

# Retting av vedtak om eiendomsskatt

1.3.2023 (2022/1836)

Saken gjelder spørsmålet om kommunen har plikt til å rette et eiendomsskattevedtak. Den aktuelle eiendommen hadde to boenheter, men hadde ved eiendomsskatteberegningen kun fått ett bunnfradrag. Da klager ble kjent med at antall boenheter var noe skattepliktige selv måtte melde fra om til kommunen, anmodet hun samtidig om at tidligere års eiendomsskattevedtak ble endret. Kommunen avsto rettingsanmodningene under henvisning til at det er eiendomsskattepliktig selv som må gi kommunen opplysninger om antall boenheter, og at det i disse tilfellene var fast praksis ikke å rette tidligere vedtak. For ombudet reiste saken spørsmål om kommunen hadde plikt til å rette, og hvilke krav som kan stilles til behandlingen av anmodninger om retting.

Ombudet kom til at kommunen kan ha plikt til å rette vedtak som er ugyldige, og videre at kommunen også kan ha plikt til å rette i de tilfeller der manglende overholdelse av fristen for å gi opplysninger om antallet boenheter er «særlig unnskyldelig». Feilen i vedtakene i denne saken skyldtes manglende overholdelse av opplysningsplikten fra skattepliktige selv. Ombudet mente at vedtakene ikke var å anse som ugyldige, og konkluderte med at kommunen ikke hadde plikt til å rette.

**Kommunen hadde imidlertid ikke foretatt en tilstrekkelig konkret vurdering av om kompetansen til å rette vedtakene burde benyttes. Det ble i den forbindelse vist til at både spørsmålet om vedtakets gyldighet og om fristoversittelsen var «særlig unnskyldelig», forutsetter et minimum av konkret vurdering. Kommunens avslag på å rette vedtakene fremsto mer som en automatisk konsekvens av at rettingsanmodningen kom inn etter utløpet av klagefristen. Kommunen ble bedt om å vurdere anmodningene om retting på nytt.**

### **Sakens bakgrunn**

(1) A (heretter klageren eller skattepliktige) eier en bolig i Oslo kommune som fra 2017 bestod av to selvstendige boenheter. Oslo kommune innførte eiendomsskatt i 2016, og vedtok samtidig at alle med selvstendige boenheter i kommunen hadde krav på ett bunnfradrag for hver boenhet, jf. eiendomsskattelova § 11 annet ledd. Våren 2020 ble A klar over at hun i 2018, 2019 og 2020 skulle mottatt bunnfradrag for to selvstendige boenheter, og ikke bare én.

(2) A meldte inn den ekstra boenheten til kommunen 20. mai 2020, og ba samtidig om at kommunen rettet opp i tidligere eiendomsskattevedtak, slik at hun fikk tilbakebetalt for mye innbetalt eiendomsskatt. Eiendomsskattekontoret gjorde ny beregning av eiendomsskatten for 2020, men avviste kravet for 2018 og 2019. Denne beslutningen ble opprettholdt av eiendomsskattekontoret 8. september 2020, da klagen ble sendt over til Klagenemnda for eiendomsskatt i Oslo. Klagenemnda kom til samme resultat som eiendomsskattekontoret, og dermed fikk ikke A tilbakebetalt deler av eiendomsskatten for 2018 og 2019.

(3) I klagen hit 3. mars 2022 anførte A at kommunen hadde en plikt til å rette vedtakene etter eiendomsskattelova § 17 første ledd fordi de inneholdt feil som førte til at hun hadde betalt for mye skatt. Klageren viste også til at kommunen hadde behandlet kravet hennes som en klage, og ikke som en begjæring om å få rettet vedtakene. A mente det var vanskelig å forstå hvorfor eiendomsskattekontoret og klagenemnda skulle nekte å rette vedtakene i hennes tilfelle.

### **Våre undersøkelser**

(4) Vi innhentet saksdokumenter fra Oslo kommune 7. april 2022. Da kommunen sendte over saksdokumentene, redegjorde de samtidig for sitt syn på saken. Kommunen viste til at vedtakene objektivt var uriktige fordi de var basert på feil faktum, men at begjæringen om retting ble avvist fordi eiendomsskattekontoret ikke hadde mottatt opplysninger om den ekstra

boenheter. Kommunen viste også til at den skattepliktige tidligere var gjort kjent med at hun måtte gi opplysninger om antall boenheter.

(5) På bakgrunn av klagen, saksdokumentene og redegjørelsen fra kommunen valgte vi å undersøke saken nærmere.

(6) I brevet herfra 9. mai 2022 spurte vi kommunen om eiendomsskattekontoret hadde gjort en tilstrekkelig vurdering av om vedtakene for 2018 og 2019 skulle rettes. Vi viste til at hverken hensynet til riktig skatt eller hensynet til likebehandling syntes å være vurdert. Videre spurte vi kommunen om de alltid kunne nekte å rette vedtak når grunnlaget for begjæringen om retting var nye opplysninger fra den skattepliktige.

(7) Kommunen besvarte vårt første spørsmål med utgangspunkt i om, og eventuelt når, det kan foreligge en plikt til å rette vedtak etter eieendomsskattelova § 17 første ledd. På bakgrunn av uttalelser i forarbeidene konkluderte kommunen med at de bare hadde plikt til å rette vedtak dersom disse var ugyldige. Etter kommunens syn var ikke den skattepliktiges vedtak ugyldige, og derfor hadde ikke kommunen noen plikt til å rette vedtakene. I saken til den skattepliktige, og i tilsvarende i saker der skattepliktige kommer med opplysninger etter utløpet av klagefristen, mente kommunen at hensynet til materielt riktig resultat måtte vike. Hensynet til likebehandling ble etter kommunens syn ivaretatt ved at ingen som opplyste om antall boenheter etter utløpet av klagefristen, fikk sine vedtak rettet.

(8) På spørsmålet om kommunen alltid kunne nekte å rette der grunnlaget var nye opplysninger fra den skattepliktige, svarte kommunen at det er: «[V]anskelig, og ikke riktig, å gi en generell vurdering av kommunens omgjøringsplikt på bakgrunn av nye opplysninger fra den eiendomsskattepliktige. Dette må vurderes konkret for de enkelte type opplysninger blant annet på bakgrunn av hvilke opplysninger det er snakk om, hvem som var nærmest til å klargjøre faktum, hvor store konsekvenser feilen har hatt for eiendomsskatteyter, likebehandlingsprinsippet og hensynet til riktig skatt.»

(9) Klageren hadde flere merknader til kommunens svar. I e-post 16. september 2022 viste hun til at lovgiveren gjennom rettefristene hadde gjort en generell avveining mellom hensynet til forutberegnelighet, og hensynet til at skattevedtakene skal være materielt riktige. Derfor mente hun at kommunen ikke kunne foreta sine egne avveininger som ytterligere kuttet fristene for å rette vedtak. Klageren viste til at kommunens praksis setter reglene om retting til skattyterens gunst helt til side. Endelig pekte hun på at eieendomsskattelova § 17 første ledd ikke bruker ordet «ugyldig», men at vedtak kan rettes når de er beheftet med «feil».

(10) I brev 2. november 2022 kom kommunen med ytterligere merknader. Kommunen fastholdt sitt standpunkt og viste til at skattepliktige hadde blitt informert om at hun måtte gi opplysninger for å få bunnfradrag, og at hun var kjent med at hun bare hadde fått ett bunnfradrag. Klageren hadde ingen ytterligere merknader til kommunens brev.

## **Sivilombudets syn på saken**

(11) Saken reiser to spørsmål. For det første er spørsmålet om kommunen har plikt til å rette vedtakene. For det andre er spørsmålet om kommunen foretok en tilstrekkelig vurdering av om den skattepliktiges vedtak burde rettes.

## 1. Rettslig utgangspunkt

(12) Reglene om bunnfradrag fremgår av eieendomsskattelova § 11 annet ledd:

«Kommunestyret kan fastsetje botnfrådrag i eieendomsskatten for alle sjølvstendige bustaddelar i faste eieedomar som ikkje vert nytta i næringsverksemd.»

(13) Kommunen avgjør selv om den ønsker å fastsette et bunnfradrag eller ikke. Men dersom kommunen har innført bunnfradrag i eiendomsskatten, gir hver selvstendig boenhet krav på ett bunnfradraget. Dette er for å sikre likebehandling, jf. HR-2019-1198-A avsnitt 85 flg., med henvisning til Ot.prp.nr.12 (1992-1993) side 6, der følgende uttales:

«For å oppnå likebehandling av ulike boliger uavhengig av eiendomstype og eierform, legger departementet til grunn at det skal gis ett bunnfradrag for hver enkelt boenhet. I lovforslaget er dette angitt ved at bunnfradraget er knyttet til begrepet selvstendig boenhet ('sjølvstendige bustaddelar'). Kommunene må opprette egne registre over selvstendige boenheter, som alle skal tilkomme bunnfradrag.»

(14) For å sikre at alle som har krav på bunnfradrag får det, kan kommunen «påleggje eigaren (skattyteren) å gje særskilde opplysningar som trengst til utskriving av eieendomsskatten», jf. eieendomsskattelova § 31. I forskrift om innhenting av opplysninger ved fastsettelse av bunnfradrag (FOR-1993-02-11-107), er kommunen gitt hjemmel til gjennom et skjema å innhente opplysninger om antall boenheter fra den skattepliktige. Skjemaet skal etter § 3 tredje ledd i forskriften «tydelig gi opplysning» om utfylling og frist for innsending. En nærmere regulering av fristene for innsendelse, og for konsekvensene ved manglende innsending, er gitt i forskriften § 4:

«Frist for innsendelse av skjema kan ikke settes kortere enn 4 uker etter at skjemaene ble utsendt.

Kommunen kan vedta at det ikke skal fastsettes bunnfradrag i eiendomsskattetakstene for eiendommer hvor tilfredsstillende utfylt skjema ikke er innsendt innen gjeldende frist.

Godtgjør noen innen fristens utløp at det av særlige grunner vil skape betydelige vanskeligheter å levere korrekt utfylt skjema innen fristen, skal kommunen etter skriftlig søknad gi utsetting.

Forsinket skjema godtas når fristoversittelsen må anses som særlig unnskyldelig på grunn av årsak som ikke kan legges vedkommende til last.»

(15) Reglene om retting følger av eieendomsskattelova § 17. Etter § 17 første ledd er utgangspunktet at kommunen har kompetanse til å rette eiendomsskattevedtak:

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

(16) Behovet for en rettingsadgang er beskrevet av departementet på side 41 i Prop.112 L (2011-2012), der en større endring av saksbehandlingsreglene i eigedomsskattelova ble foreslått:

«På same måten som for andre forvaltningsvedtak, bør eigedomsskattevedtak med feil kunne bli retta innan ei viss tid. Døme på feil kan vere feil faktagrunnlag ved takseringa, feil rettsbruk, feil skattøyre som følgje av ulovleg auke eller tastefeil, manglande utskriving mv. Reglar om omgjerung bør balansere framskrivingsomsyn for skattytar mot omsynet til riktige avgjerder og lik handsaming av skattytare.»

(17) De samme hensynene hadde tidligere blitt trukket frem av Zimmer-utvalget i NOU 1996:20. På side 129 i utredningen ble det uttalt følgende om rettingsreglene i loven:

«Reglene må utformes i spenningsfeltet mellom skattyterens behov for klarhet og sikkerhet om sin rettsstilling (særlig hvor det er aktuelt med endring i hans disfavør) på den ene side og hensynet til riktige avgjørelser – derunder likhet mellom skattyterne – på den annen.»

## **2. Har kommunen plikt til å rette vedtakene?**

(18) Utgangspunktet etter eigedomsskattelova § 17 første ledd er at kommunen «kan» rette vedtak dersom det er skrevet ut «feil skatt». En naturlig forståelse av ordlyden i bestemmelsen er at det er opp til kommunens frie skjønn å avgjøre om en feil skal rettes.

(19) Frem til loven ble endret i 2013 var ordlyden i eigedomsskattelova § 17 første ledd utformet slik at kommunen skulle («skal») rette utskrivingen dersom den var feil, og ikke slik at de bare kunne («kan») rette feil. I praksis ble regelen også før lovendringen forstått sånn at forvaltningen bare hadde en kompetanse til å rette, og ikke en plikt. Zimmer-utvalget (NOU 1996:20) på side 124 beskrev gjeldende rett på følgende måte:

«Lovens ordlyd kunne tyde på at eiendomsskattekontoret også har en viss plikt til å rette feil («skal utskrivinga rettast» i § 17 første og femte ledd; men § 16 sier «kan retta mistak»). En slik tolkning ville innebære at det forelå en slags klageordning likevel (riktignok bare til samme organ som har fattet vedtaket). Formodentlig skal reglene forstås slik at de bare gir kompetanse, men ikke plikt, til eiendomsskattekontoret til å rette feil. En slik forståelse er lagt til grunn i Ryfylke herredsretts dom av 12. september 1995.»

(20) Tilsvarende uttalte Finansdepartementet i høringsnotat datert 15. november 2010 (Saksbehandlingsregler for eiendomsskatt, samt lovteknisk revisjon av takseringsreglene)[1] under beskrivelsen av gjeldende rett på side 14 at:

«I praksis er imidlertid reglene tolket slik at de gir kompetanse, men ingen plikt for eiendomsskattekontoret til å rette feil.»

(21) Ved Prop. 112 L (2011-2012) ble dagens ordlyd i § 17 foreslått. Departementet fulgte ikke opp forslaget fra enkelte høringsinstanser om å lovfeste en plikt til å rette vedtak. Noen nærmere omtale av endringen fra ordene «skal» til «kan», som faktisk ble foreslått, er ikke kommentert i proposisjonen. Det er imidlertid nærliggende å se dette i sammenheng med omtalen i det forutgående høringsnotatet på side 46. Departementet uttalte der at de tok sikte på at det klart skulle fremgå «av lovbestemmelsen at kommunen ikke har plikt til å rette, men bare har kompetanse til å omgjøre vedtak». Således synes det for ombudet som at endringen av § 17 første ledd i 2013 på dette punkt, var ment å bringe lovteksten i samsvar med hva som rent faktisk var praksis, og ikke som en reell endring av kommunens adgang til å rette vedtak.

(22) I Prop.112 L (2011-2012) om gjeldende rett på side 40 til 41, som i denne sammenheng er å anse som et etterarbeid, redegjør departementet nærmere for interessene bak omgjøringsregler, og uttaler blant annet at:

«Både offentlige og private interesser kan tale for at eit vedtak blir gjort om/retta utan at det er klaga over, eller sjølv om det ikkje er mogleg å klage over vedtaket. Særpreget ved omgjering samanlikna med klagehandsaming, er at ein ikkje kan krevje at saka blir handsama, og det er heller ikkje ein føresetnad med førespurnad frå parten. Omgjering inneber anten at vedtaket blir endra eller at det blir annullert. Ofte har forvaltninga plikt til å rette eit vedtak som har feil når det er til gunst for ein part, medan interessene må bli vege mot kvarandre dersom rettinga blir til ugunst for ein part.»

(23) Uttalelsen synes å gi en generell beskrivelse av regler om omgjøring. På side 44 i proposisjonen, under punktet om «[v]urderingar og forslag», uttaler departementet seg mer konkret om rettingsreglene i eigedomsskattelova:

«Kommunen har normalt ikkje plikt til å omgjere vedtak, men i nokre tilfelle kan det stride mot prinsippet om lik handsaming å ikkje rette vedtak som kommunen veit er feil. Det same gjeld dersom vedtaket er ugyldig av andre grunnar.»

(24) Her synes departementet å forutsette at en plikt til å rette vedtak er betinget av at vedtaket er ugyldig, for eksempel på grunn av brudd på likebehandlingsprinsippet. Uttalelsen synes å bygge på utgangspunktet til Zimmer-utvalget i NOU 1996:20 på side 130, der følgende uttales:

«Utvalget mener at det – på samme måte som i ligningsloven – klart bør fremgå at rettingsreglene gir eiendomsskattemyndighetene kompetanse, men ikke plikt, til å foreta retting. Etter omstendighetene kan det imidlertid følge av det alminnelige forbud mot usaklig forskjellsbehandling at retting må finne sted. Det samme vil gjelde dersom det opprinnelige vedtaket av andre grunner var ugyldig.»

(25) Etter ombudets syn trekker rettskildene i retning av at rettingsadgangen i § 17 ikke utelukkende er opp til kommunens skjønn. Utgangspunktet må være at kommunen noen ganger har plikt til å rette dersom vedtakene er ugyldige.

(26) Ombudet går ikke nærmere inn på når et eiendomsskattevedtak generelt kan være ugyldig. Der feilen skyldes manglende eller uriktige opplysninger fra skattepliktige, vil det imidlertid ikke

være slik at enhver materiell feil med eiendomsskattevedtaket leder til ugyldighet. Generelt i forvaltningsretten er riktignok hovedregelen at innholdsmangler medfører ugyldighet, jf. HR-2016-2017-A avsnitt 63 og 73. Der innholdsmangelen har sammenheng med feil i det faktiske avgjørelsesgrunnlaget, må dette sees i sammenheng med at forvaltningen som hovedregel er ansvarlig for sakens opplysning, jf. forvaltningsloven § 17. Der forvaltningens avgjørelse hviler på at den enkelte selv opplyser saken, eller har opplysningsplikt, kan det derimot ikke uten videre legges til grunn at et vedtak som er basert på mangelfull opplysning, er ugyldig.

(27) I skatteretten har det alminnelige utgangspunktet vært at feil som skyldes mangelfulle opplysninger fra skattepliktige, som hovedregel ikke fører til at fastsetting blir ugyldig til skattyterens gunst, se for eksempel Frihagen, Villfarelse og ugyldighet i forvaltningsretten, (1966), s. 296 flg. Et lignende resonnement er lagt til grunn når det gjelder adgangen til å legge frem nye opplysninger ved domstolsprøving av skattevedtak, jf. Rt. 1995 s. 1768, hvor Høyesterett i en sak om merverdiavgift uttaler:

«Hovedsynspunktet må etter min mening være: I avgiftsforvaltningen – på samme måte som i ligningsforvaltningen – må myndighetene kunne basere sine avgjørelser på de opplysninger som fremgår av den avgiftspliktiges oppgaver og opplysninger ellers. Den avgiftspliktige må bære risikoen for et feilaktig faktum om han ikke gir opplysninger han er pliktig til å gi eller har en oppfordring til å komme med, eller gir uriktige opplysninger.»

(28) På eiendomsskattens område er det forvaltningen som i utgangspunktet har ansvaret for sakens opplysning. Unntak fra dette er gjort i eignedomsskatteleva § 31 som omhandler plikt til å gi opplysninger i visse tilfeller og til å medvirke ved befarings, og i forskrift om opplysninger for bunnfradrag. I forbindelse med at departementet foreslo å innføre bestemmelsen om opplysningsplikt i § 31, ble det uttalt mer generelt at forvaltningen som utgangspunkt ikke kan bli «bebreida om opplysningar til gunst for ein part ikkje er kome fram av di parten ikkje har følgd oppfordringa han hadde til å opplyse om tilhøva.», jf. Prop.112 L (2011-2012) på side 44.

(29) Ut over at kommunen kan ha plikt til å rette et ugyldig vedtak, kan det også foreligge en plikt til å rette i enkelte andre tilfeller. Der en kommune etter forskrift om opplysninger for bunnfradrag § 4 andre ledd har vedtatt at bunnfradrag ikke skal gis ved fristoversittelse, må kommunen likevel anses forpliktet til å rette vedtak der fristoversittelsen anses «særlig unnskyldelig», jf. forskriften § 4 fjerde ledd. Forskriften omfatter ikke tilfeller der kommunen ikke har vedtatt (i forskriftens forstand) en slik regulering. Etter ombudets syn gir det imidlertid best sammenheng i regelverket dersom utgangspunktet også i disse tilfellene er at kommunen i alle fall må rette vedtak hvis forsinkelsen med å sende inn opplysninger anses «særlig unnskyldelig».

(30) Oppsummert er det ombudets syn at kommunen kan ha plikt til å rette når vedtaket er ugyldig. Ut over dette foreligger det også en plikt til å rette når skattepliktige ikke har gitt opplysninger om antall boenheter tidsnok dersom årsaken til dette anses «særlig unnskyldelig» på grunn av forhold som ikke kan legges vedkommende til last. Hvorvidt det også i andre tilfeller enn det som er beskrevet her kan foreligge en plikt til å rette, er ikke nærmere vurdert av ombudet i denne omgang.

(31) Spørsmålet blir etter dette om det foreligger forhold i den skattepliktiges sak som gjør at kommunen har plikt til å rette eiendomskattevedtakene for 2018 og 2019.

(32) I denne konkrete saken fremgår det av skatteseddelen at det bare ble gitt bunnfradrag for én boenhet de aktuelle årene. I skatteseddelen ble det også vist til kommunens nettsider, der skattepliktige kunne lese mer om reglene for bunnfradrag. Skattepliktige er pålagt en opplysningsplikt i medhold av forskrift om opplysninger for bunnfradrag § 2. Feilen som har oppstått skyldes at skattepliktige ikke har overholdt denne plikten. Etter ombudets syn knytter opplysningsplikten seg til nokså enkle og oversiktlige regler og forhold. Ombudet kan heller ikke se at det i saken er opplysninger som tilsier at forsinkelsen med å sende inn skjemaene om boenheter er særlig unnskyldelig og ikke kan legges skattepliktige til last.

(33) Ombudet er derfor kommet til at kommunen ikke har plikt til å rette de aktuelle eiendomsskattevedtakene for 2018 og 2019.

### **3. Har kommunen gjort en tilstrekkelig vurdering av om retting bør skje?**

(34) Spørsmålet er deretter om kommunen har gjort en tilstrekkelig vurdering av om den skattepliktiges vedtak burde rettes, jf. eieendomsskattelova § 17.

(35) Kommunen har fremholdt at de aldri retter vedtak der skattepliktige gir opplysninger om antall boenheter etter utløpet av klagefristen. Slik ombudet forstår kommunen, er synspunktet at det ikke er et krav om å vurdere rettingsbegjæringer når en sånn fast praksis er etablert.

(36) I Rt. 2010 s. 376 ble et vedtak om tilbakekall av en drosjebevilling kjent ugyldig av Høyesterett fordi kommunen ikke hadde vurdert om tilbakekall burde skje. Kravet om at kommunen gjorde en slik vurdering, ble begrunnet i rettssikkerhetshensyn, ved at vedtaket gjaldt tilbakekall av et gode.

(37) Hvorvidt forvaltningen alltid må utøve et konkret skjønn og vurdere om den skal bruke kompetansen den er gitt, er ikke avklart. Olav Haugen Moen, Forvaltningssskjønn og domstolskontroll, (2019), i punkt 5.6.3.5.1, oppsummerer praksis slik at det som en «alminnelig presumsjon må finne sted et minimum av konkret vurdering i den enkelte sak – en fullstendig avskjæring av visse momenter som ellers skulle vært vektlagt, er ikke tillatt.» Eckhoff/Smith, Forvaltningsrett, (2022, 12. utgave), s. 169, viser til at spørsmålet i første rekke må avgjøres ved tolkning av hjemmelsgrunnlaget. Lignende synspunkt er inntatt av Graver, Alminnelig forvaltningsrett, (2019, 5. utgave), s. 263.

(38) Etter ombudets syn følger det av eieendomsskattelovas system at kommunen iblant må foreta et minimum av konkret skjønn etter § 17 første ledd. Som vist til ovenfor forutsetter forskrift om opplysninger for bunnfradrag § 4 fjerde ledd at kommunen retter vedtak der skjema med opplysninger om boenheter er for sent innsendt, og fristoversittelsen anses «særlig unnskyldelig». Spørsmålet om fristoversittelsen er «særlig unnskyldelig», kan ikke besvares uten en konkret vurdering i den enkelte sak.



(39) Departementet har gjennom uttalelsene i Prop.112 L (2011-2012) på side 44 uttrykt at kommunen noen ganger kan ha en plikt til å rette ugyldige vedtak. For å avgjøre om det kan foreligge en rettelplikt må forutsetningen være at kommunen konkret vurderer den enkelte rettingsbegjæring. Det er ellers vanskelig å se hvordan den omtalte plikten til å rette ugyldige vedtak kan få realitet. Etter ombudets syn forutsetter dermed uttalelsene i forarbeidene et minimum av konkret vurdering som må foretas i det enkelte tilfellet.

(40) Etter ombudets syn må det også mer generelt kunne kreves at kommunen – innenfor fristene i eieendomsskattelova § 17 – konkret vurderer om retting bør skje, og at rettingsreglene ikke avskjæres med en konsekvent ikke-bruk. Særlig gjelder det der retting er til skattepliktiges gunst. Rettingsreglene utgjør en sentral rettsikkerhetsgaranti for skattepliktige. Reglene åpner for å få rettet feil i vedtak utover det rettskravet som klagereglene gir vedkommende. Det er i Prop.112 L (2011-2012) på side 41 forutsatt at rettingsreglene må balansere hensynet til innrettelse på den ene side, mot hensynet til riktige avgjørelser og likebehandling på den annen side. En praksis som innebærer en fullstendig avskjæring av rettingsreglene, fører til at det ikke foretas noen avveining av disse hensynene.

(41) Selv om en konsekvent ikke-bruk av rettingsreglene gir en formell likebehandling av skattepliktige som ber om retting, retter det ikke opp i den underliggende skjevheten som oppstår ved at en eiendom med to selvstendige boenheter får to bunnfradrag, mens en tilsvarende eiendom ikke får det.

(42) Etter ombudets syn må en fullstendig avskjæring av skjønnsutøvelsen som det kommunen har gjort i denne saken ha tydeligere holdepunkter, særlig når det virker i skattepliktiges disfavør. Departementet har i forskrift om opplysninger for bunnfradrag § 4 annet ledd åpnet for at kommunen delvis kan avskjære rettingsadgangen til ulempe for skattepliktige. Men som vist til ovenfor, forutsetter dette at kommunen har vedtatt en slik praksis. Når det ikke er tilfellet, mener ombudet at kommunen må sikre at det skjer en konkret vurdering av om retting bør skje. Det kan da være naturlig å se hen til de hensyn som rettingsreglene er ment å ivareta, jf. Prop.112 L (2011-2012) på side 41.

(43) Spørsmålet er etter dette om kommunen har foretatt et konkret skjønn knyttet til rettingsbegjæringen i denne saken.

(44) I det endelige vedtaket 17. mars 2021 fra Klagenemnda behandles ikke spørsmålet om retting, men nemda vurderer i stedet om det skal gis oppreisning for oversittelse av klagefristen. Basert på anførselene fra skattepliktige var det imidlertid opplagt at hun fremmet en rettingsbegjæring. I vedtaket 8. september 2020 behandlet Eiendomsskattekontoret skattepliktiges begjæring om retting på tilsvarende måte. I tillegg uttalte de seg generelt om kompetansen de hadde til å rette etter eieendomsskattelova § 17:

«Eiendomsskattekontoret kan benytte rettebestemmelsen i eieendomsskatteloven § 17 dersom det er gjort åpenbare feil ved utskrivningen av skatten. Men dersom retting er betinget av klage og innrapportering av nye opplysninger, rettes ikke utskrevet eieendomsskatt.»

(45) Etter ombudets syn gir ikke dette uttrykk for en riktig lovforståelse. Retting etter eiendomsskattelova § 17 forutsetter ikke at det foreligger «åpenbare feil». Heller ikke det første vedtaket 6. juli 2020 fra Eiendomsskattekontoret tyder på at det ble foretatt et konkret skjønn av om retting skulle skje:

«Etter vår gjennomgang av saken kan vi ikke se at det er begått feil ved utskrivningen av eiendomsskatt for din eiendom eller at det foreligger andre grunner til å ta klagen til behandling, jf. eiendomsskattelova § 17 og forvaltningsloven § 31. Vi finner på denne bakgrunn av klagen for 2018 og 2019 avvises.»

(46) Selv om det blir vist til rettebestemmelsen, er det lite som tyder på at eiendomsskattekontoret faktisk vurderte om de skulle bruke kompetansen de hadde til å rette vedtakene. Eiendomsskattekontoret viser dessuten til at det ikke forelå feil ved utskrivningen, noe kommunen senere har endret oppfatning om.

(47) Gjennomgangen av vedtakene over etterlater tvil ved om kommunen har foretatt en konkret vurdering av om rettekompertansen etter eiendomsskattelova § 17 første ledd bør brukes. Etter ombudets syn fremstår avslaget på retting mer som en automatisk konsekvens av at rettingsanmodningen kom inn etter utløpet av klagefristen. På denne bakgrunn ber ombudet om at kommunen vurderer anmodningene om retting på nytt, jf. eiendomsskattelova § 17 første ledd.

## Konklusjon

(48) Ombudet er kommet til at kommunen kan ha plikt til å rette vedtak som er ugyldige, og videre at kommunen også kan ha plikt til å rette i de tilfeller der manglende overholdelse av fristen for å gi opplysninger om antallet boenheter er «særlig unnskyldelig». Feilen i vedtakene i denne saken skyldes manglende overholdelse av opplysningsplikten fra skattepliktige selv. Ombudet mener at vedtakene ikke er å anse som ugyldige, og konkluderer med at kommunen ikke har plikt til å rette.

(49) Kommunen har imidlertid ikke foretatt en tilstrekkelig konkret vurdering av om kompetansen til å rette vedtakene burde benyttes. Ombudet viser i den forbindelse til at spørsmålet om vedtakets gyldighet og om fristoversittelsen er «særlig unnskyldelig», forutsetter et minimum av konkret vurdering. Kommunens avslag på å rette vedtakene fremstår mer som en automatisk konsekvens av at rettingsanmodningen kom inn etter utløpet av klagefristen. Kommunen bes om å vurdere anmodningene om retting på nytt.

[1] <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/horing-om-saksbehandlingsregler-ved-utsk/id624641/>