster av ligningsloven § 10-1. Det foreslås at forsinkelsesavgiften fastsettes på grunnlag av eiendommens skatteverdi. Etter forslaget skal avgiften være 1 promille av skattegrunnlaget når forsinkelsen ikke er over en måned, og 2 promille når forsinkelsen er en måned regnet fra den fristen eiendomsskattekontoret setter. Avgiften skal ikke settes lavere enn 200 kroner og skal, når forsinkelsen ikke er over to måneder, begrenses oppad til 10 000 kroner. Det foreslås unntak for forsinkelsesavgift når eierens forhold må anses unnskyldelig på grunn årsak som ikke kan legges vedkommende til last. Forsinkelsesavgiften bør tilfalle kommunen.

Det vises til forslag til eidegdomsskattelova § 29.

Departementet mener det bør være en utvidet adgang til å rette skatteutskrivningen når eierens brudd på opplysnings- eller medvirkningsplikten har ført til feil faktisk grunnlag for vedtak om eiendomsskatt. Mens fristen for å rette til eierens ugunst som hovedregel er to år fra utgangen av skatteåret, foreslår departementet at fristen skal være fem år når feil skyldes at skattyter har brutt opplysnings- eller medvirkningsplikten. Det vises til forslag til eidegdomsskattelova § 17 fjerde ledd annet punktum.

9. LOVTEKNISK REVISJON AV BESTEMMELSER SOM VEDRØRER SKATTEGRUNNLAGET

9.1 Bakgrunn

I følge Ot.prp. nr. 44 (1974-1975) Om lov om eiedomsskatt til kommunane skulle loven tre i kraft fra 1. januar 1976, likevel slik at reglene om verdsettelse og klage over verdsettelsen først skulle gjelde fra et senere tidspunkt fastsatt av Kongen.

Eiedomsskattelova § 8 var ment å tre i kraft for alle eiendommer når et nytt takseringssystem for bolig- og fritidseiendommer var etablert. I Ot.prp. nr. 55 (2000-2001) ble det fremmet forslag om nye regler for boligtaksering i skatteloven. Flertallet i finanskomiteen rådet Odelstinget til ikke å bifalle lovforslaget, jf. Innst. O. nr. 115 (2000-2001). Fra inntektsåret 2010 er det vedtatt et nytt system for å fastsette ligningsverdien av boligeiendommer for formuesskatteformål, jf. Prop. 1 L (2009-2010). Det nye systemet gjelder ikke for eiedomsskatt.

Gjeldende hovedbestemmelser om taksering følger dermed av en lov som for øvrig er opphevet, og er bare sitert i notene til eiedomsskattelova § 33. Etter eiedomsskattelova § 8 skal ligningsverdien året før skatteåret legges til grunn ved utskriving av eiedomsskatt. Det følger imidlertid av eiedomsskattelova § 33 at §§ 8 og 9 bare har trådt i kraft for anlegg og produksjon av elektrisk kraft. For alle andre eiendommer er det fremdeles bestemmelsene i den opphevede byskatteloven (skattelov for byene 18. august 1911 nr. 9) §§ 4, 5 og 9 som gjelder ved fastsettelse av skattegrunlaget. Disse bestemmelsene er sitert i notene til eiedomsskattelova § 33. I tillegg inneholder lov av 17. desember 1982 nr. 92 om mellombels tillegg til eiedomsskattelova viktige bestemmelser om taksering.

Byskatteloven § 4 inneholder regler for avholdelse av takst. Hovedregelen er at det skal være alminnelig taksering hvert 10 år. Takseringen skal gjennomføres av takstmenn som oppnevnes av kommunestyret, og det er kommunen som skal dekke kostnadene til taksering. Dersom det foreligger særegne forhold kan kommunestyret beslutte at taksering skal skje tidligere eller senere enn 10 år, men likevel ikke senere enn 3 år etter at taksering skulle vært holdt. Både formannskapet og skattyter kan kreve overtakst, som i tilfelle skal avholdes av et dobbelt antall taksatorer oppnevnt av kommunestyret.

Når det særlige grunner foreligger, kan kommunestyret oppnevne en sakkyndig nemnd til å ansette skattegrunnlaget for den enkelte eiendom etter forslag fra ansatte besiktigelsesmenn. Dette er et alternativ til taksering ved takstmenn. Klager over nemnds ansettelse av skattegrunnlaget avgjøres av en sakkyndig ankenemnd etter forutgående besiktigelse av eiendommen. Også i disse tilfellene kan revisjon av taksten foregå oftere enn hvert 10 år.

Omtaksering skal skje når en eiendom er delt, eller bygninger på eiendommen er revet eller ødelagt av brann eller lignende, eller det er oppført nye bygninger som antas å ha en verdi på mer enn 10 000 kroner. Både formannskapet og skattyteren har dessuten rett til å kreve omtaksering i tiden mellom de alminnelige takseringer, når det har inntrådt forandringer på eiendommen som gjør at verdien av en eiendom antas vesentlig øket eller redusert i forhold til andre eiendommer. Krav om omtaksering fra skattyter må være framsatt innen 1. november i året før skattåret, og kostnadene ved omtakseringen må dekkes av skattyteren.

Byskatteloven § 5 angir det verdsettelsesprinsipp som skal legges til grunn ved takseringen. Eiendommens takstverdi eller skattegrunnlag skal settes til det beløp ”*som eiendommen efter sin beskaffenhed, anvendelighet og beliggenhet antages å kunne avhændes for under sedvanlige omsætningsforhold ved frit salg.*”

Byskatteloven § 9 omhandler særregler ved taksering av eiendom som tilhører Kongsberg Våpenfabrikk og Den kongelige Mynt.

Lov av 17. desember 1982 nr. 82 om mellombels tillegg til eidegdomsskattelova gir regler om økning av skattegrunnlaget uten alminnelig taksering. Etter denne loven kan kommunestyret vedta økning av skattegrunnlaget med maksimum 10 prosent for hvert år etter 10-årsfristen for den alminnelige takseringen.

9.2 Departementets vurderinger og forslag

Byskattelovens regler om taksering samt lov 17. desember 1982 nr. 92, inneholder de praktiske hovedreglene for fastsettelse av skattegrunnlaget for eiendomsskatt. At de faktisk gjeldende hovedbestemmelser om taksering er plassert i en lov som for øvrig er opphevet, gir en uoversiktlig lovregulering og gjør eidegdomsskattelova lite tilgjengelig for

brukerne. Hensynet til de eiendomsskattepliktige tilsier etter departementets oppfatning at det foretas en teknisk revisjon disse reglene om skattegrunnlaget.

Departementet foreslår at bestemmelsene om taksering i byskatteloven §§ 4 og 5, samt i lov 17. desember 1982 nr. 92, tas inn i eiendomsskattelova. Dette er hovedbestemmelsene om taksering og verdsetting for eiendomsskatteformål. Departementet mener at det bør framgå av eiendomsskattelova at dette er den faktiske hovedreglene for fastsettelse av skattegrunnlaget, og at reglene for verdsettelse av vannkraftverk i samsvar med ligningsverdien er en unntaksregel.

Hovedbestemmelsene om taksering og verdsettelsesprinsipp mv. foreslås tatt inn i ny § 8 A i eiendomsskattelova. I forslag til § 8 A-1 angis anvendelsesområdet for de ulike verdsettelsesmåtene. Verdsettelsesprinsippet, som i dag fremgår av byskatteloven § 5, foreslås tatt inn i § 8 A-2. Reglene for avholdelse av takst i byskatteloven § 4, foreslås overført til eiendomsskattelova § 8 A-3, mens regler for økning av skattegrunnlaget uten alminnelig taksering som i dag står i lov 17. desember 1982 nr. 12, tas inn i § 8 A-4.

Eiendomsskattelovas gjeldende regler for fastsettelse av skattegrunnlaget, som kun gjelder for vannkraftverk, foreslås plassert i en ny § 8 B.

Ved overføring av takseringsreglene i byskatteloven §§ 4 og 5 til eiendomsskattelova, er det naturlig at språket blir tilpasset eiendomsskattelovas egen språkform. Med dette tilsiktes det ingen realitetsendring av reglene for fastsettelse av skattegrunnlaget, men kun en lovteknisk opprydding. Departementet har startet et arbeid med generell teknisk revisjon av eiendomsskattelova, som vil bli sendt på høring senere.

Det vises til forslag til nytt kapittel 3 i eiendomsskattelova.

10. ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

Forslagene i dette høringsnotatet medfører at kommuner og skattytere vil få et klarere regelverk å forholde seg til i forbindelse med utskrivning av eiendomsskatt. Både kommuneforvaltningen og skattytere er vant med at forvaltningsloven regulerer saksbehandlingen på en rekke felt, og også på eiendomsskattens område har prinsippene i forvaltningsloven til dels fått anvendelse på ulovfestet grunnlag. Kommunen vil få økt arbeidsbyrde og økte kostnader som følge av noen av endringene, herunder arbeidet med å gi begrunnelser, plikten til å dekke sakskostnader mv. På den annen side vil kommunen få

fordeler av et klarere og mer hensiktsmessig regelverk. Overgangen til nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt vil derfor i hovedsak, og i alle fall når nye rutiner er blitt innarbeidet, innebære forenklinger og administrative lettelser for partene. Klageadgangen øker, men det er usikkert i hvilken utstrekning den vil bli brukt. Endringen kan imidlertid føre til noe merarbeid for fylkesmannen.

Forslagene berører bare saksbehandlingen ved utskrivning av eiendomsskatt, og vil derfor ikke ha noen provenymessige konsekvenser.

11. LOVTEKST

I

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) gjøres følgende endringer:

§ 8 A-1 skal lyde:

§ 8 A-1. Verkeområdet

(1) Eigedomsskatten skal reknast ut etter verdet som eigedomen blir sett til etter reglane i §§ A-1 til A-4.

(2) For anlegg for produksjon av elektrisk kraft skal eigedomsskatten reknast ut etter verdet som eigedomen blir sett til etter reglane i § 8 B flg.

§ 8 A-2 skal lyde:

§ 8 A-2. Verdet¹¹

(1) Verdet av eigedomen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eigedomen etter sin innretning, bruksegenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal.

(2) Ved taksering av fabrikkar og andre industrielle anlegg, skal ein ta med maskiner og anna som høyrer til anlegget og er nødvendig for å oppfylle formålet med anlegget. Arbeidsmaskiner med tilhøyrsløse og liknande, som ikkje er ein integrert del av anlegget, skal ein ikkje ta med.

§ 8 A-3 skal lyde:

§ A-3. Verdsetjing¹²

(1) Eigedomen skal verdsetjast ved takst.

(2) Det skal vere ei allmenn taksering i kommunen kvart tiande år. Dersom det ligg føre særlege tilhøve, kan kommunestyret avgjere at ny taksering skal skje tidlegare eller seinare enn dette, men ikkje seinare enn 3 år etter at siste allmenne taksering skulle ha skjedd. Kommunen dekkjer kostnadene ved taksering, og kommunestyret utnemner dei personane som skal stå for takseringa.

¹¹ Tilsvaret byskatteloven § 5.

¹² Tilsvaret byskatteloven § 4.

(3) Formannskapet eller eigaren av ein eigedom kan krevje overtakst. Til å stå for overtakst skal kommunestyret utnemne dobbelt så mange taksatorar.

(5) Når det ligg føre særlege tilhøve, kan kommunestyret i staden for løysinga i andre ledd, utnemne ei sakkunnig nemnd som skal setje skatteverdet på grunnlag av forslag frå tilsette taksatorar. Dette skal reknast som takst etter reglane i dette kapittel. Klage over slik verdsetjing vert avgjort av ei sakkunnig klagenemnd etter synfaring.

(6) Omtaksering av ein eigedom skal skje dersom det i tida mellom dei allmenne takseringane, ligg føre ein av dei følgjande grunnane:

- a) eigedomen er delt,
- b) bygningar på eigedomen har brunne,
- c) bygningar på eigedomen har blitt rive eller liknande, eller
- d) det er ført opp nye eigedomar eller gjort forandringar på eigedomen til ein verdi av minst kroner 10 000.

(7) Dersom verdet til ein eigedom er vesentleg forandra i høve til andre eigedomar, kan formannskapet så vel som eigaren krevje særskild taksering i tida mellom dei allmenne takseringane. Eigar som krev omtaksering etter dette og førre ledd, må sjølv dekkje kostnadane med takseringa. Krav om omtaksering må være stilt innan 1. november i året før skatteåret.

(8) Fyrste¹³ året det vert utskrive eigedomsskatt i ein kommune, må allmenn taksering og utskriving vere avslutta innan utgangen av juni i dette året. Dette gjeld likevel ikkje for moglege overtakstar.

§ 8 A-4 skal lyde:

§ 8 A-4. Auke av skattegrunnlaget¹⁴

(1) I staden for ny allmenn taksering kan kommunestyret gjere vedtak om auke av det verdet (taksten) som eigedomen blei sett til ved den siste allmenne takseringa for utskriving av eigedomsskatt. Kommunestyret kan dessutan gjere vedtak om at det skal gjerast eit tilsvarende tillegg for dei eigedomane som er verdsette særskilt før eit tidspunkt som kommunestyret fastset.

(2) Auken kan skje stegvis over fleire år, men må ikkje vere meir enn 10 prosent av det opphavlege skattegrunnlaget for kvart år etter 10-årsfristen for den siste allmenne takseringa, likevel slik at skatteåret 1983 vert rekna som første året for slikt tillegg.

§ 8 B skal lyde:

§ 8 B. Kraftanlegg

¹³ Tilsvarende lov 4. mars 1960 om tillegg til byskatteloven.

¹⁴ Tilsvarende lov 17.12. 1982 nr. 82 om mellombels tillegg til eigedomsskattelova.

§ 8 B-1. Skattegrunnlag for kraftanlegg¹⁵

- (1) Eigedomsskatt for anlegg for produksjon av elektrisk kraft skal reknast ut etter verdet (taksten) som anlegget vert sett til ved likninga året før skatteåret.
- (2) Vert det med heimel i § 12, bokstav b, nytta ulike skattøyrar for bygningar og grunn, skal det fastsetjast særskilde skattegrunnlag for bygningar og for grunn i samband med den likninga som er nemnd i første leden.
- (3) Er det klaga på verdsetjinga, eller er verdsetjinga under prøving for domstolane, skal eigedomsskatten likevel reknast ut etter det verdet som vart sett ved likninga. Når spørsmålet er endeleg avgjort, skal skatten rettast i samsvar med den siste avgjerda.
- (4) Verdet (taksten) av anlegg som nemnt i skatteloven 5 § 18-5 første leden skal ikkje settast lågare enn kr 0,95/kWh eller høgare enn kr 2,35/kWh av 1/7 av grunnlaget 6 for anlegget si samla produksjon av elektrisk kraft for inntektsåret og dei seks foregåande åra. Har kraftanlegget vore i drift i færre enn sju år, legges gjennomsnittet for desse åra til grunn for utrekninga.

§ 8 A blir § 8 B.

§ 8 A-1 blir § 8 B-2.

§ 8 A-2 blir § 8 B-3.

§ 8 A-3 blir § 8 B-4.

§ 8 B-4 blir § 8 B-5.

§ 17 skal lyde:

§ 17. Er det i strid med føresegnene i denne lova ikkje skrive ut eigedomsskatt, eller er det skrive ut for liten skatt av andre grunnar enn dei som er nemnde i § 16, kan utskrivinga rettast i samsvar med dei skattesatsane og reglane som galdt for vedkomande år.

¹⁵ Tilsvarende eigedomsskattelova § 8.

Når eigedomsskatt ikkje er skriven ut, eller er skriven ut med for låg sum av di verde er sett for lågt, kan utskrivninga rettast berre så langt *det følgjer av dei allmenne fristane i denne føresegna. Takseringa kan likevel rettast for seinare skatteår utan omsyn til desse fristane.*

Når eigedomsskatt ikkje er skriven ut eller er skriven ut med for låg sum av di lova er mistydd eller det er gjort mistak i rettsspørsmål, kan utskrivninga ikkje rettast i andre høve enn dei som er nemnde i førre leden så framt retting går ut over eigaren (skattytaren).

Retten til å retta utskrivninga slik at det går ut over eigaren (skattytaren), er spilt om retten ikkje vert nytta innan 2 år frå utgangen av det året skatten gjeld for. *Har feilen samanheng med at eigaren har brote plikta til å gje opplysningar eller medverke til synfaring etter § 29, kan utskrivninga likevel rettast innan 5 år frå utgangen av skatteåret.*

Er det skrive ut eigedomsskatt i strid med føresegnene i denne lova, eller er det skrive ut for høg skatt, kan utskrivninga rettast *innan 3 år frå utgangen av skatteåret.*

Kommunen kan ikkje gjere om vedtak om eigedomsskatt som klagenemnda eller overtakstnemnda har avgjort.

§ 19 første og andre ledd skal lyde:

§ 19. Eigaren (skattytaren) kan klaga på den utskrivne eigedomsskatten. 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 vart send i samsvar med § 14.

For anlegg for produksjon av elektrisk kraft kan klaga ikkje gjelda det verdet som er sett på eigedomen ved likninga, jf. likningslova § 9-4.

20 skal lyde:

§ 20. Klage etter § 19 *over anna enn verdsetjing*, vert avgjort av fylkesmannen, *dersom ikkje kommunen tar klagen til følgje. Fylkesmannen kan ikkje overprøve det frie skjønnet til kommunen.*

Klage etter § 19, *som gjeld verdsetjing*, vert avgjort av ei nemnd som kommunestyret vel. Kommunestyret kan anten oppretta ei eiga nemnd til å ta seg av oppgåvene eller leggja oppgåvene til ei anna kommunal nemnd.

§ 21 oppheves

§ 22 oppheves

§ 23 annet ledd skal lyde:

§ 23. Føresegnene i ligningsloven § 11-1 nr. 4 og 5 og skattebetalingsloven § 17-1 fjerde og femte ledd gjeld på tilsvarande vis for søksmål og tvistar for tingretten i sak om tvangsfullføring og mellombels sikring om eigedomsskatt. Kommunen er part i saker om eigedomsskatt.

Fristane i førre leden gjeld tilsvarande for kommunen. Kommunen må rette søksmål mot leiaren i klagenemnda. Skattyteren skal varslast om søksmålet.

§ 29 skal lyde:

§ 29 Plikt til å gje opplysningar og medverke til synfaring

- (1) Eigedomsskattekontoret kan påleggje eigaren (skattyteren) å gje særskilde opplysningar som trengst til utskrivning av eigedomsskatten.
- (2) Eigar (skattytar) og brukar av ein eigedom har plikt til å medverke til at taksator kan synfare eigedomen ved taksering etter § 8 A-3.
- (3) Eigedomsskattekontoret kan setje frist for å gje opplysningar eller yte medverknad etter nr. 1 og nr. 2. Fristen skal ikkje vere kortare enn fire veker.
- (4) Ved brot på pliktene etter nr. 1 eller nr. 2, kan eigedomsskattekontoret påleggje eigaren (skattytar) forseinkingsavgift. Avgifta vert sett på grunnlag av eigedomens skattegrunnlag. Avgifta skal vere:
 - a. 1 promille av skattegrunnlaget når forseinkinga ikkje er over ein månad,
 - b. 2 promille av skattegrunnlaget når forseinkinga er over ein månad.Avgifta skal ikkje vere lågare enn 200 kroner og skal, når forseinkinga ikkje er over to månader, ikkje vere over 10 000 kroner. Avgifta skal gå til kommunen. Avgift skal ikkje påleggjast når fristoversittjingsfrist har si årsak i tilhøve som ikkje kan leggjast eigar (skattytar) til last.

§ 31 oppheves.

§ 33 andre ledd andre til fjerde punktum og tredje ledd oppheves.

III

Lov 17.12. 1982 nr. 82 om mellombels tillegg til lov av 6.juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt, oppheves.

IV

Endringane under I, II og III trer i kraft frå det tidspunkt Kongen bestemmer.

Høringsliste

Arbeidsdepartementet	Postboks 8019 Dep	0030 OSLO
Barne- likestillings- og inkluderingsdepartementet	Postboks 8036 Dep	0030 OSLO
Fiskeri- og kystdepartementet	Postboks 8118 Dep	0032 OSLO
Fornyings- administrasjons- og kirkedepartementet	Postboks 8004 Dep	0030 OSLO
Forsvarsdepartementet	Postboks 8126 Dep	0032 OSLO
Helse- og omsorgsdepartementet	Postboks 8011 Dep	0030 OSLO
Justis- og politidepartementet	Postboks 8005 Dep	0030 OSLO
Kommunal- og regionaldepartementet	Postboks 8112 Dep	0032 OSLO
Kulturdepartementet	Postboks 8030 Dep	0030 OSLO
Kunnskapsdepartementet	Postboks 8119 Dep	0032 OSLO
Landbruks- og matdepartementet	Postboks 8007 Dep	0030 OSLO
Miljøverndepartementet	Postboks 8013 Dep	0030 OSLO
Nærings- og handelsdepartementet	Postboks 8014 Dep	0030 OSLO
Olje- og energidepartementet	Postboks 8148 Dep	0033 OSLO
Samferdselsdepartementet	Postboks 8010 Dep	0030 OSLO
Utenriksdepartementet	Postboks 8114 Dep	0032 OSLO
Den Norske Advokatforening	Kr. Augusts g. 9	0164 OSLO
Energi Norge	Postboks 7184 Majorstuen	0307 OSLO
Finansnærings Hovedorganisasjon	Postboks 2473 Solli	0202 OSLO
Foreningene Næringseiendom	Postboks 7187 Majorstuen	0307 OSLO
HSH	Postboks 2900 Solli	0230 OSLO
Huseiernes Landsforbund	Fred Olsens g. 5	0152 OSLO
KS (Kommunesektorens interesse- og arbeidsgiverorganisasjon)	Postboks 1378 Vika	0114 OSLO
Landsorganisasjonen i Norge	Youngsg. 11	0181 OSLO
Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (Advokatfirmaet Lund & Co DA)	Postboks 1148 Sentrum	0104 OSLO
Norges Bondelag	Postboks 9354 Grønland	0135 OSLO
Norges Huseierforbund	Universitets g. 20	0162 OSLO
Norges Hytteforbund	Arbinsg. 1	0253 OSLO
Norges Skogeierforbund	Postboks 1438 Vika	0115 OSLO
Norsk Bonde- og Småbrukarlag	Øvre Vollg. 9	0158 OSLO
Norsk Gassforum c/o Siv.ing Tore Wiese-Hansen AS	Postboks 479	4664 KRISTIANSAND
Norsk Industri	Postboks 7072 Majorstuen	0306 OSLO
Norske Boligbyggelags Landsforbund	Postboks 452 Sentrum	0104 OSLO
Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)	Postboks 5250 Majorstuen	0303 OSLO
OLF Oljeindustriens	Postboks 8065	4068 STAVANGER

Høringsliste

Landsforening		
Samarbeidande Kraftfylker v/Sogn og Fjordane fylkeskommune	Askedalen 2	6863 LEIKANGER
Sivilombudsmannen	Postboks 3 Sentrum	0101 OSLO
Skattedirektoratet	Postboks 9200 Grønland	0134 OSLO
Skattebetalerforeningen	Postboks 213 Sentrum	0103 OSLO
Småkraftforeninga	Postboks 123 Lilleaker	0216 OSLO
Storbedriftenes skatteforum Statoil ASA v/Anne-Ma Tostrup Smith, juridisk kontor	Drammensveien 264	0246 OSLO
Universitetet i Bergen Det juridiske fakultet	Postboks 7806	5020 BERGEN
Universitetet i Oslo Det juridiske fakultet	Postboks 6706 St. Olavs plass	0130 OSLO
Universitetet i Tromsø Det juridiske fakultet	Hansine Hansensv. 14	9019 TROMSØ
Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund YS	Postboks 9232 Grønland	0134 OSLO