

Juni 2009

Veileder i behandling av klager i eiendomsskattesaker



Utarbeidet av KS Eiendomsskatteforum

v/ advokat Tove Lene Mannes

Innholdsfortegnelse

1. Gjeldende regler	3
1.1 Eiendomskattelovens klageregler er ikke trådt i kraft	3
1.2 Lovlighetskontroll etter kommuneloven § 59	3
1.3 Overtakst etter byskatteloven § 4	3
1.4 Andre klager	3
2. Retting	4
2.1 Forholdet til rettebestemmelsen i eiendomskatteloven § 17	4
2.2 Rekkevidden av retteadgangen	5
<i>Retting av "mistak" – eiendomskatteloven § 16</i>	5
<i>Retting etter eiendomskatteloven § 17 - feil vedrørende det faktiske grunnlag for eiendomsskatten</i>	5
<i>Unntak fra retteadgangen - feil vedrørende rettsspørsmål og verdsettelsen</i>	6
3. Nærmere om klage over taksten (begjæring om overtakst)	6
3.1 Klageorganet	6
3.2 Rettigheter og plikter til medlemmer i overskattetakstnemnda/sakkyndig ankenemnd	7
3.3 Hvem kan begjære overtakst?	8
3.4 Klagefrist	9
3.5 Gjelder det krav til klagens innhold?	9
3.6 Klagegrunner	10
3.7 Saksbehandlingen – generelt	10
3.8 Innledende klagebehandling – eiendomsskattekontorets oppgaver	11
3.9 Fornyet behandling i takstnemnda	12
3.10 Overtakstnemndas/sakkyndig ankenemnds behandling	12
4. Tilbakebetaling	14
5. Dekning av klagerens saksomkostninger	14
6. Søksmål	15
7. Skatten skal betales selv om skattyter har klaget eller reist søksmål	15
8. Relevante dokumenter	15

1. Gjeldende regler

1.1 Eiendomskattelovens klageregler er ikke trådt i kraft

Etter eiendomsskatteloven § 20 skal klage på utskrevet eiendomsskatt avgjøres av en egen nemnd som velges av kommunestyret. Det fremgår imidlertid av eiendomsskatteloven § 33 at § 20 ikke er satt i kraft. Forvaltningslovens regler om klagebehandling gjelder heller ikke, jf eiendomsskatteloven § 31. Dette innebærer at det ikke finnes en lovfestet generell klageordning i eiendomsskattesaker.

1.2 Lovlighetskontroll etter kommuneloven § 59

Kommunestyrets vedtak om innføring eller videreføring av eiendomsskatt kan ikke påklages. En skattyter som mener at kommunens årlige skattevedtak er i strid med loven, vil som utgangspunkt være henvist til å reise søksmål mot kommunen. Etter kommuneloven § 59 nr 1 kan tre medlemmer av kommunestyret bringe vedtaket inn for Fylkesmannen for lovlighetskontroll. Skattyterne har ikke samme mulighet. Etter kommuneloven § 59 nr 5 kan imidlertid Fylkesmannen ta en avgjørelse opp til lovlighetskontroll på eget initiativ. Fylkesmannen kan dermed velge å behandle klage fra en skattyter om at utskrivningen av eiendomsskatt er ulovlig.

1.3 Overtakst etter byskatteloven § 4

Byskatteloven § 4 inneholder særlige regler om klage på eiendomsskattetaksten. Disse reglene gjelder fram til eiendomsskattelovens klageregler trer i kraft, jf eiendomsskatteloven § 33 annet ledd. Byskatteloven § 4 innebærer at klager over verdsettelsen behandles av en overtakstnemnd eller sakkyndig ankenemnd. Spørsmål om hvilke eiendeler som skal inngå i eiendomsskattegrunnlaget hører til verdsettelsen og kan påklages etter byskattelovens regler.

1.4 Andre klager

For andre klager enn de som er nevnt ovenfor gjelder det ingen lovfestet klageadgang. Dette innebærer at det ikke finnes en lovfestet klagerett i bl.a. følgende saker:

- Tilordning av bunnfradrag
- Avgjørelse av om en eiendom er verk og bruk / ligger i eiendomsskatteområdet
- Tildeling av unntak og fritak etter eiendomsskatteloven §§ 5 og 7

- Behandling av spørsmål om utsettelse eller ettergivelse av skatten
- Behandling av søknad om særskilt taksering

Eiendomsskatteloven er imidlertid selvsagt ikke til hinder for at det enten opprettes en klagenemnd eller at myndighet til klagebehandling legges til ett av de eksisterende organer, for eksempel kommunens klagenemnd. For eksempel har mange kommuner lagt myndighet til å avgjøre klager som er begrunnet med at et anlegg urettmessig er betraktet som ”verk og bruk” til overtakstnemnda/sakkyndig ankenemnd.

2. Retting

[2.1 Forholdet til rettebestemmelsen i eiendomsskatteloven § 17](#)

Eiendomsskatteloven §§ 16 og 17 har regler om ”retting” av eiendomsskatten. Det kan stilles spørsmål ved om disse innebærer at kommunen har en plikt til å rette eventuelle feil selv om det ikke foreligger klageregler.

Eiendomsskatteloven § 17 femte ledd har følgende ordlyd:

”Er det skrive ut eigedomsskatt i strid med føresegnane i denne lova, eller er det skrive ut for høg skatt, skal utskrivninga rettast så langt krav på attendebetaling ikkje er foraldra.”

Etter ordlyden tilsier bestemmelsen at kommunen har en plikt til å rette til gunst for skattyter så lenge kravet på tilbakebetaling ikke er foreldet. En retteplikt harmonerer imidlertid dårlig med det forhold at eiendomsskattelovens klageregler ikke er trådt i kraft. Det ville videre være lite samsvar mellom en slik retteplikt og søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48, se pkt 6 nedenfor. Skattebetalingsloven fastsetter nemlig en seks måneders frist for å anlegge søksmål, mens den alminnelige foreldelsesfrist er tre år. Eiendomsskatteloven § 17 femte ledd må derfor forstås slik at den kun gir kommunen en rett, ikke en plikt til å foreta retting. Denne forståelsen er lagt til grunn i Ryfylke herredsretts dom av 12.9.1995.

2.2 Rekkevidden av retteadgangen

Retting av "mistak" – eiendomsskatteloven § 16

Etter eiendomsskatteloven § 16 kan eiendomsskattekontoret *"retta mistak i skatteutskrivninga så lenge skatteåret ikkje er ute. Innan same frist kan det og skriva ut skatt på eigedomar det av mistak ikkje er skriva ut skatt på"*. Bestemmelsen gir ingen nærmere anvisning på hvilke feil som kan anses som "mistak". I lovforarbeidene til eiendomsskatteloven heter det imidlertid at:

"Denne føresegna svarar til § 14, andre leden, i landsskattelova. Føresegna er utforma etter mønster av landsskattelova § 95 og byskattelova § 87 som fastset at likningssjefen kan retta utrekningss- og skrivefeil" (Ot. prp. nr. 44 (1974-75) s. 14)

Det er antatt at begrepet "mistak" i eiendomsskatteloven i tillegg til regne- og skrivefeil også omfatter punchefeil, programmeringsfeil og maskinfeil, se således Einar Harboes kommentarutgave til eiendomsskatteloven (2. utgave) s. 118 flg. Andre typer feil kan ikke rettes etter eiendomsskatteloven § 16.

Retting etter eiendomsskatteloven § 16 kan skje både til gunst og ugunst for skattyter. Rettingen må imidlertid skje innen utgangen av skatteåret. Etter dette tidspunkt kan retting av den type feil som er omfattet av eiendomsskatteloven § 16 ikke finne sted for inneværende skatteår. Feilen vil imidlertid kunne rettes opp med virkning fra neste skatteår.

Retting etter eiendomsskatteloven § 17 - feil vedrørende det faktiske grunnlag for eiendomsskatten

Adgangen til å korrigere eiendomsskatt som er uriktig utskrevet av andre grunner enn "mistak" er regulert av eiendomsskatteloven § 17. Bestemmelsens første ledd slår fast et prinsipp om at feil ved utskrivning av eiendomsskatt skal korrigeres. Bestemmelsen innebærer at feil ved det faktiske grunnlaget for utskrivningen – for eksempel at enkelte eiendommer er glemt eller utelatt - kan rettes. Retting av utskrivningen til ugunst for skattyter må imidlertid skje innen to år fra utgangen av skatteåret. Dette betyr at retting i skattyters disfavør ikke kan skje med mer enn to års tilbakevirkning.

Unntak fra retteadgangen - feil vedrørende rettsspørsmål og verdsettelsen

Etter eiendomsskatteloven § 17 annet ledd kan feil ved verdiansettelsen bare rettes etter ligningslovens system. Denne bestemmelsen er imidlertid ikke trådt i kraft for annet enn kraftanlegg. Det vil innbære at feil ved verdsettelsen ikke kan rettes på annen måte enn ved hjelp av klagereglene i byskatteloven.

Feil ved rettsanvendelsen kan ikke rettes i skattyters disfavør. Således har Finansdepartementet i et brev av 23.1.2006 til en Fylkesmann uttalt:

”Det vil i noen tilfeller være forbundet med usikkerhet om det er adgang til utskriving av eiendomsskatt på enkelte objekter. Dette er imidlertid en risiko som kommunen må bære når den velger å skrive ut eiendomsskatt. Hvor omfanget av skatteplikten er avklart men taksering iverksettes på et så sent tidspunkt at det ikke vil la seg gjøre å overholde fristen for utskriving i eiendomsskattelova § 14 annet ledd, antar departementet at prinsippet § 17 tredje ledd fastsetter også vil gjelde med hensyn til forlengelse av fristen. På bakgrunn av det ovenstående antar departementet at en rettsavgjørelse som avklarer at et objekt kan være gjenstand for eiendomsskatt, ikke er et forhold som gir grunnlag for forlengelse av fristen i eiendomsskattelova § 14 annet ledd. Dette gjelder både i forhold til den samlede utskriving generelt og i forhold til utskriving på vedkommende objekt spesielt.”

Dette innebærer at dersom kommunen tar feil mht. om et objekt er gjenstand for beskatning, må kommunen vente til neste år med å skrive ut eiendomsskatt på dette objektet.

3. Nærmere om klage over taksten (begjæring om overtakst)

3.1 Klageorganet

Byskatteloven § 4 foreskriver to alternative metoder for å ansette skattegrunnlaget som skal legges til grunn for beregning av eiendomsskatten. Etter første ledd skal takseringen skje ved "særskilt oppnevnte takstmenn". Klager skal i så fall behandles ved overtakst ved "det dobbelte antall" takstmenn. Det er vanlig at verdsettelsen i første instans skjer ved en takstnemnd bestående av tre medlemmer, mens klagebehandlingen skjer i en overskattetakstnemnd med seks medlemmer.

I annet ledd heter det at "Når særlige grunner foreligger, kan vedkommende departement samtykke i at bystyret oppnevner – istedenfor takstmenn som nevnt i foregående ledd - en "sakkyndig nemnd til å ansette skatteverdien på grunnlag av forslag fra ansatte besiktelsesmenn". Hvis dette alternativet benyttes, skal klager behandles av en "sakkyndig ankenemnd". Det er ikke stilt opp krav til antall medlemmer i den sakkyndige ankenemnd.

3.2 Rettigheter og plikter til medlemmer i overskattetakstnemnda/sakkyndig ankenemnd

Medlemmer av overskattetakstnemnda/sakkyndig ankenemnd plikter å møte i samtlige møter i nemnda med mindre vedkommende har gyldig forfall, se KSEs forslag til eiendomsskattevedtekter § 1-4.

Forvaltningslovens habilitetsregler kommer ikke direkte til anvendelse ved fastsettelsen av eiendomsskattetaksten. I KSEs forslag til skattevedtekter § 1-2 er det imidlertid gitt regler om habilitet for nemndsmedlemmene. Bestemmelsen svarer i stor grad til habilitetsreglene i forvaltningsloven § 6 første og andre ledd, men med enkelte spesialtilpasninger. Finansdepartementets utkast til skattevedtekter har tilsvarende regler i § 2 annet ledd.

Et praktisk spørsmål er om personer som har tatt del i saksbehandlingen for underinstansen blir inhabile ved behandlingen av klagesak i overskattetakstnemnda/sakkyndig ankenemnd. Etter kommuneloven § 40 nr 3 bokstav c er ”ansatte eller folkevalgte som var med på å treffe det påklagde vedtak eller som medvirket ved tilretteleggelsen av grunnlaget for dette, inhabile ved klageinstansens behandling av saken og ved tilretteleggelsen av saken for klageinstansen”. Etter sin ordlyd gjelder bestemmelsen ved behandling av klager etter forvaltningsloven § 28. Tilsvarende er det i ligningsloven § 3-8 nr 1 bokstav f gitt regler om at ingen kan delta i ligningsmyndighetenes forberedelse eller avgjørelse av en sak, når en tidligere har deltatt i saken som medlem av lavere nemnd.

Det er ikke fastsatt en inhabilitetsregel for klagebehandling etter byskatteloven. Spørsmålet om inhabilitet må bero på en konkret vurdering. Det må imidlertid kunne legges til grunn at medlemmer av underinstansen ikke bør delta under overskattetakstnemnd/sakkyndig ankenemnds behandling. Derimot vil inhabilitet neppe oppstå hvis et medlem av en arbeidsgruppe, med mandat til å utrede hvilke eiendommer som bør skattlegges og hvilket takstnivå kommunen skal legge seg på, også er medlem av overskattetakstnemnd/sakkyndig ankenemnd.¹ Habilitetsspørsmålet i forhold til eiendomsskattekontoret behandles nedenfor under pkt 3.8.

¹ Se Finansdepartementets brev av 13.1.2003

3.3 Hvem kan begjære overtakst?

Overtakstnemnda/sakkyndig ankenemnd behandler klager som er fremsatt enten av skattyter eller formannskapet. Dette følger av byskatteloven § 4 annet ledd, hvor det heter at

”Overtakst ved det dobbelte antall på samme måte oppnevnte menn finner sted, når det forlanges av formannskapet eller vedkommende skattyter. ”

Skattyteren vil som hovedregel være eiendommens eier. Dersom grunnen, bygninger og eventuelle andre gjenstander som inngår i eiendomsskattegrunnlaget har forskjellige eiere, er hver eier ansvarlig for eiendomsskatten på det vedkommende eier. Hver eier vil i så tilfelle ha klagerett på skatten som er skrevet ut på vedkommendes eiendeler.

Undertiden kan en annen enn eiendommens eier være skattyter. Dette kan være tilfelle hvis eiendommen er leid ut, og det er inngått avtale mellom eieren og leietaker om at leietaker skal dekke eiendomsskatten. Selv om eiendomsskattekontoret kan sende skattekravet til eieren, vil også leietakeren kunne begjære overtakst (klage). Tilsvarende gjelder i festeforhold hvor enten festeavtalen har en varighet utover 99 år, eller hvor festeren har en ensidig rett til å kreve forlengelse av festeavtalen. I slike tilfelle regnes festeren som eier, slik at festeren skal betale og har rett til å klage på eiendomsskatten. Fester av tomt til bolig og fritidseiendom har alltid forlengelsesrett, jf tomtefesteloven § 33. Fester av tomt til bolig og fritidsformål må dermed alltid anses å ha klagerett.

Formannskapet kan begjære overtakst til gunst for både skattyter og kommunen. Så langt vi kjenner til blir formannskapets klagerett lite benyttet i praksis. Klageadgangen kan imidlertid være en god anledning til å få rettet opp eventuelle feil og skjevheter ved takseringen. Vi anbefaler derfor at det straks takseringen er gjennomført foretas en evaluering av takseringsarbeidet, og at klagebehov rapporteres til formannskapet. Klage fra formannskapets side vil primært være aktuelt når det er behov for å gjøre endringer til skattyters ugunst og det er behov for korrigering for å hindre at skjevheter og feil blir stående i 10-årsperioden til neste alminnelig taksering.

3.4 Klagefrist

Det gjelder ingen lovbestemt frist for å begjære overtakst (klage). Det er derfor opp til kommunen å fastsette hvilken klagefrist som skal gjelde. I KSEs standard skattetakstvedtekter er det foreslått en klagefrist på tre uker fra skattelisten blir lagt ut. I Finansdepartementets standardvedtekter er det benyttet en klagefrist på fire uker fra samme tidspunkt.

Det er kun adgang til å klage over taksten det året takseringen fant sted.

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. Selv om bestemmelsen ikke er direkte anvendelig ved klage over eiendomsskatteverdsettelsen, er det naturlig at spørsmålet om klagen skal tas under behandling løses etter samme kriterier. KSEs standard eiendomsskattevedtekter § 5-3 har derfor en bestemmelse om oppreisning mot fristoversittelse som i stor grad svarer til forvaltningsloven § 31.

Skattyter 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 for eksempel foreligge når det er gjort åpenbare feil ved verdsettelsen og dette har fått vesentlig betydning for taksten. Sivilombudsmannen har i Somb-2004-1673 lagt til grunn at kommunen har plikt til å omgjøre vedtak som lider av åpenbare feil selv om den formelle klageadgangen er uttømt. Oppreisningsbestemmelsen bør altså praktiseres lempelig i slike tilfelle.

3.5 Gjelder det krav til klagens innhold?

Byskatteloven § 4 inneholder ingen krav til begjæringen om overtakst (klagen). Ut fra parallellen til forvaltningsloven § 32 må det imidlertid kunne kreves at klagen fremsettes skriftlig og i undertegnet stand. Videre må det kreves at vedtaket som påklages er identifisert. For øvrig gjelder beskjedne krav til klagens innhold. Det er for eksempel ikke nødvendig at skattyter anfører en bestemt begrunnelse for klagen. Typisk vil det være tilstrekkelig at skattyter hevder at taksten er for høy eller feil.

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

3.6 Klagegrunner

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

- At takstnemnda har lagt uriktig faktum til grunn, for eksempel for høyt areal på grunn eller bygninger
- Feil ved rettsanvendelsen, for eksempel at feil verdsettelsesprinsipp er lagt til grunn eller 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
- Myndighetsmisbruk, herunder brudd på likebehandlingsprinsippet

3.7 Saksbehandlingen – generelt

Saksbehandlingen i klagesaker er i liten grad lovregulert. Forvaltningsloven gjelder ikke, jf eiendomsskatteloven § 31. Byskatteloven § 4 har heller ingen saksbehandlingsregler, utover at det må gjennomføres befarung i forbindelse med klagebehandlingen. Dersom kommunen har vedtatt egne saksbehandlingsregler enten i skattetakstvedtektene eller i eget reglement, er det viktig at disse overholdes. I mangel av lovfestede saksbehandlingsregler gjelder de alminnelige ulovfestede prinsippene om god forvaltningsskikk. Et grunnleggende krav er at saksbehandlingen må være forsvarlig. Et viktig utslag av dette er at klagebehandlingen må gjennomføres uten ugrunnet opphold². For øvrig må henvendelser besvares, avgjørelser må bygge på et forsvarlig grunnlag, publikum må få rimelig veiledning osv.

² Se f. eks. SOM 2002-1974: Sivilombudsmannen karakteriserte en saksbehandlingstid på 2 år og sju måneder for behandling av klagesak om eiendomsskatt som slett saksbehandling.

3.8 Innledende klagebehandling – eiendomsskattekontorets oppgaver

Innkomne klager bør kanaliseres til eiendomsskattekontoret.

Dersom klagen ikke kan forventes ferdigbehandlet innen fire uker, bør eiendomsskattekontoret sende et foreløpig svar hvor klagen bekreftes mottatt og hvor det gis en orientering om forventet saksbehandlingstid. Dersom klagen ikke blir behandlet innen den estimerte saksbehandlingstiden, bør eiendomsskattekontoret sende forsinkelsesmelding.

Eiendomsskattekontoret har en viss selvstendig myndighet til å behandle klager.

Eiendomsskattekontoret kan rette ”mistak” ved skatteutskrivningen så lenge skatteåret ikke er ute, jf eiendomsskatteloven § 16. Eiendomsskattekontoret kan videre rette feil som skyldes annet enn rettsanvendelsen og verdsettelsen, jf eiendomsskatteloven § 17. Det vises til fremstillingen om retting ovenfor.

Når det gjelder klager som eiendomsskattekontoret ikke kan behandle etter eiendomsskatteloven §§ 16 og 17, bør eiendomsskattekontoret utrede de spørsmål klagen gir grunn til og utarbeide et forslag til vedtak i klagesaken. I de tilfelle hvor verdsettelsen har skjedd ved hjelp av besiktigelsesmenn, bør det innhentes uttalelse fra besiktigelsesmannen om klagen danner grunnlag for endret takst. Når saksforberedelsen er ferdig, oversender eiendomsskattekontoret klagen til takstnemnda, eventuelt overtakstnemnda (se punkt 3 nedenfor).

Et spørsmål som gjerne oppstår er om eiendomsskattekontoret kan saksforberede saker for overskattetakstnemnda/sakkyndig ankenemnd. Problemstillingen kan oppstå når eiendomsskattekontoret også har forberedt saken for underinstansen. Som nevnt ovenfor gjelder ikke kommuneloven § 40 nr 3 bokstav c ved behandling av klager etter byskatteloven. Noen tilsvarende bestemmelse ble heller ikke tatt inn i forvaltningsloven § 6. I lovforarbeidene til forvaltningsloven, Ot.prp. nr 38 (1964-1965) s 39 er det uttalt følgende:

”Etter departementets oppfatning bør man i størst mulig utstrekning unngå at en og samme tjenestemann skal opptre i forskjellige funksjoner til behandling av samme saksforhold. Men dette er et spørsmål som må reguleres i særlovgivningen.”

Finansdepartementet har i brev av 13.1.2003 uttalt at når lovgiver har tatt dette standpunkt, bør en som hovedregel ikke la tidligere befatning med saken føre til inhabilitet. Det må derfor

kunne legges til grunn at det forhold at en ansatt ved eiendomsskattekontoret har bidratt under saksbehandlingen for skattetakstnemnda/sakkyndig takstnemnd, som hovedregel ikke vil føre til at vedkommende er inhabil i forhold ved saksforberedelsen for overinstansen.

3.9 Fornyhet behandling i takstnemnda

Byskatteloven § 4 har ingen bestemmelse som svarer til forvaltningslovens regler om fornyet behandling i underinstansen, jf forvaltningsloven § 33 annet ledd. Byskatteloven er imidlertid ikke til hinder for at det velges en ordning som innebærer annengangsbehandling i takstnemnda/sakkyndig nemnd. Fordelen med en slik ordning er at det kan være ressursbesparende, idet feil kan rettes uten at overtakstnemnda/sakkyndig ankenemnd må tre sammen og foreta befarung. KSE har derfor i sine skattevedtekter (§ 5-5) foreslått at skattetakstnemnda kan endre taksten i skattyters favør dersom den finner klagen begrunnet. Hvis nemnda fatter nytt realitetsvedtak, sendes melding om vedtak til skattyter. Dersom skattyter kun får delvis medhold, må det fastsettes en ny frist for opprettholdelse av klagen.

Dersom underinstansen ikke finner grunn til å endre sitt vedtak, oversendes saken til overtakstnemnda/sakkyndig ankenemnd. Underinstansen bør i den forbindelse gi en kort begrunnelse for hvorfor den ikke finner å kunne ta klagen til følge.

3.10 Overtakstnemndas/sakkyndig ankenemnds behandling

Eiendomsskattekontoret berammer overtaksten i samråd med overtakstnemndas/sakkyndig ankenemnds leder.

Overskattetakstnemnda/sakkyndig ankenemnd kan ha behov for å knytte til seg sakkyndige til å bistå under klagebehandlingen. Sakkyndige/eksterne konsulenter som har bistått ved takseringen antas å kunne involveres også under klagebehandlingen, se Utv. 1990 s. 493.

Avholdelse av overtakst forutsetter befarung, se byskatteloven § 4. Det er nemnda som kollegialt organ som gjennomfører befarungen. Unnlatt befarung vil være en saksbehandlingsfeil, som etter omstendighetene kan føre til at vedtaket blir kjent ugyldig. Befarung bør som utgangspunkt bare unnlates dersom skattyter samtykker i at befarung ikke er nødvendig. Om gjennomføring og krav til befarungen, se KSEs Veileder i praktisk taksering s. 11.

Begrepet "overtakst" innebærer at det settes en ny takst på eiendommen. Overtakstnemnda kan i den forbindelse overprøve alle sider av saken, og behøver ikke begrense behandlingen til anførte klagegrunner. Taksten kan overprøves til gunst eller ugunst for skattyter³.

Det må utarbeides en protokoll fra møtene i overtakstnemnda. Verken byskatteloven eller eiendomsskatteloven har regler om begrunnelse for overskattetakstnemndas/sakkyndig ankenemnds vedtak. Det kan derfor stilles spørsmål ved hvilke krav som stilles til vedtakets begrunnelse. Temaet er behandlet i Høyesteretts dom publisert i Rt-1987-1166, hvor retten uttalte:

"at det må være klart at vedtak som det denne sak gjelder, må begrunnes."

Som begrunnelse for standpunktet uttalte Høyesterett at:

"den gjeldende lovordning stiller ikke noe bestemt krav med hensyn til karakteren og omfanget av en slik begrunnelse. Lov om eiendomsskatt inneholder – som nevnt under anførslene fra kommunen – i § 22 en regel om begrunnelse. Denne bestemmelse er imidlertid ikke trådt i kraft. Jeg finner likevel at bestemmelsen, i sin knappe form, angir et krav som iallfall må gjelde: at det skal gis "ei stutt grunngjeving for avgjerda".

Det kreves altså en kort begrunnelse. Dette kravet gjelder uansett om det er større industrianlegg som takseres eller om det er bolig- og fritidseiendommer, se Somb-2006-55.

Sivilombudsmannen har konkretisert kravet til kort begrunnelse på følgende måte:

"... et krav om kort grunngiving (vil) gjøre seg særlig gjeldende om det er konkrete anførsler for eksempel i klagen som det vil være nærliggende å kommentere om klagen ikke tas til følge... Derimot fremstår det som nærliggende å gi en kort begrunnelse for hvorfor taksten ikke ble endret selv om en lavere takst ble fremlagt."

Oppsummeringsmessig bør protokollen fra overtaksten inneholde følgende punkter:

³ Sivilombudsmannen har i en avgjørelse av 12.4.2006 uttalt at god forvaltningsskikk tilsier at eiendomsskattekontoret bør gjøre takstnemnda oppmerksom på feil som kan innebære en retting i skattyters disfavør, slik at takstnemnda kan foreta rettingen, og skattyter får anledning til å påklage rettingen til overtakstnemnda.

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

Utilstrekkelig begrunnelse vil være en saksbehandlingsfeil, og kan etter omstendighetene føre til at vedtaket kjennes ugyldig.

Klagebehandlingen avsluttes ved at melding om vedtak sendes til skattyter/formannskapet. Skattyter kan etter dette ikke få overprøvd taksten uten å reise søksmål, se pkt seks nedenfor.

4. Tilbakebetaling

Med hjemmel i eiendomsskatteloven § 26 er det i forskrift av 18.12.87 nr 977 fastsatt nærmere regler om renteberegningen når for mye innbetalt eiendomsskatt blir betalt tilbake. Kommunen skal etter forskriften svare rente med en sats på 6 prosent. Renten regnes fra betalingsdagen til skatten blir betalt tilbake.

5. Dekning av klagerens saksomkostninger

Eiendomsskatteloven inneholder ingen bestemmelser om dekning av saksomkostninger. Bestemmelsene om saksomkostninger i ligningsloven § 9-11 og forvaltningsloven § 36 får heller ikke direkte anvendelse (se eiendomsskatteloven § 31 om forholdet til forvaltningsloven). Kommunene har følgelig ingen plikt til å dekke skattyters saksomkostninger selv om kommunen gir skattyter medhold i en klage⁴.

Kommunene kan vurdere om de ut fra omdømmehensyn ønsker å ha en frivillig ordning for dekning av saksomkostninger i eiendomsskattesaker. I så fall kan det være naturlig å bygge på ligningslovens modell, som etter § 9-11 innebærer at saksomkostninger kan dekkes i følgende tilfelle:

⁴ Tilsvarende standpunkt er inntatt av Finansdepartementets i brev av 20.2.1997 til Advokatene Haavind & Haga

- Klageinstansen endrer ligningsavgjørelsen til gunst for skattyter
- Det er påløpt vesentlige omkostninger
- Omkostningene er pådratt med god grunn
- Det vil være urimelig om skattyter må dekke kostnadene selv

6. Søksmål

For søksmål gjelder fristene i LOV 2005-06-17 nr 67 § 17-1, se eiendomsskatteloven § 23. Dette innebærer at søksmålsfristen er 6 måneder fra utleggingen av skattelisten til ettersyn eller fra skattyter får melding om overtaksten.

7. Skatten skal betales selv om skattyter har klaget eller reist søksmål

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

”Eiendomsskatten 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 skattyter har betalt for mye skatt, kan beløpet 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 kan det være mer hensiktsmessig å gi skattyter betalingsutsettelse etter eiendomsskatteloven § 25 annet ledd.

8. Relevante dokumenter

På KSEs nettsider hvor veilederen ligger (under knappen Styrings- og kvalitetssikringssystemer), vil du finne link til følgende dokumenter:

- Lov om eideomsskatt til kommunane §§ 16-23
- Skattelov for byane av 18.8.1911 §§ 4 og 5
- Rt-1987-1166
- Forskrift av 18.12.1987 om rentegodtgjersle når eideomsskatt 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

-o0o-