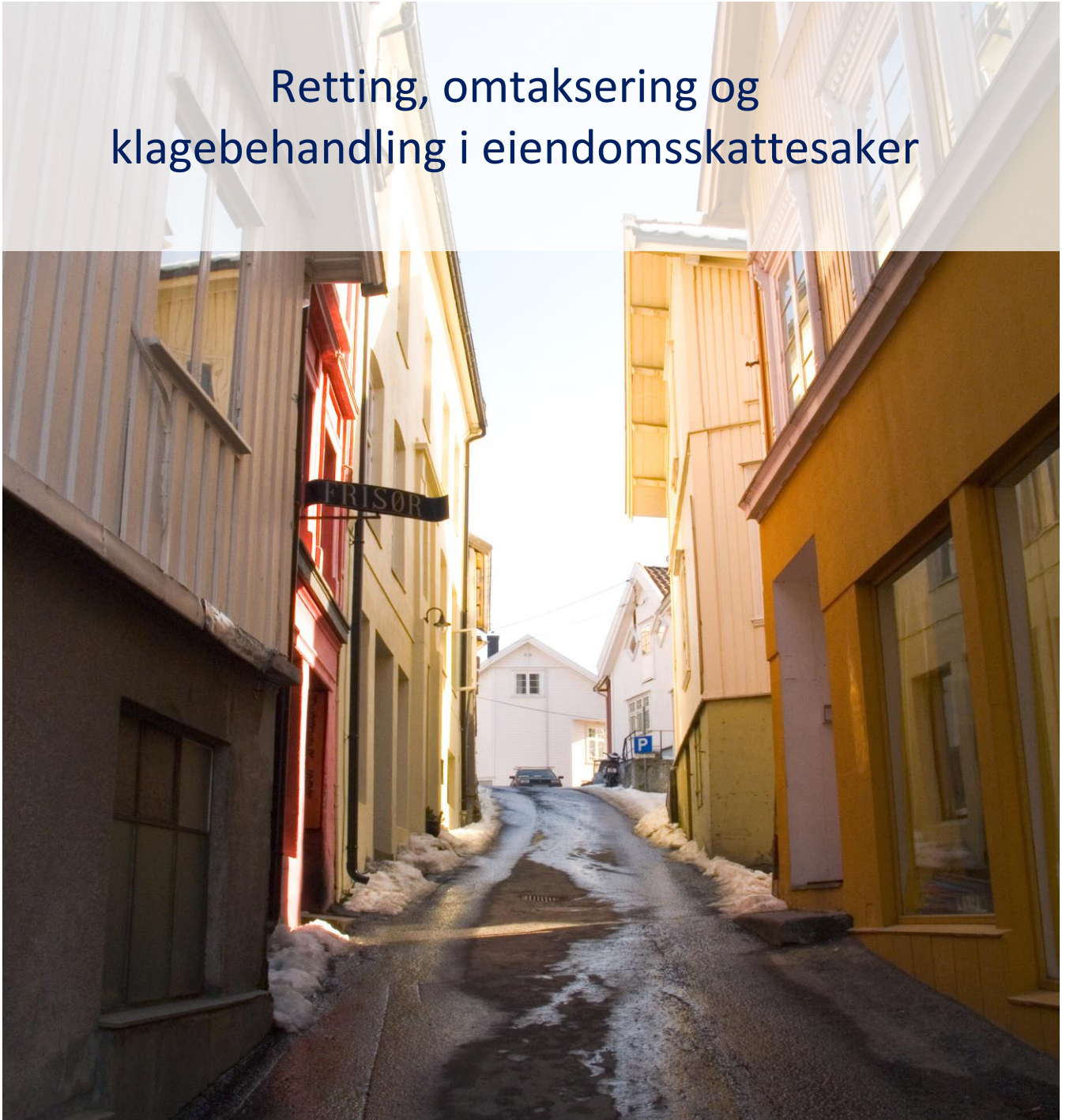




Retting, omtaksering og klagebehandling i eiendomsskattesaker



Utarbeidet av KS Eiendomsskatteforum

Revidert per 1. januar 2017

Innholdsfortegnelse

1. Innledning	4
2. Begrepsbruk og forholdet mellom retting, omtaksering og klagebehandling	5
2.1 Begrepsbruk	5
2.2 Forholdet mellom retting, omtaksering og klagebehandling	5
3. Retting	6
3.1 Innledning	6
3.2 Alle typer feil kan rettes	7
3.3 Frister for retting	7
3.3.1 Retting til skattyterens ugunst	8
3.3.2 Retting til skattyterens gunst	9
3.4 Hvem som har myndighet til å foreta retting	10
3.5 Krav til saksbehandlingen i saker om retting utenfor klagesak	10
3.6 Forholdet til klagereglene ved retting utenfor klagesak	11
4. Omtaksering	11
4.1 Innledning	11
4.2 Omtaksering etter eiendomsskatteloven § 8 A-3 femte ledd	11
4.3 Omtaksering etter eiendomsskatteloven § 8 A-3 sjette ledd	12
4.4 Hvem som kan begjære eller ta opp sak om omtaksering	13
4.5 Krav til saksbehandlingen i saker om omtaksering	14
5. Klagebehandling	14
5.1 Innledning	14
5.2 Nærmere om de vedtakene som kan påklages	15
5.3 Klageorganet	16
5.4 Saksbehandlingsregler for eiendomsskattenemndene	17
5.5 Hvem kan klage?	17
5.5.1 Skattyterens klagerett	17
5.5.2 Formannskapetets klagerett	18
5.6 Klagefrist og avvisning	18
5.7 Gjelder det krav til klagens innhold?	19
5.8 Klagegrunner	20
5.9 Generelt om krav til saksbehandlingen	20
5.10 Pålegg til skattyteren om å gi opplysninger eller medvirke ved befaring	21
5.11 Innledende klagebehandling – eiendomsskattekontorets oppgaver	22
5.12 Fornyet behandling i underinstansen	23
5.13 Klagenemndas behandling	24
5.14 Habilitetsspørsmål ved saksforberedelse for klagenemnda	25
5.15 Klagenemndas kompetanse	25
5.16 Krav til begrunnelse og underretning	26
5.17 Klagebehandling i fritakssaker etter § 7 og ettergivelsessaker etter § 28	27
6. Oppgjør og renter	27

7. Sakskostnader	28
8. Søksmål	28
9. Skatten skal betales selv om skattyteren har klaget eller reist søksmål	29
10. Relevante dokumenter	30
Vedlegg: Orientering om klagerett, klagefrist og søksmålsfrist	31

Spørsmål ifm. veilederen kan rettes til advokat Hakon Huus-Hansen

E-post Hakon.huus-hansen@ks.no

Tlf. 24 13 29 06 / 41 56 57 90

1. Innledning

Ved lov 22. juni 2012 ble det gjort omfattende endringer i eiendomsskattelovens saksbehandlingsregler. Endringene trådte i kraft 1. januar 2013. Forarbeidene til endringsloven er Prop. 112 L (2011-2012).

Ved lovendringen ble forvaltningsloven gitt anvendelse i eiendomsskattesaker, med unntak for forvaltningslovens regler om begrunnelsesplikt, retting og klagebehandling, hvor der gitt egne regler i eiendomsskatteloven. Det innebar en vesentlig endring at forvaltningslovens regler i all hovedsak ble gjort gjeldende på alle deler og trinn av saksbehandlingen i eiendomsskattesaker. Det stiller større krav enn tidligere til administrasjonens og nemndenes saksbehandling.

Denne veilederen omhandler temaene retting, omtaksering og klagebehandling. Forvaltningslovens regler behandles der de får betydning. Veilederen gir imidlertid ingen generell innføring i alle krav til saksbehandlingen som følger av forvaltningsloven.

2. Begrepsbruk og forholdet mellom retting, omtaksering og klagebehandling

2.1 Begrepsbruk

Eiendomsskatteloven bruker betegnelsen «utskrivning» og «skattesetel» på eiendomsskattekontorets oppsett av beregningsgrunnlaget for eiendomsskatt og beregnet skattebeløp som sendes den enkelte skattyter hvert år. Nemndenes takster på eiendommene kalles i loven «takst» og «verde».

Både den årlige utskrivningen og takseringen er enkeltvedtak etter forvaltningsloven. På slike vedtak kommer alle forvaltningslovens regler om saksforberedelse, partsinnsyn og klagebehandling til anvendelse – med de unntakene som regnet opp i eiendomsskatteloven § 29. For å markere at de er enkeltvedtak brukes i denne veilederen betegnelsen «*utskrivingsvedtak*» på de årlige skattekravene med beregningsoppsett, og betegnelsen «*takstvedtak*» på nemndenes takster.

2.2 Forholdet mellom retting, omtaksering og klagebehandling

Retting

Eiendomsskatteloven § 17 gir hjemmel til å rette feil i utskrivingsvedtak og fastsetter frister for retting. Retting kan skje på grunnlag av en klage, men eiendomsskattemyndighetene kan også ta opp sak om retting av eget tiltak.

Bestemmelsen gir også hjemmel til å rette feil i takstvedtak som har forårsaket feil i utskrivingsvedtakene. Slike feil skal alltid rettes så man får et korrekt utskrivingsgrunnlag for de gjenværende år i takstperioden.

Omtaksering av enkelteiendommer

Reglene om omtaksering i § 8 A-3 femte og sjette ledd regulerer adgangen til å fastsette ny takst i takstperioden når det har inntrådt vesentlige verdiendringer etter siste taksering av eiendommen. Her er det ikke tale om å rette feil ved opprinnelig taksering, men å endre takstvedtaket fordi det har blitt «feil» på grunn av senere inntrådte forhold. Den nye taksten får normalt bare virkning for utskrivingsvedtakene fremover i tid, men hvis omtakseringen skyldes tidligere inntrådte verdiendringer, kan det bli spørsmål om det nye takstvedtaket gir grunnlag for å rette tidligere års utskrivingsvedtak etter reglene i § 17.

Klage

Eiendomsskatteloven § 19 gir skattyteren rett til å klage på så vel takstvedtak som utskrivingsvedtak.

I en klagesak vil spørsmålet være om det vedtaket som påklages var feil da det ble truffet. Fordi et takstvedtak kan påklages flere år etter at det ble truffet er det viktig å skille mellom det som etter sitt innhold er en klage på opprinnelig takst, og det som i realiteten er en begjæring om omtaksering på grunn av senere inntrådte forhold.

Også vedtak i saker om fritak etter eiendomsskatteloven § 7 og ettergivelse etter § 28, er enkeltvedtak som kan påklages.

3. Retting

3.1 Innledning

Reglene om retting av eiendomsskattevedtak står i eiendomsskatteloven § 17.

Bestemmelsen har følgende ordlyd:

Er det i strid med føresegnene i denne lova ikkje skrive ut eigedomsskatt, eller er det skrive ut feil skatt, kan utskrivingsvedtaka rettast i samsvar med dei skattesatsane og reglane som galdt for vedkomande år.

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

Retten til å retta utskrivninga slik at det går ut over eigaren (skattytaren), er spilt om retten ikkje vert nytta innan 1. mars året etter utskrivninga. Har feilen samanheng med at eigaren har brote plikta til å gje opplysningar eller medverke til synfaring etter § 31, kan utskrivninga likevel rettast innan 3 år frå utgangen av skatteåret. Det same gjeld dersom det er skrive ut eigedomsskatt i strid med føresegnene i denne lova, eller er det skrive ut for høg skatt.

Når taksten byggjer på verdet som er satt ved fastsetjinga av formues- og inntektsskatt, skal utskrivninga rettast berre så langt fastsetjinga vert brigda etter skatteforvaltningsloven § 9-4, kapittel 12 eller kapittel 13. Fristane for retting etter skatteforvaltningsloven § 12-6 gjeld då tilsvarande for eigedomsskatten.

Reglene om omgjøring i forvaltningsloven § 35 kommer ikke til anvendelse ved siden av eiendomsskattelovens retteregler. Dette er ikke sagt uttrykkelig i § 17. Det fremgår heller ikke av § 29, som gjør unntak for visse bestemmelser i forvaltningsloven. Det følger imidlertid av at § 17 gir en uttømmende regulering av retteadgangen.

Som nevnt i pkt 2.2 regulerer § 17 adgangen til å rette utskrivingsvedtak og takstvedtak både når grunnlaget er en klage fra skattyteren, og når spørsmålet om retting tas opp av eiendomsskattemyndighetene på eget initiativ, uten at det er klaget. Det er en viktig side ved bestemmelsen at den klargjør at eiendomsskattemyndighetene har kompetanse til å ta opp sak om retting av eget tiltak. I det følgende er det denne situasjonen som has for øye når det ikke står noe annet.

3.2 Alle typer feil kan rettes

Alle typer feil ved utskrivingsvedtak kan rettes. Dette følger av § 17 første ledd som gir retteadgang hvis det er skrevet ut «*feil skatt*» eller hvis det ved en feil ikke er skrevet ut skatt på eiendommen i det hele tatt.

Hjemmelen for å rette feil i takstvedtak er gitt i § 17 andre ledd siste pkt som sier at når feil ved utskrivningen skyldes at taksten er feil, kan også takstvedtaket rettes. Det kan forekomme feil i utskrivingsvedtak som ikke skyldes feil i taksten, men i de aller fleste tilfeller er det en feil i taksten som er årsak til at det er skrevet ut feil skatt.

Feil i utskrivingsvedtak som ikke har sitt utspring i takstvedtaket kan f eks være rene regne- eller skrivefeil, at en eiendom er plassert i feil kategori og har fått feil skattesats, at en eierseksjon ikke har fått bunnfradrag, at skatten er skrevet ut til feil debitor og annet.

Feil i takstvedtaket kan være at det er bygget på feil faktum (f eks feil areal) eller feil lovforståelse (f eks feil å karakterisere eiendommen som verk og bruk). Også feil skjønnsutøvelse kan tenkes å gi grunnlag for retting (f eks feil vurdering av leiemarkedet for næringsbygg), men da må det dreie seg om et klart uriktig skjønn hvis spørsmål om retting tas opp uten at det er klaget.

3.3 Frister for retting

Når et takstvedtak rettes, skal den nye taksten legges til grunn for skatteutskrivningen fremover i tid – for den resterende del av takstperioden. Det følger av § 17 andre ledd siste pkt.

Når det er skrevet ut feil skatt, hva enten det skyldes at taksten har vært feil, eller en genuin utskrivingsfeil som nevnt i pkt 3.2, oppstår det spørsmål om retting av utskrivingsvedtakene og oppgjørskorreksjon for de årene feilen har gjort seg gjeldende. Adgangen til å rette utskrivingsvedtak er regulert gjennom fristreglene i § 17. Bestemmelsen skiller mellom retting til ugunst og til gunst for skattyteren.

3.3.1 Retting til skattyterens ugunst

Hovedregel: Senest to måneder etter utløpet av skatteåret.

Retting til skattyterens ugunst må som hovedregel skje innen 1. mars året etter at skatten ble skrevet ut, jf § 17 tredje ledd første pkt.

Hvis det ikke er skrevet ut skatt eller det er skrevet ut for lav skatt i år 1, må altså retteadgangen være benyttet innen 1. mars (dvs senest siste dag i februar) i år 2. Det er ingen vilkår knyttet til denne fristen. Innenfor denne fristen kan feil rettes til skattyters ugunst selv om feilen skyldes eiendomsskattemyndighetene.

Eksempel:

En eiendom har av ulike årsaker ikke fått skatt utskrevet innen fristen 1. mars 2017. Kommunen kan her skrive ut skatt for 2017 frem til 1. mars 2018. Etter det tidspunktet kan kommunen ikke kreve inn skatt på eiendommen for 2017.

Fristen er kort, og innebærer at eiendomsskattekontorene må ha rutiner for å utføre kvalitetskontroll i god tid før neste års utskriving.

Unntaksregel: Senest tre år etter utløpet av skatteåret

Rettefristen forlenges til tre år dersom skattyteren ikke har etterkommet pålegg etter eiendomsskatteloven § 31 om å gi opplysninger eller medvirke til befarings- og utskrivingsfeilen har sammenheng med dette. Bestemmelsen om dette står i § 17 tredje ledd andre pkt. Den utvidete fristen er begrunnet i at skattyteren i disse tilfellene anses å ha medvirket til feilen. Hvis utskrivingsfeilen skyldes andre forhold enn at skattyteren ikke etterkom pålegget, kan treårsfristen ikke anvendes.

Hvis det ikke har vært utstedt pålegg etter § 31 vil treårsfristen ikke gjelde selv om skattyteren skulle ha forårsaket feilen ved å gi uriktige opplysninger osv. Dette må antas på bakgrunn av lovens klare ordlyd.

Retteadgangen etter tredje ledd andre pkt må være benyttet innen 3 år «*frå utgangen av skatteåret*». Her sikter loven til det skatteåret det er spørsmål om å rette og den sier at fristen skal regnes fra utgangen av det året, dvs 31. desember. Fristen for å rette utskrivningen for år 3 i takstperioden løper dermed ut 31. desember i år 6, for år 4 løper den ut 31. desember i år 7 osv.

Eksempel:

En eiendom ble taksert 1. januar 2012. Skattyteren etterkom ikke pålegg om å gi opplysninger og det førte til at det ble fastsatt for lav takst. Taksen ble lagt til grunn for skatteutskrivningen alle skatteår fra og med 2012. Feilen oppdages i november 2016. Her

vil utskrivningen kunne rettes for 2013, 2014, 2015 og 2016. Rettefristen for skatteåret 2013 er 31. desember 2016, for 2014 er fristen 31. desember 2017 osv. Utskrivningen for skatteåret 2012 kan ikke rettes fordi tre års fristen regnet fra utgangen av 2012 løp ut 31. desember 2015.

Som dette eksemplet viser, kan feil ved takstvedtaket føre til at det skrives ut for lav skatt gjennom hele takstperioden. Fristene i tredje ledd på henholdsvis ett og tre år gjelder like fullt. Dette er for sikkerhets skyld presisert i § 17 andre ledd.

Bestemmelsene i § 17 sier konsekvent at feil «kan» rettes innenfor fristene. Hvor det er spørsmål om å rette utskrivningsvedtak til skattyterens ugunst betyr det at kommunen kan la det være.

I saker som følger ett års fristen er det vanskelig å tenke seg situasjoner hvor det vil være aktuelt å unnlate å rette til ugunst, selv om feilen skulle være forårsaket av kommunen. Til det er fristen for kort – 2 måneder etter utgangen av skatteåret.

I saker som følger tre års fristen blir spørsmålet mer aktuelt. I slike saker kan det etter omstendighetene være grunn til å foreta en vurdering av om skattyterens forhold var unnskyldelig, f eks om det skyldtes en misforståelse at skattyteren ga uriktige eller ufullstendige opplysninger om eiendommen.

Merk at ved retting til skattyterens ugunst avbrytes rettefristene først når nytt utskrivningsvedtak sendes skattyteren. Det er altså ikke nok at sak om retting av en takst eller et utskrivningsvedtak er tatt opp til vurdering eller at skattyteren har fått underretning om at en slik sak er tatt opp.

3.3.2 Retting til skattyterens gunst

Hvis det er skrevet ut skatt på ikke skattepliktig eiendom eller til feil debitor, eller skatt er skrevet ut med for høyt beløp, kan utskrivningsvedtaket rettes innen tre år etter utgangen av skatteåret. Dette følger av § 17 tredje ledd siste pkt som sier at «*det same gjeld*» da som ved retting til ugunst når skattyteren har brutt opplysningsplikten.

Hvis saken starter med en klage fra skattyteren, må det imidlertid antas at rettefristen stopper å løpe når eiendomsskattekontoret har mottatt klagen. Ellers vil det avhenge av saksbehandlingstiden hvor langt tilbake skattyteren kan få rettet utskrivningen. Også i saker som tas opp av eiendomsskattemyndighetene av eget tiltak må det unngås at eiendomsskattemyndighetene ved å bruke lang tid på saksbehandlingen reduserer det antall år skattyteren kan kreve retting til sin gunst.

Selv om rette-reglene i § 17 er utformet som kan-regler, vil kommunen normalt ha plikt til å rette feil som har gått ut over skattyteren, i samsvar med lovens frist. Noen ubetinget regel om dette kan imidlertid ikke oppstilles. Det kan f.eks. ha skjedd en rettsavklaring som vil berøre mange skattytere, eller situasjonen kan være at skattyteren ikke har villet gi eiendomsskattemyndighetene nærmere opplysninger, som det i ettertid viser seg ville ha ført til lavere takst. I slike tilfeller må det være anledning til å konkludere med at retting for tidligere år ikke skal foretas, eller bare for en kortere periode, ut fra en samlet vurdering av saken og situasjonen.

Treårsfristen innebærer ikke noe forbud mot å rette til skattyterens gunst lenger tilbake i tid enn tre år. Men det beror fullt ut på kommunens skjønn om det skal gjøres. Dette gjelder selv om det skulle foreligge klanderverdige forhold på kommunens side.

Når et takstvedtak blir endret til gunst for skattyteren må eiendomsskattekontoret gjennomføre retting av tidligere utskrivingsvedtak etter reglene i § 17 selv om skattyteren ikke uttrykkelig har bedt om det. Hvis eiendomsskattekontoret mener det ikke er grunnlag for å foreta retting, må skattyteren underrettes om det, og om at avgjørelsen kan påklages til klagenemnda.

3.4 Hvem som har myndighet til å foreta retting

§ 17 sier ikke noe om hvem i kommunen som har myndighet til å foreta retting.

Det er eiendomsskattekontoret som utferdiger de årlige utskrivingsvedtakene for den enkelte eiendom. Se eiendomsskatteoven § 14 første ledd. Eiendomsskattekontoret må da også ha myndighet til å rette utskrivingsvedtakene.

Det må skilles mellom feil som bare knytter seg til utskrivingsvedtaket, og feil ved utskrivingsvedtaket som er forårsaket av feil i taksten. Rene utskrivingsfeil (f.eks. at en eiendom ved en feil ikke er gitt bunnfradrag eller at skatten er skrevet ut til feil debitor) retter eiendomsskattekontoret på egen hånd. Men hvis årsaken er feil ved takstvedtaket, må saken fremlegges for den nemnda som har fastsatt taksten. Dersom nemnda finner at det er gjort feil, vil nemnda treffe nytt takstvedtak. Den nye taksten legges til grunn for utskrivingsvedtakene i den gjenstående delen av takstperioden, og danner samtidig grunnlag for eiendomsskattekontoret til å rette utskrivingsvedtakene bakover i tid etter reglene i § 17.

3.5 Krav til saksbehandlingen i saker om retting utenfor klagesak

Hvis eiendomsskattemyndighetene tar opp sak om retting av eget tiltak (utenfor klagesak) kommer de samme saksbehandlingsreglene til anvendelse som i andre forvaltningssaker.

Det betyr at forvaltningslovens regler om forhåndsvarsel, saksutredning, informasjonsplikt overfor parten og partsinnsyn mv må følges. Det vises til pkt 5.

3.6 Forholdet til klagereglene ved retting utenfor klagesak

Hvis sakkyndig nemnd eller takstnemnda retter et takstvedtak utenfor klagesak, vil det nye takstvedtaket kunne påklages på vanlig måte, og følge reglene som er beskrevet i pkt 5 nedenfor. Det samme gjelder hvis eiendomsskattekontoret retter et utskrivingsvedtak utenfor klagesak.

4. Omtaksering

4.1 Innledning

Takstperioden i eiendomsskatten er 10 år, jf eiendomsskatteloven § 8 A-3 andre ledd. I løpet av 10 år vil det skje betydelige forandringer av bygningsmassen – nybygg, tilbygg, riving, fradeling osv.

Det vil også kunne forekomme varige verdiendringer på enkelteiendommer eller grupper av eiendommer av årsaker som ligger utenfor eiendommene selv, f eks utbygging av infrastruktur i nærområdet eller at de økonomiske forutsetningene for en bransje eller en enkeltbedrift faller bort eller blir vesentlig svekket.

Det er derfor nødvendig med en adgang til å fastsette nye takster for enkelteiendommer innenfor 10 års perioden. Bestemmelser om dette er gitt i eiendomsskatteloven § 8 A-3 femte og sjette ledd.

4.2 Omtaksering etter eiendomsskatteloven § 8 A-3 femte ledd

Eiendomsskatteloven § 8 A-3 femte ledd regulerer de tilfeller hvor det det har skjedd fysiske forandringer på eiendommen / takstobjektet. I slike tilfeller skal eiendommen omtakseres. Bestemmelsen lyder:

Omtaksering av ein eigedom skal skje når det i tida mellom dei allmenne takseringane, ligg føre ein av dei følgjande grunnane:

- a) eigedomen er delt*
- b) bygningar på eigedomen er rive eller øydelagt av brann eller liknande, eller*
- c) det er ført opp nye bygningar eller gjort monalege forandringar på eigedomen.*

Det er sakkyndig nemnd / takstnemnda som tar stilling til om det er grunnlag for omtaksering etter femte ledd, og som i tilfelle fastsetter ny takst.

En del typetilfeller som utløser plikt til omtaksering etter femte ledd:

- Ved deling av en grunneiendom oppstår ett eller flere nye takstobjekter, mens det opprinnelige får et mindre areal
- Ved seksjonering oppstår en rekke nye takstobjekter – en form for deling
- Ved brann og rivning forandres bygningsmassen
- Ved nybygg og tilbygg forandres bygningsmassen

Det stilles ikke noe vilkår om verdiendringer for omtaksering etter femte ledd. Det er de fysiske forandringene av takstobjektet som utløser plikten til omtaksering. Men normalt vil fysiske forandringer medføre endringer av verdien.

Det følger av bokstav c) at det gjelder et vesentlighetskrav, slik at forandringer som ikke kan antas å endre omsetningsverdien i nevneverdig grad, ikke utløser plikt til omtaksering. Her er det viktig at likebehandlingsprinsippet følges. Det kan oppnås ved å ta inn bestemmelser om f eks minsteareal for omtaksering av tilbygg eller uthus i kommunens takseringsretningslinjer.

Det er eiendomsskattekontorets oppgave å følge med på endringer, i samarbeid med bygningsmyndighetene og matrikkelføreren. Skattyterne har ingen opplysningsplikt overfor eiendomsskattemyndighetene med mindre det er utstedt pålegg etter § 31.

Selv om en omtaksering begrepsmessig virker fremover i tid, kan rette-reglene i § 17 anvendes ved omtakseringer etter femte ledd. Vanligvis er det ikke behov for å rette tidligere års utskrivning fordi de tilfellene som reguleres av femte ledd normalt fanges opp uten forsinkelser. Men hvis det f eks er oppført en ny bygning eller en bygning er brent ned eller revet, og forholdet først fanges opp ett eller flere år senere, kan tidligere års utskrivning rettes etter reglene i § 17. Ved omtaksering etter femte ledd vil det sjelden være tvil om når endringen inntrådte, og hva som var riktig takst 1. januar året etter at endringen skjedde, jf eiendomsskatteoven § 4 første ledd.

4.3 Omtaksering etter eiendomsskatteoven § 8 A-3 sjette ledd

Eiendomsskatteoven § 8 A-3 sjette ledd regulerer de tilfellene hvor omstendigheter utenfor eiendommen / takstobjektet har eller hevdes å ha ført til vesentlige verdiendringer på eiendommen. I disse tilfellene gjelder det ingen plikt til omtaksering. Omtaksering må

begjæres, og det beror på nemndenes skjønn om det er grunnlag for å omtaksere. Bestemmelsen lyder:

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

Det er sakkyndig nemnd / takstnemnda som tar stilling til om det er grunnlag for omtaksering etter sjette ledd, og som i tilfelle fastsetter ny takst.

Bestemmelsen i sjette ledd er skjønnspreget og kan være vanskelig å praktisere. Forhold som kan utløse begjæring om omtaksering etter sjette ledd:

- Salg til pris lavere enn eiendomsskattetaksten
- Skattyters egen taksering av eiendommen til lavere verdi
- Fysiske forandringer i nærområdet (veianlegg osv)
- For næringseiendom og verk og bruk: Varig svak lønnsomhet

Krav fra skattyteren om omtaksering må fremsettes innen 1. november i året før skatteåret, jf sjette ledd siste pkt. Bestemmelsen kunne ha vært tydeligere skrevet, men det er på det rene at det som menes er at begjæring om omtaksering må være fremsatt innen 1. november i år 1 dersom ny takst skal legges til grunn ved skatteutskrivningen i år 2.

Regelen er gitt av hensyn til arbeidet en omtakseringssak kan medføre. Kommer begjæringen senere, vil det være vanskelig for eiendomsskattemyndighetene å sluttbehandle saken og eventuelt treffe nytt takstvedtak før utskrivingsfristen 1. mars.

Fristregelen markerer samtidig at en omtaksering etter sjette ledd virker fremover i tid, fra året etter at begjæringen fremsettes. Det er eiendommens verdi på omtakseringstidspunktet nemndene fastsetter, og i disse tilfellene vil det ikke være klart ut fra omtakseringsvedtaket hva som var riktig verdi / takst i de forutgående årene. Reglene om retting i § 17 kommer derfor ikke til anvendelse ved omtaksering etter sjette ledd.

4.4 Hvem som kan begjære eller ta opp sak om omtaksering

Omtaksering etter § 8 A-3 femte ledd

Sak om omtaksering som følge av fysiske forandringer på eiendommen kan bli tatt opp av eiendomsskattekontoret av eget tiltak, eller som følge av begjæring fra skattyteren. Det vil variere hvor initiativet kommer fra. Ved deling, nybygg, påbygg ol vil det normalt være

eiendomsskattekontoret som tar saken opp. Eiendomsskattekontoret må i samarbeid med bygningsmyndighetene fange opp endringer som utløser plikt til omtaksering. Ved brann, riving eller andre forhold som reduserer eiendommens verdi, kan initiativet oftere komme fra skattyteren. Men eiendomsskattekontoret må også følge med på slike endringer så godt det lar seg gjøre, og ta initiativ til omtaksering, i tråd med at det foreligger plikt til omtaksering når det inntreffer endringer som nevnt i femte ledd.

Omtaksering etter § 8 A-3 sjette ledd

Omtaksering på grunn av forhold utenfor eiendommen må enten begjæres av skattyteren eller av formannskapet. Det kan hende at eiendomsskattekontoret ser at et større veianlegg, kan ha medført vesentlig endring av verdien av eiendommer som blir sterkest berørt, eller situasjonen kan være at en bedrift har store økonomiske vansker. Eiendomsskattekontoret kan da gjøre berørte skattytere oppmerksom på adgangen til å begjære omtaksering, eller det kan sørge for at formannskapet blir orientert om saken. Men eiendomsskattekontoret kan ikke selv fremme sak om omtaksering for sakkyndig nemnd.

Bakgrunnen for at formannskapet er gitt myndighet til å begjære omtaksering, er at formannskapet skal ivareta kommunenes partsinteresser i eiendomsskattesaker. Som skattekreditor har kommunen interesse i at vesentlige verdiøkninger fanges opp. Men formannskapet har også et ansvar for at eiendomsskatteregimet i kommunen er forsvarlig og at utviklingstrekk som antas å redusere eiendommers omsetningsverdi vesentlig, blir vurdert.

4.5 Krav til saksbehandlingen i saker om omtaksering

Forvaltningslovens saksbehandlingsregler – herunder reglene om forhåndsvarsel, saksutredning, informasjonsplikt overfor parten og partsinnsyn mv kommer til anvendelse på vanlig måte også i saker om omtaksering.

Et omtakseringsvedtak kan påklages etter § 19 på samme måte som andre takstvedtak.

5. Klagebehandling

5.1 Innledning

De vedtakene skattyteren kan klage på i eiendomsskattesaker, er de individuelle vedtakene som gjelder hans eiendom, dvs takstvedtak og utskrivingsvedtak.

Også avslag på søknad om fritak etter § 7 og om ettergivelse etter § 28 kan påklages.¹ Behandling av klager på slike vedtak blir det redegjort for i pkt 5.17. I det følgende er det behandlingen av klager på takstvedtak og utskrivingsvedtak som gjennomgås.

Reglene om skattyterens klagerett står i eiendomsskatteloven § 19, som lyder:

Skattyteren kan klage på den utskrivne eiendomsskatten. Klaga må gjevast inn skriftleg til eiendomsskattekontoret innan seks veker frå det seinaste tidspunktet av den dagen det vart kunngjort at eiendomsskattelista var utlagd eller dagen skattesetelen vart sendt i samsvar med § 14. Klage over verdet kan bli fremja kvart år i samband med den årlege utskrivninga av eiendomsskatt, dersom det ikkje er klaga på same grunnlag tidlegare år.

For anlegg for produksjon av elektrisk kraft og bustader som vert verdsette etter § 8 C, kan klaga ikkje gjelda det verdet som er sett på eiendomen ved fastsetjinga av formues- og inntektsskatt, jf. skatteforvaltningsloven § 13-2 fjerde ledd.

Er eiendomen bortleigd og skal leigaren svara eiendomsskatten, har leigaren likevel høve til å klaga over det verdet som ligg til grunn for eiendomsskatten. Klaga må vera sett fram for skattekontoret, innan fristen som er nemnd i første leden. Avgjerd i klagesaka får verknad også for formueslikninga åt eigaren.

Etter eiendomsskatteloven § 8 A-3 tredje ledd kan «formannskapet eller skattytar» kreve «overtakst». Bestemmelsen er uten betydning for skattyteren, som har klagerett etter § 19. Betydningen av bestemmelsen er at den gir formannskapet rett til å kreve at klagenemnda for eiendomsskatt overprøver takstvedtak truffet av sakkyndig nemnd / takstnemnda. Bakgrunnen for bestemmelsen er at formannskapet etter lovens ordning skal ivareta kommunens partsinteresser i eiendomsskattesaker, jf pkt 4.4 siste avsnitt.

5.2 Nærmere om de vedtakene som kan påklages

Skattyteren har rett til å klage på det årlige vedtaket om utskrivning av eiendomsskatt på hans eiendom, jf § 19 første ledd første pkt. Etter første ledd siste pkt kan skattyteren også klage på takstvedtaket («verdet»).

Skattyteren kan klage på takstvedtaket hvert år i takstperioden, innenfor en frist på seks uker regnet fra utskrivningen. Klageretten er begrenset ved at samme klagegrunnlag bare kan benyttes én gang. Benyttes samme klagegrunnlag på nytt et senere år, kan klagen avvises.

¹ Se KSEs veiledere om fritak etter § 7 og om nedsettelse og ettergivelse etter § 28.

Retten til årlig klage på takstvedtaket er en viktig rettssikkerhetsgaranti for skattyterne. For eiendomsskattenemndene kan det være en utfordring å behandle klager på flere år gamle vedtak, fordi vurderingstemaet i en klagesak er om takstvedtaket var riktig ut fra forholdene da det ble truffet.

Eiendomsskattetaksten for vannkraftanlegg fastsettes av statlig skattemyndighet, jf eiendomsskatteloven § 8 B-1 første ledd. Dette er bakgrunnen for bestemmelsen i § 19 annet ledd om at klager vedrørende slike anlegg ikke kan rette seg mot verdsettelsen. Klager på verdsettelsen av vannkraftanlegg følger skatteforvaltningslovens regler, hvor skatteforvaltningsloven § 13-1 jf § 13-2 nr 4 hjemler klagerett til skatteklagenemnda. Gjelder klagen feil ved utskrivingsvedtaket, eller andre forhold ved takstvedtaket enn verdsettelsen, er det klagerett til klagenemnda for eiendomsskatt etter eiendomsskatteloven § 19.

Eiendomsskatteloven § 8 C-1 gir kommunene adgang til å benytte statlige skattemyndighets verdsettelse som grunnlag for eiendomsskattetaksering av boliger.² For kommuner som velger den ordningen må klager fra skattyteren på verdsettelsen på tilsvarende måte som for vannkraftverk rettes til skatteklagenemnda. Gjelder klagen feil ved utskrivingsvedtaket, eller andre forhold ved takstvedtaket enn verdsettelsen, er det også her klagerett etter de alminnelige reglene i eiendomsskatteloven § 19.

5.3 Klageorganet

Eiendomsskatteloven § 20 har følgende bestemmelse om klageorganet:

Klage vert avgjort av ei nemnd som kommunestyret vel, dersom ikkje kommunen tar klagen til følgje. Kommunestyret kan anten opprette ei eiga nemnd til å ta seg av oppgåvene eller leggje oppgåvene til ei anna kommunal nemnd.

Kommunestyret må altså enten oppnevne en egen klagenemnd for eiendomsskattesaker eller legge oppgaven med klagebehandling til en eksisterende nemnd. De fleste kommuner har egne klagenemnder for eiendomsskattesaker, men enkelte mindre kommuner med lite saksantall legger oppgaven til en felles klagenemnd.

KSE anbefaler at klageorganet benevnes *klagenemnda for eiendomsskattesaker*, og at benevnelsene som tidligere har vært benyttet (overskattetakstnemnda / sakkyndig ankenemnd) utgår.

² Se KSEs veileder om bruk av formuesgrunnlag ved utskrivning av eiendomsskatt på boliger

5.4 Sakebehandlingsregler for eiendomsskattenemndene

Både sakkyndig nemnd / takstnemnd og klagenemnda er uavhengige særlovsorganer, opprettet i medhold av eiendomsskatteloven. Valg og oppnevning skjer imidlertid etter kommunelovens regler, og eiendomsskattenemndene er underlagt de samme saksbehandlingsreglene som andre kommunale nemnder, se kommuneloven § 29 nr 1. Det skal føres møtebok (protokoll) for nemndenes møter, jf § 30. Nemndene skal lukke sine møter når de behandler opplysninger som er taushetsbelagt, jf § 31 nr 2, og de er vedtaksføre hvis minst halvparten av medlemmene er tilstede, jf § 33. Medlemmene har krav på utgiftsdekning og godtgjøring etter reglene i kommuneloven kap 7. De har møteplikt med mindre det foreligger gyldig forfall, jf kommuneloven § 40 nr 1.

Forvaltningslovens habilitetsregler gjelder også for eiendomsskattenemndene.

Medlem av formannskapet kan verken være medlem av en sakkyndig nemnd / takstnemnd eller en klagenemnd, jf eiendomsskatteloven § 21. Årsaken er at formannskapet forvalter kommunens partsinteresser i eiendomsskattesaker, og er gitt klagerett og rett til å begjære omtaksering. Hensynet til at klagenemnda skal være uavhengig innebærer da at medlemmer av formannskapet ikke kan være medlem en eiendomsskattenemnd.

Finansdepartementet har i en uttalelse antatt at varamedlemmer til formannskapet ikke omfattes av bestemmelsen og således er valgbare til eiendomsskattenemndene.

5.5 Hvem kan klage?

5.5.1 Skattyterens klagerett

«Skattyteren» kan i medhold av eiendomsskatteloven § 19 første ledd klage på utskrivingsvedtaket og på takstvedtaket (verdsettelsen). Skattyteren er enkelt sagt den eiendomsskattekontoret retter skattekravet mot.

Skattyteren vil som hovedregel være eiendommens eier. Dersom grunn, bygninger og eventuelle andre gjenstander som inngår i eiendomsskattegrunnlaget har forskjellige eiere, er hver ansvarlig for eiendomsskatten på det han selv eier. Hver eier vil i så tilfelle ha klagerett på skatten som er skrevet ut på den delen av eiendommen som han eier.

I leieforhold og festeforhold kan det være avtalt at leietaker eller fester skal betale eiendomsskatten på eiendommen. I slike tilfeller er også leietaker / fester gitt klagerett, jf § 19 tredje ledd.

Også tidligere eier og leietaker har klagerett dersom en endring av taksten kan føre til endring av utskrevet skatt vedkommende var ansvarlig for, jf rettefristene i § 17.

Fester av tomt til bolig- og fritidseiendom har etter tomtefesteloven § 33 rett til å kreve avtalen forlenget ut over 99 år. I tråd med det har det vært lagt til grunn at festeren av tomt til bolig og fritidseiendom skattemessig anses som eier og debitor for eiendomsskatt også på grunnen, og har klagerett på det grunnlaget.³

5.5.2 Formannskapets klagerett

Eiendomsskattenemndene er uavhengige. Verken formannskapet eller kommunestyret kan instruere nemndene eller omgjøre deres avgjørelser. Dette er bakgrunnen for at formannskapet, som etter loven forvalter kommunens partsrettigheter i eiendomsskattesaker, er gitt selvstendig klagerett på takstvedtakene, på lik linje med skattyteren, jf § 8 A-3 tredje ledd. Se også pkt 8 om kommunens søksmålsadgang i eiendomsskattesaker.

Formannskapets klagerett (formulert som en rett til å kreve overtakst) antas å være undergitt de samme fristene som gjelder for klage fra skattyteren, jf pkt 5.6 nedenfor. Det vil si at formannskapet ved alminnelig taksering må begjære overtakst innen seks uker etter at skattelisten er kunngjort, og ved takstvedtak som sakkyndig nemnd treffer i takstperioden, innen seks uker etter at skatteseddel ble sendt skattyteren. Hvis formannskapet blir gjort oppmerksom på mulige feil, vil det vil uavhengig av klagefristen alltid ha mulighet til å anmode eiendomsskattekontoret eller nemndene om å vurdere å foreta retting.

Eiendomsskattekontoret bør, eventuelt i samarbeid med rådmannskontoret, etablere rutiner som gjør det mulig for formannskapet å utøve klageretten innen fristen.

5.6 Klagefrist og avvisning

Klagefristen er seks uker regnet fra kunngjøring etter § 15 av at eiendomsskattelisten er lagt ut, eller fra den dagen skatteseddelen, dvs utskrivingsvedtaket for eiendommen, ble sendt skattyteren, jf § 14. Fristen regnes fra det seneste av disse tidspunktene.

Etter forvaltningsloven § 27 skal skattyteren i underretningen om vedtaket opplyses om klagefristen i eiendomsskatteloven § 19. Hvis det er forsømt løper klagefristen likevel, men forsømmelsen vil være et forhold som taler for å ta klagen til behandling selv om den inngis for sent.

KSE anbefaler at opplysning om klagerett og klagefrist tas inn både i takstvedtaket og i de årlige utskrivingsvedtakene, samt i kunngjøringen av eiendomsskattelisten. Det bør de samme steder også gis orientering om søksmålsfristen, se nærmere om søksmålsfrist under pkt 8 nedenfor. KSE har utarbeidet en standard orienteringstekst som kan benyttes, se vedlegg til denne veilederen.

³ Se KSEs veileder om festetomter

Dersom kommunen mottar klager etter klagefristens utløp, oppstår spørsmålet om disse skal behandles. I forvaltningsloven § 31 er det bestemt at klager som kommer inn etter klagefristen kan tas under behandling hvis klageren eller hans fullmektig ikke kan lastes for fristoversittelsen, eller det av særlige grunner er rimelig at klagen blir prøvd.

Skattyteren kan ikke lastes for fristoversittelsen når han på grunn av sykdom, reisefravær el har vært forhindret fra å klage innen fristen. Særlige grunner for å prøve klagen vil ellers være at det foreligger klare indikasjoner på at det er gjort feil. Sivilombudsmannen har i Somb-2004-1673 uttalt at kommunen har plikt til å omgjøre vedtak som lider av åpenbare feil selv om den formelle klageadgangen er uttømt.

Ombudsmannens uttalelse innebærer en oppfordring til å se hen til kriteriene i § 17 for retting uten klage. Hvis det er slikt hold i klagen at den gir grunnlag for å ta opp sak om retting, taler det for at klagen tas til behandling som klagesak selv om klagefristen er oversittet. Åpenbart grunnløse klager som er for sent fremsatt, bør regelmessig kunne avvises. Også hvor langt etter fristen klagen mottas, er naturligvis av betydning.

Innføringen av årlig klagerett på takstvedtaket innebærer at det ikke har så stor betydning som tidligere om klagefristen oversittes. Han kan uansett bringe saken opp på nytt ved neste års utskrivning. Det er først og fremst virkningsperioden for rette-reglene som blir påvirket. Skattyteren «taper» ett års retting dersom han må vente et år og klagen til slutt tas til følge.

Hvis klagen ikke tas under realitetsbehandling, brukes formen avvisning. Vedtak om å avvise klage er et enkeltvedtak etter forvaltningsloven § 2 tredje ledd som derfor kan påklages.

Hvis eiendomsskattekontoret (klager på utskrivingsvedtak) eller skattetakstnemnd/sakkyndig nemnd (klager på takstvedtak) realitetsbehandler en for sent innkommet klage uten å ta den til følge, vil saken bli oversendt klagenemnda på vanlig måte. Hvis klagenemnda i et slikt tilfelle mener klagen skulle ha vært avvist, treffer den vedtak om avvisning. Dette vedtaket vil ikke kunne påklages, selv om klagenemnda avviser som førsteinstans. Dette følger av forvaltningsloven § 28 tredje ledd som bestemmer at avvisningsvedtak som er truffet av en uavhengig klagenemnd ikke kan påklages.

5.7 Gjelder det krav til klagens innhold?

Forvaltningsloven § 32 stiller visse minimumskrav. Klagen skal være skriftlig og undertegnet av skattyteren eller en fullmektig. Videre må det kreves at vedtaket som påklages er identifisert, og det må fremgå hvilken endring som ønskes.

For øvrig gjelder beskjedne krav til klagens innhold. Det er for eksempel ikke nødvendig at skattyteren anfører en bestemt begrunnelse for klagen. Typisk vil det være tilstrekkelig at skattyteren hevder at taksten er for høy.

Hvis de formelle kravene til klagen ikke er overholdt, gir eiendomsskattekontoret skattyteren en frist for å gi mer informasjon.

Noen ganger kan det være uklart om skattyteren har ment å klage over taksten eller bare ønsker å uttrykke sin misnøye med at kommunen har innført/skriver ut eiendomsskatt. Dersom eiendomsskattekontoret er i tvil, bør spørsmålet avklares ved at skattyteren tilskrives.

5.8 Klagegrunner

Som nevnt i punktet ovenfor, kan kommunen ikke kreve at klagen begrunnes. Som regel vil imidlertid klageren påberope seg bestemte klagegrunner. Dette kan typisk være:

- At vedtaket bygger på feil faktum
- Feil ved rettsanvendelsen, for eksempel at feil verdsettelsesprinsipp er lagt til grunn eller at driftsmidler uriktig tatt med i takstgrunnlaget
- Feil ved skjønnsutøvelsen, for eksempel at det er lagt for stor vekt på eiendommens beliggenhet
- Saksbehandlingsfeil, for eksempel manglende besiktigelse av eiendommen
- Mangelfull begrunnelse, som indikasjon på dårlig saksbehandling
- Myndighetsmisbruk, for eksempel brudd på likebehandlingsprinsippet

5.9 Generelt om krav til saksbehandlingen

Forvaltningslovens regler om saksforberedelse kommer til anvendelse i eiendomsskattesaker. Sentrale bestemmelser er:

a. Utrednings- og informasjonsplikten, forvaltningsloven § 17

Bestemmelsen sier at saken skal være så godt opplyst som mulig før vedtak treffes. Hva som ligger i dette må vurderes konkret. De sentrale forhold av betydning for utfallet må utredes og avklares – ved egne undersøkelser eller ved anmodning eller pålegg til skattyteren om å gi opplysninger, jf eiendomsskatteloven § 31 som omtales under pkt 5.10, eller ved å engasjere sakkyndig bistand.

Opplysninger eiendomsskattemyndighetene får kjennskap til, og som er av vesentlig betydning for avgjørelsen, bør skattyteren gjøres kjent med og få anledning til å uttale seg om før vedtak treffes.

b. Partens rett til innsyn i sakens dokumenter, forvaltningsloven §§ 18, 18 a og 18 b⁴
Skattyteren har rett til å gjøre seg kjent med sakens dokumenter både under saksforberedelsen og etter at vedtak er truffet, med de unntak som følger av forvaltningsloven §§ 18 a og 18 b.

Etter § 18 a kan parten nektes innsyn i såkalte organinterne dokumenter. Eiendomsskattekontoret er sekretariat for nemndene og anses som en del av disse forvaltningsorganene i forhold til innsynsreglene i forvaltningsloven. Det vil si at notater og vedtaksforslag eiendomsskattekontoret måtte utarbeide er organinterne dokumenter som skattyteren ikke har rett til innsyn i. Slike dokumenter kan dermed unntas fra partsinnsyn, men meroffentlighet skal vurderes, jf forvaltningsloven § 18 annet ledd.

Etter forvaltningsloven § 18b annet ledd kan det gjøres unntak fra partsinnsyn for de deler av dokument som inneholder råd og vurderinger av hvordan et organ bør opptre i en sak, og som organet har innhentet til bruk for sin interne saksforberedelse, når det er «*påkrevd av hensyn til en forsvarlig ivaretagelse av det offentliges interesser i saken*». Dette er strenge vilkår, slik at unntaksretten er snever.

Spørsmål om innsyn i utredninger fra sakkyndige – takstfirmaer, advokater, økonomer oa – reguleres av denne bestemmelsen. Alle slike utredninger vil kunne være omfattet av § 18 b, men det må skilles mellom generelle vurderinger av f eks rettsspørsmål eller takseringsfaglige spørsmål, som ikke kan unntas, og råd og vurderinger av hvordan nemndene bør stille seg i en konkret sak. Hvis de forskjellige vurderingene er sammenvevd, kan hele dokumentet unntas.

Innsynsbegjæringer bør av praktiske grunner avgjøres av eiendomsskattekontoret i første instans, men kontoret bør samrå seg med den nemnda som har saken til behandling.

Avslag på innsynsbegjæringer kan påklages. Den alminnelige regelen om klagerett står i forvaltningsloven § 21, som bestemmer at fylkesmannen er klageinstans når avgjørelsen er truffet av et kommunalt organ.

5.10 Pålegg til skattyteren om å gi opplysninger eller medvirke ved befarng

Eiendomsskatteloven § 31 gir eiendomsskattekontoret hjemmel til å pålegge skattyteren å gi særskilte opplysninger av betydning for eiendomsskatteutskrivningen, og å medvirke til befarng av eiendommen ved taksering. Bestemmelsen gjelder på ethvert trinn av saksbehandlingen, også ved klagebehandling.

⁴ Se KSEs veileder om offentlighet og partsinnsyn i eiendomsskattesaker

Pålegg må utferdiges skriftlig og bør inneholde en frist, som ikke kan være kortere enn fire uker.

Hvis fristen ikke overholdes kan eiendomsskattekontoret pålegge skattyteren en forsinkelsesavgift, som skal være 0,5 promille av skattetaksten ved forsinkelse inntil en måned, og 1 promille ved forsinkelse av lengre varighet. Avgiften skal ikke overstige kr 10 000 ved inntil to måneders forsinkelse. Hvis forsinkelsen er unnskyldelig på grunn av sykdom, alderdom mv, skal avgift ikke ilegges, jf fjerde ledd.

I pålegg til skattyteren må det gis opplysning om at fristoversittelse kan resultere i forsinkelsesavgift.

Eiendomsskatteloven har ikke egne regler om rett til å klage over pålegg om å gi opplysninger. Forvaltningsloven § 14 inneholder imidlertid en bestemmelse om at pålegg om å gi opplysninger etter særskilt lovbestemmelse kan påklages. Det heter i § 14 at hjemmelen for pålegget, og retten til å klage, alltid skal oppgis i pålegget. Det er bare lovligheten av pålegget som kan kreves behandlet, ikke anførsler om at det som etterspørres ikke er relevant eller lignende. Det mest praktiske tilfellet vil være anførsler om at de opplysningene som etterspørres er undergitt lovbestemt taushetsplikt. Klagefristen er svært kort, 3 dager fra pålegget gjøres kjent for skattyteren. Pålegg etter § 31 bør således inneholde opplysning om klageretten og klagefristen.

Finansdepartementet har i brev til Nesodden kommune 23. juni 2016 uttalt at eiendomsskatteloven § 19 må forstås slik at alle «eiendomsskatteklager» skal avgjøres av klagenemnda for eiendomsskatt. I tråd med dette antas det at klager over pålegg etter eiendomsskatteloven § 31 avgjøres av klagenemnda for eiendomsskatt.

5.11 Innledende klagebehandling – eiendomsskattekontorets oppgaver

Klager skal sendes til eiendomsskattekontoret, jf eiendomsskatteloven § 19.

Dersom klagen ikke kan forventes ferdigbehandlet innen én måned, skal eiendomsskattekontoret sende et foreløpig svar hvor klagen bekreftes mottatt og hvor det gis en orientering om forventet saksbehandlingstid. Bestemmelser om dette er gitt i forvaltningsloven § 11a.

Dersom klagen ikke blir behandlet innen den tiden som er anslått, bør det sendes forsinkelsesmelding hvis det må antas at det vil medgå vesentlig lenger tid enn først angitt.

5.12 Fornyet behandling i underinstansen

Hvis klagen gjelder forhold ved skatteutskrivningen hvor eiendomsskattekontoret er vedtaksmyndighet (f eks anvendelse av skattesats, tilordning av bunnfradrag, utregning av skatt), skal eiendomsskattekontoret vurdere saken som underinstans, og endre vedtaket hvis det finner klagen begrunnet, jf forvaltningsloven § 33 andre ledd. I motsatt fall sendes saken til klagenemnda med eiendomsskattekontorets vurdering. Kopi av vurderingen skal uoppfordret sendes skattyteren med en passende frist for merknader, jf forvaltningsloven § 33 fjerde ledd.

I saker hvor eiendomsskattekontoret ikke har vedtaksmyndighet (klager på verdsettelsen eller at eiendommen ikke er fritatt etter § 5), skal klagen først behandles av skattetakstnemnda/sakkyndig nemnd som underinstans. Underinstansen skal gjøre de undersøkelser klagen gir grunn til. Normalt vil det være eiendomsskattekontoret som sekretariat for nemnda som foretar disse undersøkelsene, men ansvaret for at saken er tilstrekkelig opplyst påhviler nemnda. Hvis nemnda mener saken krever ytterligere utredning eller opplysninger, må den be eiendomsskattekontoret innhente opplysninger, engasjere sakkyndig bistand eller annet som anses nødvendig for å få et forsvarlig avgjørelsesgrunnlag.

Nødvendige undersøkelser vil kunne bestå i kontrollmåling av eiendommen, ny vurdering av fysiske forhold ved eiendommen, juridiske vurderinger, ny fagtakst mv. Både nemnda og eiendomsskattekontoret kan dra på befaring hvis det vurderes å være behov for det.⁵

Det anbefales at eiendomsskattekontoret lager et saksframlegg i den enkelte sak med en beskrivende del hvor de redegjøres for saksforholdet og anførselene i klagen, og en vurderingsdel hvor eiendomsskattekontoret gir sin vurdering av klagen og et forslag til vedtak. Dette vil, sammen med saksdokumentene og eventuelt inntrykk fra befaring, gi nemnda et bedre arbeidsgrunnlag enn den vil få ved bare å få tilsendt takst og klagedokumenter. Eiendomsskattekontoret og nemnda må i samarbeid finne frem til gode og praktiske løsninger.

Underinstansens kompetanse er begrenset til å vurdere de forholdene som er tatt opp i klagen, og den kan ikke endre vedtaket til skade for skattyteren.

Hvis underinstansen kommer til at klagen bør tas til følge fullt ut, treffer den nytt takstvedtak og klagesaken er avsluttet med det. For krav til begrunnelse og underretning vises det til pkt 5.15 vedrørende klagenemnda. De samme krav gjelder for underinstansens vedtak. Den eneste forskjellen blir at underinstansen må opplyse om at det nye vedtaket kan påklages innen en ny frist på seks uker.

⁵ Se KSEs veileder om befaring i eiendomsskattesaker

Hvis nemnda kommer til at klagen bør gis delvis medhold, oppstår det spørsmål om nemnda skal treffe nytt vedtak eller sende saken videre til klagenemnda. Forvaltningsloven gir ikke noe klart svar på spørsmålet. Vår anbefaling er at nemnda i slike tilfeller ikke treffer nytt vedtak, men oversender saken til klagenemnda med mindre det kan regnes med at skattyteren vil være fornøyd med vedtaket. Man risikerer ellers en forlenget klageprosess, og at skattyteren kan få inntrykk av at det er en terskel for å få prøvd saken i klageinstansen. Dette er i tråd med professor Jan Fritjof Bernts anbefaling i Rettsdatakommentar nr 849 og 850 til forvaltningsloven.

Når saken ikke avsluttes i underinstansen, bør det utarbeides en uttalelse om hvordan underinstansen vurderer klagen, som følger saken til klagenemnda. Hvor omfattende uttalelsen bør være avhenger av saken og klagen. Hvis klagen ikke er nærmere begrunnet kan nemnda etter omstendighetene la være å lage noen vurdering. Hvis det utarbeides en vurdering, skal kopi uoppfordret sendes skattyteren med en passende frist for merknader, jf forvaltningsloven § 33 fjerde ledd.

5.13 Klagenemndas behandling

Eiendomsskattekontoret berammer saken i samråd med klagenemndas leder.

Klagenemnda kan ha behov for å engasjere sakkyndig bistand, og bestemmer selv om det skal gjøres. Sakkyndige som har bistått på tidligere trinn av saken kan også engasjeres av klagenemnda, men klagenemnda står fritt til å engasjere nye sakkyndige hvis den anser det mest betryggende.

Klagenemnda skal gjøre de undersøkelser klagen gir grunn til. Normalt vil det være eiendomsskattekontoret som sekretariat for nemnda som foretar disse undersøkelsene, men ansvaret for at saken er tilstrekkelig opplyst påhviler klagenemnda. Hvis klagenemnda mener saken krever ytterligere utredning eller opplysninger, må den be eiendomsskattekontoret om å innhente opplysninger, engasjere sakkyndig bistand eller annet som anses nødvendig for å få et forsvarlig avgjørelsesgrunnlag.

Det anbefales at eiendomsskattekontoret lager et saksframlegg i den enkelte sak med en beskrivende del hvor det redegjøres for saksforholdet og anførselene i klagen, og en vurderingsdel hvor eiendomsskattekontoret gir sin vurdering av klagen og et forslag til vedtak. Dette vil, sammen med saksdokumentene og inntrykk fra befaring, gi klagenemnda et bedre arbeidsgrunnlag enn den vil få ved bare å få tilsendt takst og klagedokumenter. Eiendomsskattekontoret og klagenemnda må i samarbeid finne frem til gode og praktiske løsninger.

Da forvaltningslovens regler om saksforberedelse ble gjort gjeldende i eiendomsskattesaker, ble det tidligere kravet om at klagenemnda skal dra på befaring i alle klagesaker tatt ut av loven. Fortsatt vil befaring måtte gjennomføres i de aller fleste klagesaker fordi det umiddelbare inntrykket av eiendommen som en befaring gir, anses å være av vesentlig betydning for verdivurderingen. I enkelte tilfeller kan det vurderes å unnlate befaring.⁶

Det er nemnda som kollegialt organ som foretar befaring. Unnlatt befaring vil kunne være en saksbehandlingsfeil, og kan etter omstendighetene føre til at vedtaket blir kjent ugyldig.

5.14 Habilitetsspørsmål ved saksforberedelse for klagenemnda

Ansatte ved eiendomsskattekontoret som har deltatt i saksforberedelsen for sakkyndig nemnd, er ikke av den grunn inhabile til å delta i forberedelsen av samme sak for klagenemnda. Bestemmelsen i kommuneloven § 40 nr 3 bokstav c), jf forvaltningsloven § 28 annet ledd, kommer ikke til anvendelse. Verken eiendomsskattekontoret eller sakkyndig nemnd / takstnemnda omfattes av de organene som er regnet opp i forvaltningsloven § 28 andre ledd, og klageretten følger ikke av forvaltningsloven, men av eiendomsskatteloven § 20.

Der det er praktisk mulig anbefales det likevel at kommunene tilstreber å skifte saksbehandler ved saksforberedelsen for klagenemnda, idet de hensynene som begrunner regelen i kommuneloven § 40 nr 3 c også gjør seg gjeldende i eiendomsskattesaker.

I enkeltsaker kan det også foreligge «særegne forhold» som medfører inhabilitet etter forvaltningsloven § 6 annet ledd, f eks hvis det ved behandlingen i første instans har vært mye personlig kontakt mellom saksbehandler og skattyteren, har oppstått et motsetningsforhold e.l.

5.15 Klagenemndas kompetanse

Forvaltningsloven § 34 omhandler klageinstansens kompetanse. Klageinstansen er ved sin behandling ikke bundet av de klagegrunnene og de påstandene klageren har fremsatt. Klageinstansen kan ta opp andre forhold enn de klagen gjelder, og endre vedtaket på det grunnlaget. Klagenemnda kan også endre et vedtak til skade for klageren, dvs fastsette en høyere takst.

Bestemmelsen i fvl. § 34 tredje ledd, som setter kort frist for klageorganets adgang å endre et vedtak til skade for parten, kommer ikke til anvendelse i eiendomsskattesaker. Her går rettefristene i eiendomsskatteloven § 17 som spesielle regler foran.

⁶ Se KSEs veileder om befaring

Reglene om forhåndsvarsel i forvaltningsloven § 16 ivaretar skattyterens behov for å komme til orde før vedtak treffes. Dersom klageinstansen vurderer å foreta endring til ugunst for skattyteren i klagesaken, er det et grunnleggende krav at det gjennomføres en forsvarlig saksbehandling hvor klageren gis orientering om hva som vurderes og får anledning til å uttale seg.

5.16 Krav til begrunnelse og underretning

For utskrivingsvedtak gjelder det ingen begrunnelsesplikt, se eiendomsskatteloven § 29 fjerde ledd, heller ikke i klageomgangen. Men dersom det f eks strides om en eiendom har rett til bunnfradrag, vil det være i strid med god forvaltningsskikk dersom eiendomsskattekontoret eller klagenemnda ikke begrunner sitt standpunkt.

Takstvedtak skal begrunnes, men det er tilstrekkelig med «*ei stutt grunngjeving*», jf eiendomsskatteloven § 29 fjerde ledd. Denne regelen gjelder både ved opprinnelig taksering og i klageomgangen. Den gjelder således både vedtak i sakkyndig nemnd / takstnemnda, og vedtak i klagenemnda.

Departementet uttaler følgende om kravet til begrunnelse av takstvedtak i Prop 112 L (2011-2012):

«Departementet meiner at det følgjer av gjeldande rett at klageorganet må vurdere alle klagepunkta og merknadene frå skattytar, og at det ikkje er nødvendig å seie dette i lova.»

Oppsummeringsvis bør underinstansens og klagenemndas vedtak inneholde følgende punkter:

- Formalia
- Redegjørelse for saksgangen
- Redegjørelse for hvilke faktiske forhold som legges til grunn
- Kort begrunnelse, herunder behandling av de enkelte klagepunkter og merknader

Utilstrekkelig begrunnelse kan bli sett som en indikasjon på at saksbehandlingen ikke har vært forsvarlig, og kan etter omstendighetene føre til at vedtaket kjennes ugyldig.

Klagebehandlingen avsluttes ved at melding om vedtak sendes til skattyteren. Skattyteren har etter klagenemndas vedtak i klagesaken ikke rett til noen ytterligere administrativ prøving av takstvedtaket. Skattyteren kan etter dette ikke få overprøvd taksten uten å reise søksmål, se pkt 7 nedenfor.

Det er imidlertid ikke noe til hinder for at klagenemnda foretar en ny vurdering av saken hvis skattyteren kommer tilbake med nye opplysninger eller argumenter, eller hvis klagenemnda av andre årsaker mener det er grunn til å vurdere saken på nytt. Som redegjort for i kapittel 3 gir eiendomsskatteloven § 17 andre ledd en hjemmel for nemndene til å rette feil i takstvedtak også utenfor klagesak.

5.17 Klagebehandling i fritakssaker etter § 7 og ettergivelsessaker etter § 28

Søknader om fritak for eiendomsskatt etter eiendomsskatteloven § 7 avgjøres av kommunestyret i første instans.

Søknader om ettergivelse behandles i første instans av formannskapet etter eiendomsskatteloven § 28.

Begge avgjørelser er enkeltvedtak som kan påklages.

Finansdepartementet har i brev til Nesodden kommune 23. juni 2016 uttalt at eiendomsskatteloven § 19 må forstås slik at alle typer eiendomsskatteklager skal avgjøres av klagenemnda for eiendomsskatt.

KSEs vurdering er at Finansdepartementets uttalelse bør legges til grunn. Det vil si at formannskapets avslag på søknader om ettergivelse og kommunestyrets avslag på søknader om fritak, behandles og avgjøres av klagenemnda for eiendomsskatt.

Klagenemnda vil ikke kunne overprøve kommunestyrets eller formannskapets skjønn. Det klagenemnda kan prøve, er om lovens vilkår for henholdsvis fritak og ettergivelse er oppfylt, om saksbehandlingen har vært forsvarlig, og om likebehandlingsprinsippet er ivaretatt.

Forvaltningslovens saksbehandlingsregler gjelder også i saker etter eiendomsskatteloven §§ 7 og 28.

6. Oppgjør og renter

Med hjemmel i eiendomsskatteloven § 26 er det i forskrift av 18.12.87 nr 977 fastsatt nærmere regler om renteberegningen ved forsinket innbetaling av eiendomsskatt, og når for mye innbetalt eiendomsskatt blir betalt tilbake.

Finansdepartementet har varslet at forskriften skal endres slik at renten begge veier knyttes til den pengepolitiske styringsrenten. Dette vil bety betydelig lavere rentesatser enn ved utgangen av 2016.

7. Sakskostnader

Fra 1. januar 2017 reguleres skattyterens adgang til å få dekket sakskostnader i eiendomsskattesaker av forvaltningsloven § 36 sammen med en særregel i eiendomsskatteloven § 29 siste ledd. Den tidligere bestemmelsen i eiendomsskatteloven § 29 siste ledd, som ga ligningslovens regler om sakskostnader anvendelse, ble opphevet i forbindelse med vedtakelsen av ny skatteforvaltningslov.

Særregelen i § 29 siste ledd sier at spørsmålet om dekning av sakskostnader avgjøres av eiendomsskattekontoret når klagenemnda har endret et vedtak til gunst for skattyteren. I formuleringen ligger at det bare er når vedtaket endres av klagenemnda at skattyteren kan kreve kostnadsdekning. Slik var regelen også tidligere, da ligningsloven § 9-11 gjaldt. For å videreføre den begrensningen var det nødvendig med en særregulering fordi forvaltningsloven § 36 også gir rett til kostnadsdekning dersom klagen tas til følge av underinstansen. Bakgrunnen for den begrensningen som er gjort, er at eiendomsskatt er masseforvaltning hvor det må være anledning for underinstansen til å rette feil i egne vedtak uten at det i alle tilfeller fører til kostnadsansvar.

Når klagenemnda tar en klage til følge, kan skattyteren kreve kostnadsdekning for begge instanser.

Etter forvaltningsloven § 36 har parten krav på dekning for vesentlige sakskostnader som har vært nødvendige for å få vedtaket endret, med mindre det skyldes skattyterens forhold at det opprinnelige vedtaket ikke var korrekt, eller forhold utenfor partenes kontroll.

Skattyter som får medhold i klageinstansen bør normalt gjøres oppmerksom på retten til å kreve kostnadsdekning.

8. Søksmål

For søksmål i eiendomsskattesaker og tvister under tvangsfullbyrdelse gjelder fristene i skatteforvaltningsloven § 15-4 første ledd og skattebetalingsloven § 17-1 femte ledd. Dette følger av eiendomsskatteloven § 23. Etter skatteforvaltningsloven § 15-4 første ledd er søksmålsfristen seks måneder etter at vedtaket ble sendt skattyteren. Reglene i skattebetalingsloven § 17-1 kommer til anvendelse i saker om tvangsfullbyrdelse av krav på

eiendomsskatt, og innebærer at skattyteren i tvangsfullbyrdelsessaken kan få prøvd takstvedtakets gyldighet i inntil tre måneder etter at tvangsforføyningen ble gjennomført.

Det følger av forvaltningsloven § 27 tredje ledd at skattyteren sammen med underretning om vedtaket skal opplyses om søksmålsfristen. Hvis dette forsømmes, kan søksmålsfristen ikke anvendes mot skattyteren. Så vel underinstansens som klageinstansens vedtak bør derfor inneholde opplysning om fristen for å reise søksmål for domstolene.

Etter forvaltningsloven § 27 b kan det forvaltningsorganet som har truffet vedtaket bestemme at klageadgang etter loven må være benyttet før søksmål kan reises. Det er ikke gjort unntak for denne bestemmelsen i eiendomsskatteloven. Etter tidligere ligningsloven var det ikke adgang til å stille et slikt vilkår for å reise søksmål i skattesaker, men en tilsvarende bestemmelse som i forvaltningsloven § 27 b er fra 1. januar 2017 inntatt i skatteforvaltningsloven § 15-5 første ledd.

Det har tidligere vært usikkert om forvaltningsloven § 27 b kunne anvendes i eiendomsskattesaker fordi bestemmelsene om søksmålsfrist ellers var knyttet til ligningslovens bestemmelser. Etter at skatteforvaltningsloven har fått en tilsvarende bestemmelse som forvaltningsloven, er det ikke lenger tvilsomt at også sakkyndig nemnd / takstnemnda kan stille vilkår om at klageadgangen må være uttømt før det kan reises søksmål.

Slik begrensning i søksmålsadgangen må være fastsatt senest når vedtaket treffes, og for å kunne gjøre det gjeldende må skattyteren ha fått beskjed om denne i underretningen om vedtaket, jf forvaltningsloven § 27 tredje ledd tredje og fjerde pkt.

Som redegjort for under pkt 5.4, er eiendomsskattenemndene uavhengige særlovsorganer. De kan ikke instrueres av kommunens øverste organer, deres vedtak kan ikke omgjøres av andre myndigheter. Rollefordelingen og kommunens partsstilling viser seg ved at formannskapet som nevnt tidligere er gitt klagerett på nemndsvedtak, men også ved at kommunen er henvist til å gå til søksmål hvis den ikke vil akseptere klagenemndas vedtak. Et slikt søksmål om gyldigheten av klagenemndas vedtak, må reises mot klagenemndas leder, se eiendomsskatteloven § 23 andre ledd.

9. Skatten skal betales selv om skattyteren har klaget eller reist søksmål

Eiendomsskatten skal betales med fastsatt sum til fastsatt tid selv om utskrivingsvedtaket er påklaget. Dette følger av eiendomsskatteloven § 25 tredje ledd, som har følgende ordlyd:

Eigedomsskatten skal ytast til fastsett tid og med dei summene som først er fastsatte, endå om det er sendt inn klage over utskrivninga eller utskrivingsgrunnlaget, eller dei står under prøving for ein klageinstans eller domstolane.

Dette innebærer at skattekravet som utgangspunkt kan rentebelastes og tvangsinndrives dersom det ikke blir betalt ved forfall. Dersom det senere viser seg at skattyteren har betalt for mye skatt, kan beløpet med renter tilbakebetales eller godskrives ved neste termin.

I tilfelle hvor det er åpenbart at det er skrevet ut vesentlig for høy skatt, vil tvangsinndrivelse kunne virke urimelig. I slike tilfelle bør det i stedet normalt gis betalingsutsettelse etter eiendomsskatteloven § 25 annet ledd i påvente av retting.

10. Relevante dokumenter

På KSEs nettsider hvor denne veilederen ligger, vil du finne link til følgende dokumenter:

- Lov om eigedomsskatt til kommunane
- Forskrift av 18.12.1987 om rentegodtgjersle når eigedomsskatt vert innbetalt for seint eller betalt attende
- Somb-2006-55
- Somb-2004-1673
- Somb-2002-1974
- Finansdepartementets brev av 23.1.2006 til Fylkesmannen i Møre og Romsdal
- Finansdepartementets brev av 20.2.1997 til Advokatene Haavind & Haga

Vedlegg: Orientering om klagerett, klagefrist og søksmålsfrist

Vedlegg: Orientering om klagerett, klagefrist og søksmålsfrist

Orienteringstekst som kan tas inn i eiendomsskatteseddel, takstvedtak og ved utlegging av skattelisten.

Vedtak om utskriving av eiendomsskatt på den enkelte eiendom, og det takstvedtaket som utskrivingsvedtaket bygger på, kan påklages henholdsvis til eiendomsskattekontoret og til klagenemnda for eiendomsskatt. Klage sendes i begge tilfeller til eiendomsskattekontoret.

Klagefristen er for begge vedtak 6 uker, regnet fra den dagen utskrivingsvedtaket (eiendomsskatteseddelen) ble sendt skattyteren, eller fra kommunens utlegging av eiendomsskattelisten til offentlig ettersyn hvis det er en senere dato.

Frist for å reise søksmål om gyldigheten av vedtak om eiendomsskatt er 6 måneder etter at vedtaket ble sendt skattyteren. I sak om tvangsinnfordring av eiendomsskatt gjelder en 3 måneders frist for klage til tingretten, regnet fra den dagen tvangsbeføyelsen ble gjennomført. Det vises til eiendomsskatteloven § 23 med videre henvisninger.

Alternativ til tredje avsnitt dersom det er stilt vilkår om at klageadgangen må være utnyttet før søksmål kan reises:

Søksmål om gyldigheten av dette vedtaket kan ikke reises før klageadgangen etter eiendomsskatteloven er benyttet og klagen er endelig avgjort av klagenemnda.

-oOo-

Kontoradresse: Haakon VIIs gate 9, 0161 Oslo
Postadresse: Postboks 1378 Vika, 0114 Oslo
Telefon: 24 13 26 00
E-post: ks@ks.no
Nettside: www.ks.no

Bilde forside: Scanstockphoto.com