

VEILEDER OM BEHANDLING AV KLAGER OM EIENDOMSSKATT

1 Innledning

Taksering av kommunens faste eiendommer for eiendomsskatteformål skjer normalt hvert 10. år. Skattyter kan klage på taksten hvert år i forbindelse med den årlige utskrivningen, og ikke bare i takseringsåret slik situasjonen var tidligere. Forutsetningen er at det ikke er klaget på samme grunnlag tidligere.

Formålet med denne veilederen er å gi kommunene råd i spørsmål som oppstår i klagesammenheng. LVK har også utarbeidet en generell mal som kan benyttes som utgangspunkt for behandling av klager over takst (pkt. 9 nedenfor).

2 Hvilke lover kommer til anvendelse?

Eiendomsskatteloven (esktl.) inneholder flere bestemmelser om behandling av klager om eiendomsskatt, bl.a. er det gitt bestemmelse om klagefrist (esktl. § 19 første ledd andre punktum), om begrensninger i adgang til å klage over takstvedtaket (esktl. § 19 første ledd siste punktum) og om krav til begrunnelse av overtakst (esktl. § 29 femte ledd). Det følger av esktl. § 29 første ledd at forvaltningsloven (fvl.) som utgangspunkt gjelder for eiendomsskatten, med de særregler som følger av eiendomsskatteloven. I forvaltningsloven står reglene om klage i kap. VI «*Om klage og omgjøring*». Det fremgår imidlertid av eiendomsskatteloven at enkelte bestemmelser i forvaltningsloven, eksempelvis fvl. § 36 om sakskostnader i forbindelse med klage og omgjøring av vedtak, *ikke* gjelder for eiendomsskatt, jf. esktl. § 29 sjette ledd. Isteden gjelder ligningsloven (lignl.) § 9-11.

3 Hvem gjør hva?

Kommunestyret treffer vedtak om det skal være eiendomsskatt i kommunen, og hvilket utskrivingsalternativ kommunen skal ha. Nevnte vedtak kalles gjerne kommunens prinsippvedtak. Videre treffer kommunestyret vedtak om satsene og om det skal være fritak for visse type eiendommer.

På grunnlag av prinsippvedtaket, treffes det videre to typer vedtak som er rettet mot skattyter:

- *Takstnemnda/sakkyndig nemnd* treffer vedtak om *verdsettelsen* av den konkrete eiendommen (takstvedtaket).
- Videre treffer *eiendomsskattekontoret* i kommunen et årlig vedtak om *utskrivning* av eiendomsskatten for den enkelte eiendom (utskrivningsvedtaket).

Klager over takst og klager over utskrivning behandles av en felles klagenemnd.

4 Sjekkliste ved innkomne klager over eiendomsskatt

Når kommunen mottar klager fra skattyter på eiendomsskatten, må eiendomsskattekontoret i kommunen sjekke følgende:

- a. *Gjelder klagen eiendomsskattekontorets utskrivingsvedtak eller takstnemndas/sakkyndig nemnds takstvedtak?*
- b. *Gjelder klagen klagenemndas overtakst?*

Selv om klage over utskrivingsvedtaket og klage over takstvedtaket behandles av samme (felles) klagenemnd, er det viktig å skille mellom de to vedtakene da det gjelder ulike regler for de to vedtakstypene.

Skattyters vanligste klagegrunn er at skatten er for høy. En slik klage må normalt forstås som *klage over takst*. Klage over taksten kan videre være at takstnemnda har lagt uriktig faktum til grunn (f.eks. for høyt areal på grunn eller bygninger), at det er feil ved rettsanvendelsen (f.eks. feil verdsettelsesprinsipp eller at løsøre uriktig er tatt med i takstgrunnlaget), at det er feil ved skjønnsutøvelsen (f.eks. at det er lagt for stor vekt på eiendommens beliggenhet), at det er saksbehandlingsfeil (f.eks. manglende besiktigelse av eiendommen) eller myndighetsmisbruk (f.eks. brudd på likebehandlingsprinsippet).

Klage over *utskrivningen*, vil normalt være rettet mot *eiendomsskattekontorets* arbeid. Slik klage kan gjelde de fleste sider av eiendomsskatten, med unntak av taksten (som takstnemnda er ansvarlig for). Vanlige klagegrunner ved klage over utskrivningen, er at eiendomsskattekontoret har gjort regnefeil, skrevet ut skatt til feil skattedebitor eller at utskrivningen ikke er gjort innen de frister som fremgår av loven.

Når det gjelder klager nevnt i punkt b) over, fremgår det av loven at klagenemndas vedtak er endelig. Det betyr at det ikke er gjenstand for videre klage. Er skattyter misfornøyd med klagenemndas vedtak, har skattyter uttømt sin klagemulighet, men vedkommende har fortsatt mulighet til å bringe spørsmålet inn for domstolene. Det betyr at dersom kommunen mottar *klage* over klagenemndas vedtak, så skal klagen *avvises*. Kommunene anbefales normalt å benytte avvisningsadgangen og ikke realitetsbehandle klagen. Bare dersom det hevdes å foreligge nytt faktum eller at det er gjort rene regnefeil e.l., bør kommunen foreta nærmere undersøkelser.

- c. *Er klagen fremsatt ovenfor riktig organ?*

Klagen skal fremsettes ovenfor det organ som har fattet vedtaket. Klager over taksten skal rettes til takstnemnda, mens klager over utskrivingsvedtaket skal fremsettes ovenfor eiendomsskattekontoret. Eiendomsskattekontoret vil imidlertid uansett være rett adressat som mottaker av klager, uavhengig av hvilket organ som har truffet vedtaket.

Etter å ha mottatt klagen må eiendomsskattekontoret avgjøre om klagen skal sendes til takstnemnda som første instans for vurdering, eller om det er spørsmål som eiendomsskattekontoret selv skal vurdere på nytt, før klagen eventuelt oversendes klagenemnda.

d. Er klagefristen overholdt?

Klagefristen er seks uker fra utsending av takstvedtaket. I år der det ikke er foretatt taksering, er klagefristen seks uker fra utskrivning av det årlige eiendomsskattekravet¹.

Konsekvensene av at en klagefrist er oversittet, vil normalt være at saken *avvises*, uten ny realitetsbehandling. Det bør fremgå av eiendomsskattekontorets og nemndenes avgjørelse at klagen avvises som for sent fremsatt. Av fvl. § 31 følger at klagen *kan* tas til behandling selv om fristen er oversittet dersom parten (eller hans fullmektig) ikke kan lastes for å ha oversittet fristen eller for å ha drøyd med klage, eller det av særlige grunner er rimelig at klagen blir prøvd. Fvl. § 31 oppstiller også en absolutt grense for når saken kan tas til behandling ved at det ikke kan ha gått mer enn ett år siden vedtaket ble truffet.

Ved vurderingen av om kommunen bør ta klagen til behandling, skal det ifølge fvl. § 31 legges vekt på om en endring av vedtaket kan medføre skade eller ulempe for andre. Det kan hevdes at en endring av vedtak til skattyters gunst vanskelig kan sies å medføre skade eller ulempe for andre. Kommunen må imidlertid også ta i betraktning konsekvenshensyn; Vil det å ta skattyters klage til behandling selv om fristen er oversittet, innebære at andre skattytere i samme situasjon får krav på en tilsvarende behandling? Hvis svaret på spørsmålet er ja, bør kommunen være tilbakeholden med å ta til behandling klager som er fremsatt etter klagefristen. Formålet med klagefristen er blant annet forutsigbarhet i de kommunale inntektene. Ettersom skattyter kan fremsette klage både over takst og utskrivning hvert år, kan kommunen vise til at skattyter kan fremme klagegrunnen i forbindelse med neste års utskrivning.

I forarbeidene til forvaltningsloven² nevnes det at det ofte vil være rimelig å behandle klager over rettsanvendelsen. Er det i tillegg på det rene at skattyter om han ikke får behandlet sin klage uansett vil gå til søksmål, vil det kunne være både fornuftig og prosessøkonomisk fordelaktig for kommunen å tillate klagebehandling selv om klagefristen er oversittet.

e. Dersom klagen gjelder takstvedtaket, har det vært klaget på samme grunnlag tidligere?

Taksten kan påklages hvert år i forbindelse med det årlige utskrivingsvedtaket. Forutsetningen for dette er imidlertid at det ikke har vært klaget på samme grunnlag tidligere. Dersom klager tidligere har anført de samme klagegrunner, som har vært realitetsvurdert av takstnemndene, kan kommunen altså avvise klagen.

En klage vil kunne inneholde både nye og tidligere fremsatte klagegrunner. Mottar kommunen slike klager, kan eiendomsskattekontoret/takstnemnda begrense klagebehandlingen til de nye klage-

¹ Jf. prp. 112 L (2011-2012) pkt. 3.5.9.2

² Ot.prp. nr. 3 (1976-1977) s. 91-92

grunnene (forutsatt at disse kan vurderes selvstendig). Det bør fremgå av vedtaket at klagegrunnene som tidligere er fremsatt ikke er realitetsbehandlet og at disse klagegrunnene avvises uten nærmere realitetsbehandling. Dette for å unngå videre klager på samme grunnlag.

f. Er klagen mangelfull?

Klagen skal normalt fremsettes skriftlig, men klager har rett til å sende klage per e-post dersom eiendomsskattekontoret eller takstnemnda har e-post adresse³. Klagen skal nevne hvilket vedtak det klages over og hvilken endring skattyter ønsker. Klagen bør også inneholde de grunner klagen støtter seg til.

Dersom klagen er mangelfull, skal eiendomsskattekontoret tilskrive klager, som gis en kort frist for å gjøre nødvendige rettelser.

5 Behandling av klagen i underinstansen (takstnemnda eller eiendomsskattekontoret)

Dersom vilkårene for å ta klagen til behandling er oppfylt, har takstnemnda i første instans (ved klager over takst) eller eiendomsskattekontoret (ved klage over utskrivning) mulighet til å ta realiteten i saken opp til ny vurdering. Underinstansen kan oppheve eller endre vedtaket dersom den finner klagen begrunnet, men i motsetning til hva som gjelder for klagenemnda kan vedtaket ikke endres til skade for den som har klaget. Hvorvidt klagegrunnen(e) skal føre frem, skal vurderes ut ifra om feilen har hatt betydning for vedtaket.

Hvis klagegrunnen ikke fører frem bør det fremgå av vedtaket at klagen, etter en konkret vurdering, ikke er tatt til følge. Vedtaket skal begrunnes. Takstnemnda eller eiendomsskattekontoret skal på eget initiativ sørge for at klagesaken blir tilrettelagt for klagenemnda. Saken sendes deretter til klagenemnda for videre behandling.

Dersom vilkårene for å behandle klagen ikke er oppfylt, skal klagen *avvises*. I slike tilfelle skal det altså ikke treffes vedtak om at klagen ikke tas til følge.

6 Behandling av klagen i klagenemnda

Klagenemnda kan prøve alle sider av saken og også ta hensyn til nye omstendigheter. Klagenemnda kan også endre vedtaket til skade for klageren, dvs. at klagenemndas vedtak kan gå ut på at eiendomsskatten blir høyere enn opprinnelig fastsatt. Klagenemnda kan selv treffe nytt vedtak i saken, eller oppheve vedtaket og sende saken tilbake til underinstansen til helt eller delvis ny behandling.

Det er klagenemnda som i siste instans har ansvaret for saksbehandlingen. Klagenemnda vil imidlertid kunne be underinstansen eller eiendomsskattekontoret om tilleggsopplysninger i saken. Skattyter kan videre pålegges å gi den informasjon som eiendomsskattekontoret, takstnemnda eller klagenemnda finner nødvendig. Unnlater skattyter å gi slik informasjon, kan kommunen ilegge skattyter en forsinkelsesavgift, jf. esktl. § 31, fjerde ledd.

³ Jf. fvl. § 32 fjerde ledd.

7 Begrunnelse

Både takstnemnda og klagenemnda må begrunne sine vedtak. Det følger av esktl. § 29 femte ledd at takstnemnda og klagenemnda kan nøye seg med en «*stutt grunngjeving*» for vedtak som gjelder takseringen.

«*Stutt grunngjeving*» innebærer en mindre omfattende begrunnelse enn fvl. § 25 angir. For at vedtaket skal være gyldig må imidlertid begrunnelsen gi tilstrekkelige holdepunkter for hva nemnda har bygget sin avgjørelse på, både faktisk og rettslig.

I følge forarbeidene til eiendomsskatteloven⁴ vil det for takstnemnda normalt være nok med et skjema som viser faktiske opplysninger om eiendommen og sjablongverdiene som er brukt, og hvordan eiendomsskattegrunnlaget er regnet ut. Mange kommuner benytter allerede skjema for dette. Når det gjelder takstvedtak for verk og bruk, er det som regel nødvendig med en grundigere begrunnelse. Det er ikke nødvendig å gjenta begrunnelsen for taksten hvert år da skattyter isteden kan be om en utskrift av begrunnelsen dersom han ønsker dette.

Det bør fremgå klart av klageorganets vedtak eller premissene for dette at samtlige av klagers anførsler er vurdert.

8 Dekning av sakskostnader

Det er reglene i lignl. § 9-11 som regulerer klagers rett til å få dekket sine sakskostnader, jf. esktl. § 29 sjette ledd. Fører klagen frem, kan skattyter med hjemmel i lignl. § 9-11 gis helt eller delvis dekning for sine kostnader i forbindelse med klageprosessen.

I ligningsretten opererer man med flere forvaltningsorganer enn i eiendomsskatteretten. I lignl. § 9-11 er det tre hierarkiske instanser (skattekontoret, skatteklagenemnda og Riksskattenemnda), mens det i eiendomsskatten kun er to instanser. Når man anvender lignl. § 9-11 på eiendomsskattesaker, er det mest nærliggende at eiendomsskattekontoret identifiseres med skattekontoret, og at klagenemnda identifiseres med skatteklagenemnda.

I ligningslovens forarbeider legges det generelt stor vekt på at skattyter må ha oppfylt sin opplysningsplikt for å få tilkjent sakskostnader, og hensynet er særlig fremtredende i forhold til urimelighetsvurderingen i lignl. § 9-11 nr. 4 (se nedenfor). Dette hensynet er også relevant i eiendomsskattesammenheng, selv om det ikke er en selvangivelsesplikt. Ved taksering – særlig av verk og bruk – oppfordres skattyter til å komme med opplysninger av betydning for verdsettelsen. En unnlatelse av å etterkomme opplysningsplikten, bør ikke føre til dekning av saksomkostninger.

Ved anvendelse av lignl. § 9-11 på eiendomsskatten følger at når klagenemnda endrer et vedtak til gunst for skattyteren, skal eiendomsskattekontoret tilkjenne skattyteren helt eller delvis dekning for sakskostnadene, jf. lignl. § 9-11 nr. 1. Videre skal eiendomsskattekontoret tilkjenne skattyteren helt eller delvis dekning for sakskostnadene når det endrer et vedtak til gunst for skattyteren som følger av, eller som forutsettes i, en domsavgjørelse, jf. lignl. § 9-11 nr. 3. Skattyteren kan påklage eiendomsskattekontorets avgjørelse innen tre uker etter at melding om avgjørelse er kommet fram,

⁴ Prp. 112 L (2011-2012) pkt. 3.5.7.2

jf. lignl. § 9-11 nr. 5. Klagenemndas avgjørelser kan ikke påklages videre. Krav om dekning av sakskostnader må fremmes innen tre uker etter at meldingen om vedtaket er kommet fram.

Sakskostnader skal bare tilkjennes *”når kostnadene er vesentlige, pådratt med god grunn og det ville være urimelig om skattyteren måtte dekke dem selv.”*, jf. lignl. § 9-11 nr. 4. Dette er tre skjønsmessige vilkår som alle må være oppfylt for at sakskostnader skal tilkjennes.

«Vesentlig» skal ifølge ligningslovens forarbeider⁵ samsvare med vesentlighetskravet etter fvl. § 36. Ifølge Skattedirektoratets veiledende retningslinjer 20. mai 2009 nr. 556 må det vurderes ut fra skattyterens økonomiske forhold hva som er vesentlige sakskostnader. I praksis vil vilkåret ikke være oppfylt hvis det ikke er engasjert sakkyndig bistand, f.eks. advokat, revisor mv.

«God grunn» vil foreligge i mer kompliserte forhold som skattyter ikke kunne klargjort selv eller med veiledning fra skattemyndighetene. Det må også være et rimelig forhold mellom de kostnadene som skal dekkes og spørsmålet saken gjaldt.⁶

«Urimelig om skattyteren måtte dekke dem selv», er normalt kun aktuelt der ligningsmyndighetene har gjort feil i rettsanvendelsen eller vurderingen av faktum. Endres en skjønsmessig avgjørelse, vil det være av betydning om skattyter har gjort det som med rimelighet kan forventes for å bidra til sakens opplysning. Størrelsen på sakskostnadene er ikke et moment i rimelighetsvurderingen.⁷ Videre heter det i ligningslovens forarbeider at *”skattyteren må ha vært utsatt for noe som ikke hører til dagens orden. Det behøver ikke være vilkårlighet eller klare feil, men det må være noe ekstraordinært som f.eks. et sammentreff av uheldige omstendigheter, slik at han har rimelig grunn til å føle seg forurettet over de kostnader han er blitt påført uten skyld.”*⁸

9 Forslag til mal som kan benyttes som utgangspunkt ved behandling av klager om eiendomsskatt

Nedenfor følger en mal som kan benyttes som et utgangspunkt ved behandling av klagesaker. Malen må brukes med forsiktighet og er i utgangspunktet ment som en huskeliste for forhold som bør være med i et vedtak.

«Klagenemnda i [kommune] viser til Deres klage av [dato], som er klage over [takstnemndas/evt. eiendomsskattekontorets] vedtak av [dato].

Klagen er rettidig fremsatt i henhold til 6-ukers fristen i eiendomsskatteloven (esktl.) § 19 (1).

[Dersom klagen er for sent fremsatt: Klagen er ikke rettidig fremsatt i henhold til 6-ukers fristen i esktl. § 19 (1). Av forvaltningsloven (fvl.) § 31, jf. esktl. § 29 første ledd følger at klagen kan tas til behandling selv om fristen er oversittet dersom parten eller hans fullmektig ikke kan lastes for å ha oversittet fristen eller for å ha drøyd med klage etterpå, eller det av særlige grunner er rimelig at klagen blir prøvd. Klagenemnda finner ikke [eventuelt: finner] at vilkårene for å ta klagen til behandling er til

⁵ Jf. Ot.prp.nr. 29 (1978-1979) s. 121

⁶ Ibid. og Lignings-ABC (2011-12) *Endringssak - sakskostnader ved endringssak* pkt. 2.2.3

⁷ Jf. Ot.prp.nr. 23 (1978-1979) s. 121-122 og Lignings-ABC (2011-12) *Endringssak - sakskostnader ved endringssak* pkt. 2.2.4

⁸ Ot. prp.nr. 23 (1978-1979) s. 121

stede, og klagen avvises følgelig. Det vises til at *[sett inn begrunnelse, eventuelt påpek at klager kan klage over taksten hvert år i forbindelse med utskrivningen].*]

[Dersom det er klaget på samme grunnlag tidligere: I henhold til esktl. § 19 (1) kan taksten ikke påklages dersom det har vært klaget på samme grunnlag tidligere år. Klagenemnda mottok *[dato]* klage over det samme forholdet som er nevnt i klagen av *[dato]*, herunder at [...], og traff *[dato]* følgende vedtak *[ta inn klagenemndas tidligere vedtak]*. Av esktl. § 19 (1) følger at det ikke er adgang til å klage over disse forhold på nytt. Klagenemnda avviser derfor klagen *[eventuelt: Klagenemnda avviser derfor klagen på disse punktene, og behandler kun anførslene som ikke tidligere har vært fremsatt]*.

Dersom klagen tas til behandling:

I klagen anføres at *[... alle klagepunktene bør nevnes og kommenteres]*.

Klagenemnda gir *[eventuelt: gir ikke]* klager medhold i klagen. Begrunnelsen følger etter hvert klagepunkt nevnt over.