

Innsyn i sjablongfaktorer i eiendomsskattesaker

17.6.2021 (2020/746)

Saken gjelder innsyn etter offentleglova i sjablongfaktorer (ytre og indre faktor) brukt for å regne ut eiendomsskattegrunnlaget for den enkelte eiendom. Opplysningene fremgår ikke av skattelister som ligger ute til offentlig gjennomsyn. Et vanlig klagepunkt i eiendomsskattesaker er usaklig forskjellsbehandling, og i den sammenheng kan eiendomsskatteyttere henvende seg til kommunen for å kreve innsyn i ytterligere opplysninger om sammenlignbare eiendommer. Spørsmålet er hvordan kommunene skal vurdere innsynskrav i disse opplysningene.

Etter eignedomsskattelova § 29, jf. skatteforvaltningsloven § 3-1, har kommunen taushetsplikt om «noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold». Etter ombudsmannens syn er ytre og indre faktor i eiendomsskattegrunnlaget omfattet av taushetsplikten og derfor som utgangspunkt ikke åpne for innsyn i medhold av offentleglova § 3.

Kommunen må likevel foreta en konkret vurdering der det også vurderes om opplysningene er «alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig andre steder», jf. skatteforvaltningsloven § 3-7 bokstav c. Ombudsmannen minner om at det er lagt til grunn at

innsynskrav skal behandles dagen de er mottatt og i alle fall innen én til tre virkedager.

Sakens bakgrunn

Kommuner kan velge å beregne eiendomsskatten på bakgrunn av en taksering av eiendommen (eiendomsskattetaksten). I mange tilfeller utføres det en sjablongtakst. Sjablongtakst er en verdi som vanligvis er utregnet på bakgrunn av bruksareal og priser for denne type eiendom og/eller området eiendommen ligger i. Dette utgangspunktet justeres opp eller ned ut fra bestemte momenter, såkalte sjablongfaktorer. Eksempler på sjablongfaktorer er ytre og indre faktor. Den ytre faktoren gir typisk en vurdering av eiendommens beliggenhet, tilgjengelighet, forurensing, støy og utsikt/solforhold. En indre faktor brukes for å oppsummere forholdene på den aktuelle eiendommen, slik som standard, kvalitet og funksjonalitet. Faktorene fastsettes innenfor et intervall, f.eks. mellom 0,6 til 1,3, bestemt i kommunens retningslinjer for takseringen. En fritidsbolig med dårlig beliggenhet og som gis ytre faktor 0,8, vil dermed få taksten redusert til 80 % av den sjablongtaksten som generelt gjelder fritidsboliger i området.

Skatteforvaltningslovens bestemmelser om taushetsplikt er gjort gjeldende for eiendomsskattesaker jf. eieendomsskattelova § 29 annet ledd. Utgangspunktet er derfor at det er taushetsplikt om «noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold», jf. skatteforvaltningsloven § 3-1 første ledd første punktum. Kommunen skal imidlertid føre en eiendomsskatteliste der skattlagte eiendommer skal stå oppført, samt verdien, skattesats og størrelsen på utskrevet eiendomsskatt, jf. eieendomsskattelova § 15. Listen legges ut til offentlig gjennomsyn i minst tre uker, jf. § 15 annet ledd. Indre og ytre faktor som er brukt ved beregningen, fremgår ikke av eiendomsskattelistene.

Ombudsmannen mottar årlig flere klager om usaklig forskjellsbehandling i eiendomsskattesaker. Etter å ha sett eiendomsskattelistene, sammenligner eierne taksten på sin eiendom med naboeiendommene. Skattyterne viser så til kjente omsetningstall eller til eiendommenes standard slik de fremstår ved øyesyn og påberoper seg deretter at de er utsatt for usaklig forskjellsbehandling. I en slik sak mottatt hos ombudsmannen ble det reist spørsmål om kommunen kunne nekte innsyn i eiendomsskattegrunnlaget til naboeiendommen, nærmere bestemt i hvilke sjablongfaktorer som var satt på naboeiendommen.

Ombudsmannen mente saken reiste et generelt og prinsipielt spørsmål om forståelsen av taushetspliktbestemmelsene i §§ 3-1 og 3-7 bokstav c i skatteforvaltningsloven. I medhold av sivilombudsmannsloven § 5 har ombudsmannen adgang til å ta opp en sak på generelt grunnlag og av eget tiltak. Spørsmålet om innsyn i sjablongfaktorer ble etter dette tatt opp med Finansdepartementet som et generelt spørsmål.

Våre undersøkelser

Vi ba Finansdepartementet i brev 29. mai 2020 om å redegjøre for sitt syn om offentlighet og innsyn i ytre og indre faktor i eiendomsskattegrunnlaget for boligeiendommer. Departementet ble også bedt om å redegjøre for hvilke hensyn som gjør seg gjeldende i slike saker.

Finansdepartementet svarte i brev 18. desember 2020. Etter departementets syn ville den eiendomsskattepliktiges mulighet for å kontrollere at det grunnleggende likhetshensynet er overholdt, være et argument for at det bør gis innsyn i takster for andres eiendommer. Av hensyn til at eiendomsskatteutskrivning er masseforvaltning gjelder det kun krav om «stutt grunngeving» av avgjørelsen om eiendomsskatt, jf. eignedomsskattelova § 29 femte ledd. Den skattepliktige vil ha krav om innsyn i egen takst, men departementet slo fast at «eiendomsskattelova ikke inneholder uttrykkelige regler om innsyn i andres takster».

Deretter ga departementet en redegjørelse for skatteforvaltningslovens taushetspliktbestemmelser. Innledningsvis viste departementet til at forvaltningsorganet har plikt til å nekte innsyn i opplysninger som er underlagt taushetsplikt, jf. offentleglova § 13, og at det ikke kan gis innsyn i slike opplysninger på grunnlag av bestemmelsen om merinnsyn i offentleglova, jf. Ot.prp.nr. 102 (2004-2005) side 129.

Finansdepartementet uttalte at det er antatt at opplysninger som har fremkommet av eiendomsskattelisten (takstgrunnlag, skattesats og utskrevet skatt) er offentlige, og at det derfor kan gis innsyn i disse selv om eiendomsskattelisten ikke lenger ligger ute til offentlig gjennomsyn. Videre har departementet i et brev 29. april 2011 uttalt at det bør fremkomme av kommunens retningslinjer hva som skal vektlegges for anvendelsen av hver enkelt sjablong, og at retningslinjene må gjøres tilgjengelige for de eiendomsskattepliktige. Imidlertid sa departementet at «selve beregningsgrunnlaget» for eiendomsskattetaksten ikke fremkommer av eiendomsskattelisten, og at opplysningene i hvert enkelt tilfelle måtte vurderes opp mot taushetsplikten i skatteforvaltningsloven § 3-1. Departementet redegjorde videre:

«For formues- og inntektsskatt følger det uttrykkelig av skatteforvaltningsloven § 3-1 bokstav a) at opplysningene som framgår av skattelistene er unntatt fra taushetsplikt. Dette innebærer at opplysninger om blant annet nettoinntekt, nettoformue og utlignet skatt er offentlig, jf. skatteforvaltningsloven § 9-7 annet ledd. Dette vil for mange oppfattes som mer sensitive og private opplysninger enn det som framgår av eiendomsskattetaksten. Det vises her til at verdsettelsen av bolig for eiendomsskatteformål normalt begrenser seg til en utvendig besiktigelse. På den annen side gir ikke offentlighet for skattelistene innsyn i grunnlaget for verdsettelsen av boligeiendom.

Skatteforvaltningsloven § 3-7 bokstav c) gjør unntak fra taushetsplikten for opplysninger som er «alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig andre steder.» Det kan derfor stilles spørsmål om ... det ikke bør være innsynsrett i opplysninger knyttet til ytre faktor. Dette vil som nevnt normalt være forhold ved tomten. Som eksempler kan nevnes solforhold og trafikkforhold.

Disse vil være observerbare for enhver. Samtidig viser sitatet ovenfor fra departementets brev av 29. april 2011 at bruken av sjablonger kan være både sammensatt og ulik. Dette gjør det vanskelig å være generell. Hvor sjablongene som er brukt i den enkelte takst er angitt som tilhørende en spesifikk kategori kan eventuelt denne kategorien oppgis. Den eiendomsskattepliktige vil da kunne sammenholde denne opplysningen med kommunens retningslinjer for takseringen. Departementet legger til grunn at det må foretas en konkret vurdering med hensyn til om det kan gis innsyn i hvilken ytre faktor som er anvendt ved takseringen.

Indre faktor vil i større grad være knyttet til forhold ved den enkelte eiendom. Dette innebærer at det er tale om forhold som oppfattes som mer personlige og private. Hensynet til kontroll med likebehandlingsprinsippet bør her kunne ivaretas gjennom muligheten for å sammenholde opplysningene som framgår av eiendomsskattelisten, egen takst og observerbare forhold ved andre eiendommer.»

Ombudsmannens syn på saken

Det er ombudsmannens inntrykk at påstand om usaklig forskjellsbehandling er et vanlig klagepunkt i eiendomsskattesaker. I saker som bringes inn for ombudsmannen kan klager uttrykke å ha behov for å se flere opplysninger om sammenlignbare eiendommer enn det som fremgår av eiendomsskattelisten.

Utgangspunktet etter offentleglova er at saksdokumenter og opplysninger er åpne for innsyn, med mindre det følger noe annet av lov eller forskrift med hjemmel i lov, jf. offentleglova § 3. Formålet med offentleglova er å «leggje til rette for at offentleg verksemd er open og gjennomsiktig, for slik å styrkje informasjons- og ytringsfridommen, den demokratiske deltakinga, rettstryggleiken for den enkelte, tilliten til det offentlege og kontrollen frå ålmenta», jf. offentleglova § 1. Offentleglovas formål underbygger skattyters behov for adgang til å kontrollere forvaltningens vurdering av verdien på eiendommen sammenlignet med andre eiendommer i kommunen.

Spørsmålet for ombudsmannen er hvorvidt det er rettslige skranker som gjør at det likevel ikke er innsynsrett i den ytre og indre faktor som er fastsatt i eiendomsskattegrunnlaget for den enkelte eiendom.

Taushetsbelagte opplysninger er unntatt innsyn, jf. offentleglova § 13. Forvaltningen har plikt til å nekte innsyn i taushetsbelagte opplysninger og det skal ikke gis innsyn etter merinnsynsbestemmelsen i § 11.

Skatteforvaltningsloven kapittel 3 om taushetsplikt gjelder tilsvarende i eiendomsskattesaker jf. eiendomsskatteleva § 29 annet ledd. I forbindelse med en revisjon av saksbehandlingsreglene i eiendomsskatteleva ble det besluttet å videreføre eiendomsskattelevas henvisning til taushetspliktregele i likningsloven, og ikke bruke forvaltningslovens bestemmelser. Grunnen var ønsket om å kunne skjerme opplysninger om økonomi og næringsvirksomhet mv. Det ble vist til at

mange opplysninger om eiendomsskatt allerede er offentlige, men at dette ikke gjaldt verk og bruk. Videre ble det vist til at taushetsplikten er viktig for tillitsforholdet mellom skattyter og kommunen i forbindelse med takseringen og at dette tilsa at opplysningene som skattyter er pliktig å gi, blir vernet av taushetsplikten. Særlig for verk og bruk ble likningslovens bestemmelser ansett å være bedre enn forvaltningslovens bestemmelser og det ble besluttet at det skulle være en felles taushetspliktbestemmelse for alle skatteobjekt/saker. Se Prop. 112 L (2011-2012) punkt 3.5.4.2.

Forvaltningen har etter dette taushetsplikt om «noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold», jf. skatteforvaltningsloven § 3-1. I forarbeidene står det at taushetsplikten skal «verne de skattepliktige og andre mot at opplysninger skattemyndighetene får om deres individuelle forhold blir kjent av uvedkommende. Den foreslåtte bestemmelsen skal dermed bidra til at tillitsforholdet mellom myndighetene og de opplysningspliktige ivaretas», se Prop. 38 L (2015-2016) punkt 24.3.

Det følger av skatteforvaltningsloven § 3-1 annet ledd bokstav a at taushetsplikten ikke omfatter opplysninger som legges ut til alminnelig ettersyn på skattelistene jf. § 9-7. Ombudsmannen forstår det slik at det samme må legges til grunn for opplysninger som er lagt ut på eiendomsskattelistene jf. eieendomsskattelova § 15. Som nevnt er imidlertid ytre og indre faktor ikke opplysninger som fremgår av eiendomsskattelistene.

Ytre og indre faktor er ikke opplysninger som eiendomsskattekontoret «får» av skattyter, men er en oppsummert vurdering som kommunen gjør av eiendommens standard mv. I utgangspunktet er vurderingen basert på det som kan ses ved en ytre besiktigelse (synfaring). Slik sett er motivet for skjermingen klart mindre treffende for disse opplysningene. Faktoren, kanskje her særlig den indre faktoren, kan imidlertid også være basert på opplysninger som skattyter har gitt, og vil med dette indirekte være opplysninger om noens formues- eller personlige forhold.

Begrunnelsen i forarbeidene for taushetsplikten i eieendomsskattelova § 29 med henvisninger berører ikke direkte fastsatt indre og ytre faktor. Imidlertid favner lovens ordlyd vidt ved å omfatte både formuesforhold og andre økonomiske eller personlige forhold. Opplysninger om eiendommen som kan karakteriseres som opplysninger om «noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold», foruten selve eiendomsskattetaksten som det eksplisitt er bestemt skal fremgå av eiendomsskattelistene, vil derfor være omfattet av taushetsplikten. Det er etter ombudsmannens syn lite tvilsomt at ytre og indre faktor som et utgangspunkt er taushetsbelagte opplysninger jf. skatteforvaltningsloven § 3-1.

I skatteforvaltningsloven § 3-7 er det fastsatt begrensninger i taushetsplikten når det ikke er behov for beskyttelse. Det følger av bestemmelsens bokstav c at «[t]aushetsplikten etter § 3-1 ikke er til hinder for at opplysninger brukes når de er alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig andre steder». I forarbeidene til skatteforvaltningsloven § 3-7 bokstav c (Prop.38 L 2015-2016) punkt 9.4.8) er det uttalt at unntaket i skatteforvaltningsloven er noe snevrere enn i forvaltningsloven § 13 a nr. 3. Videre står det at det «bør også legges vekt på at Skatteetaten i det daglige virket er helt

avhengig av informasjon fra skattepliktige selv og fra tredjeparter. Det er derfor viktig at tilliten til at Skatteetaten overholder taushetsplikten ikke svekkes».

Finansdepartementet har vist til at sjablongfaktorer kan benyttes på ulike måter fra kommune til kommune. Så langt ombudsmannen er kjent med benyttes ytre faktor gjennomgående for å oppsummere forhold om eiendommens beliggenhet der det ses hen til støy, utsikt, solforhold og adkomst. Svært mange kommuner benytter samme rammer og retningslinjer for taksering der det er bestemt at ytre faktor skal oppsummere forholdene nevnt ovenfor. Dette er forhold som enhver kan se ved en ytre besiktigelse av eiendommen og flere av forholdene kan en også finne ved enkle søk på nettet. Det er vanskelig å se tilfeller der slike opplysninger ikke vil være «alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig andre steder».

I malen for rammer og retningslinjer, som ombudsmannen forstår er utarbeidet av KS, brukes indre faktor gjennomgående for å oppsummere eiendommens standard. Dersom opplysningene som er oppsummert i den indre faktoren knytter seg til det kommunen har observert ved en ytre synfaring av eiendommen, vil dette normalt være opplysninger som må regnes å være alminnelig kjent. I dag er opplysninger om en eiendoms standard og evt. andre forhold som kommunen har bestemt skal omfattes av en indre faktor, lettere tilgjengelig enn tidligere. Flere slike opplysninger kan en skaffe seg ved enkle søk på nettet der en i mange tilfeller kan få direkte innsyn i dokumenter ved saksinnsyn i kommunen eller ved å hente frem prospekt/salgsoppgave hos eiendomsmegler. Dersom opplysningene enkelt kan finnes ved søk på nettet, også der en kan få tilgang til opplysningene bak en innloggingsmur/abonnementsordning, har ombudsmannen tidligere lagt til grunn at opplysningene er alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig, se uttalelse 2. april 2020 (SOM-2019-4114). Uttalelsen knytter seg til forståelsen av «alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig andre steder» i forvaltningsloven § 13 a nr. 3, men ombudsmannen legger til grunn tilsvarende forståelse av de samme begrepene i skatteforvaltningsloven § 3-7 bokstav c.

For det tilfellet at forholdene som kommunen har bestemt skal omfattes av de ytre og indre faktorene er alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig, vil det eneste ukjente være kommunens vurdering av opplysningene (faktoren). Kommuner må derfor vurdere konkret innsynsbegjæring i oppført ytre og indre faktor i en eiendoms eiendomsskattegrunnlag, og kan ikke avslå kravet bare ved å vise til skatteforvaltningsloven § 3-1 jf. eignedomsskattelova § 29 annet ledd. Kommunen må vurdere om det likevel skal gis innsyn fordi de underliggende opplysningene er alminnelig kjent eller tilgjengelig. I vurderingen må kommunen også vurdere om utgivelse av enkelte opplysninger vil føre til at kommunen indirekte røper opplysninger som fortsatt er taushetsbelagt (koblingsfare). Om det ikke oppstår slik koblingsfare ved å gi innsyn i ytre og indre faktor, kan ikke kommunen nekte innsyn når det bare er kommunens vurdering som ikke alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig andre steder.

I offentleglova § 29 første ledd andre punktum er det fastsatt at innsyns krav skal avgjøres uten ugrunnet opphold. Det er lagt til grunn at kravet bør avgjøres samme dag som det er mottatt, eller i alle fall innen en til tre virkedager. Dette innebærer at en skattyter som ønsker å kontrollere

eiendomsskattetaksten på sammenlignbare eiendommer ved å begjære innsyn i eiendomsskatteseddelen til disse eiendommene, normalt skal få innsynssaken behandlet hos kommunen innen klagefristen på eiendomsskattevedtaket er utløpt. Ombudsmannen har for øvrig lagt til grunn at det skal mye til for å akseptere en saksbehandlingstid i klagesaker på over to uker, se for eksempel ombudsmannens uttalelse 27. mai 2019 (SOM-2019-702) med videre henvisninger.

Ombudsmannen ser at de konkrete vurderingene knyttet til skatteforvaltningsloven § 3-7 bokstav c kan være arbeidskrevende sett hen til at eiendomsskatt er en form for masseforvaltning. Som Finansdepartementet påpeker i sitt svar hit vil opplysninger som fremgår av skattelister jf. skatteforvaltningsloven § 9-7 annet ledd, normalt oppfattes som mer sensitive og private opplysninger enn opplysninger om indre og ytre faktor i en sjablongtakst. De hensynene som er trukket frem i forarbeidene til eieendomsskattelova for taushetsplikt, synes ikke å være sterkt til stede i opplysninger om indre og ytre faktor på en boligeiendom. Hensynet til skattyters mulighet til å kontrollere eiendomsskattegrunnlaget på sin egen eiendom taler i tillegg mot at slike opplysninger skal være taushetsbelagte. Ombudsmannen konstaterer at det tilligger lovgiver å regulere hvilke opplysninger som skal fremgå av eiendomsskattelister jf. eieendomsskattelova § 15.

Konklusjon

Ombudsmannen mener at ytre og indre faktor i eiendomsskattegrunnlaget er omfattet av taushetsplikten jf. eieendomsskattelova § 29, jf. skatteforvaltningsloven § 3-1, og er derfor som utgangspunkt ikke åpne for innsyn i medhold av offentleglova § 3.

Ombudsmannen har kommet til at kommunen likevel må foreta en konkret vurdering der det også vurderes om opplysningene er «alminnelig kjent eller alminnelig tilgjengelig andre steder», jf. skatteforvaltningsloven § 3-7 bokstav c. Ombudsmannen minner om at det er lagt til grunn at innsynskrav skal behandles dagen de er mottatt og i alle fall innen én til tre virkedager.

17.6.2021 (2020/746)