

# Lang saksbehandlingstid i klagesak om kompensasjon for merverdiavgift

11.10.2023 (2023/4617)

Saken gjelder skattekontorets saksbehandling i en klagesak om merverdiavgiftskompensasjon. Fra klagetidspunktet tok det mer enn tre og et halvt år før skattekontoret fattet et nytt vedtak der klager ble gitt delvis medhold i klagen. Klager opprettholdt den delen av klagen som ikke ble tatt til følge. Denne delen av saken er fortsatt til behandling ved skattekontoret og skal behandles av Skattedirektoratet.

Sivilombudet kom til at skattekontorets saksbehandlingstid i klagesaken om merverdiavgiftskompensasjon på mer enn tre og et halvt år, før vedtaket om delvis omgjøring, utgjorde et klart og alvorlig brudd på regelen om saksbehandlingstid i skatteforvaltningsloven § 5-2 første ledd.

Sivilombudet mente videre at den manglende løpende orienteringen fra skattekontoret medførte et klart brudd med god forvaltningsskikk. Klager skulle vært holdt løpende orientert når skattekontoret innså at tidsfrister ikke ville overholdes. Skattekontoret skulle samtidig ha opplyst om årsaken til forsinkelsen og gitt en ny og reell saksbehandlingsfrist.

På bakgrunn av den svært lange saksbehandlingstiden i første instans ba Sivilombudet om at klagesaken ble prioritert i Skattedirektoratet.

## Sakens bakgrunn

(1) I et vedtak 9. oktober 2019 avgjorde skattekontoret at A Boligstiftelse (klager) ikke hadde rett til merverdiavgiftskompensasjon for årene 2017 og 2018. Vedtaket ble påklaget 14. november 2019.

(2) I mars 2020 etterspurte skattekontoret mer dokumentasjon for kompensasjonskravet. Klagers advokat oversendte dokumentasjonen 1. mai 2020. Skattekontoret ble samtidig oppfordret til å henvende seg på nytt dersom det var behov for ytterligere avklaringer.

(3) E-postkorrespondanse mellom klagers advokat og skattekontoret viser at advokaten gjennom hele 2020, 2021 og 2022 ba om tilbakemeldinger om status i saken. I en e-post 30. juni 2020 skrev skattekontoret:

«Klagesaken ble påbegynt for lenge siden, men på grunn av stor oppdragsmengde har den dessverre ligget i bero inntil videre. Vi tar sikte på å fortsette med saken i slutten av august, og at vi deretter kan ta stilling til klagen snarest mulig.»

(4) I en ny e-post 24. mars 2021 skrev skattekontoret:

«Saken ble i desember sendt til kvalitetssikring, og jeg har snakket med juristen som skal kvalitetssikre og har fått opplyst at saken er påbegynt og høyt prioritert.»

(5) Den 7. september 2021, nesten et halvt år senere, svarte skattekontoret igjen per e-post på advokatens purring:

«Saken ligger fremdeles til behandling på skattekontoret, og er ikke oversendt til Skattedirektoratet. Vi beklager ventetiden, men vi gjør vårt ytterste for å ferdigstille vår vurdering snarest mulig.»

(6) I e-post 8. oktober 2021 skrev skattekontoret:

«Jeg ringte deg nettopp for å opplyse om at jeg har oppdaget en mulig feil ved beregningsgrunnlaget vårt like før jeg skulle sende uttalelsen på innsyn som gjør at jeg må se litt nærmere på en del av saken. [Saksbehandler] er dessverre blitt syk, slik at det blir jeg som sender den ut.»

(7) Skattekontoret ba 30. november 2021 om mer dokumentasjon. Klagers advokat besvarte henvendelsen, men ga samtidig uttrykk for at klager reagerte sterkt på en henvendelse om ytterligere dokumentasjon to år etter at klagen ble sendt.

(8) Advokaten klaget første gang til ombudet over lang saksbehandlingstid 29. mars 2022. Skattekontoret beklaget overfor ombudet at behandlingstiden hadde vært lenger enn ønsket. De begrunnet dette med sakens kompleksitet og vanskeligheter med å skaffe all den informasjon de trengte. Den forberedende klagebehandlingen var nå snart ferdig, og saken ble prioritert. På bakgrunn av tilbakemeldingen avsluttet ombudet saken.

(9) Advokaten ba skattekontoret om nye tilbakemeldinger i mai og juni 2022. I juli 2022 svarte saksbehandler at hun hadde vært sykmeldt en tid, men skulle fortsette med saken etter ferien.

Hun jobbet med en ny begrunnelse for vedtaket.

(10) Etter ytterligere en purring skrev saksbehandler i september 2022 at hun hadde vært satt til andre oppgaver enn ren saksbehandling. Fokus i saken var nå på den innsendte dokumentasjonen. Etter enda en purring skrev skattekontoret i oktober 2022 at de nå så saken i et «14-dagers perspektiv», men at de jobbet for å korte dette ned.

(11) I november 2022 snakket advokaten med en underdirektør ved skattekontoret. Vedkommende beklaget den lange saksbehandlingstiden og ga ifølge klager uttrykk for at saken hadde blitt «stemoderlig behandlet». To nye jurister arbeidet nå med saken. Det ville trolig komme en ny henvendelse om behov for ytterligere opplysninger innen kort tid.

(12) I januar 2023 var det fortsatt ikke kommet noen ny henvendelse fra skattekontoret. Advokaten henvendte seg derfor på nytt til underdirektøren. Det var likevel ikke satt nye jurister på saken, og den tidligere saksbehandleren var syk. I slutten av januar kom saksbehandler tilbake og opplyste at de tok sikte på å avslutte saken i starten av februar 2023.

(13) Da advokaten på nytt henvendte seg til ombudet i midten av februar 2023, var saken fortsatt ikke sendt til klageorganet. Det var da gått tre år og tre måneder siden skattekontorets vedtak ble påklaget.

## Våre undersøkelser

(14) Vi tok saken opp med Skattedirektoratet 24. februar 2023 og ba om en orientering om status i klagesaken.

(15) Skattedirektoratet svarte at det nå forelå et utkast til redegjørelse fra skattekontoret som skulle kvalitetssikres før oversendelse til Skattedirektoratet. Det var behov for enkelte justeringer i utkastet, men det var forventet at redegjørelsen ville oversendes før påske.

(16) Skattedirektoratet beklaget at saksbehandlingen hos skattekontoret hadde tatt uforholdsmessig lang tid. De påpekte samtidig at kompensasjonsordningen var utfordrende med hensyn til mengden dokumentasjon samt skjønnsutøvelsen. Skattedirektoratet hadde allerede ti slike klagesaker til behandling. De antok at det ville bli en behandlingstid hos dem på minst 6-12 måneder.

(17) Ombudet avsluttet deretter saken, men orienterte klager om at de kunne henvende seg på nytt dersom klagesaken ikke var oversendt til Skattedirektoratet før påske.

(18) Da klager kontaktet skattekontoret etter påske, informerte de om ytterligere forsinkelser. Advokaten ba om en realistisk tilbakemelding, men skattekontoret kunne ikke angi noe tidspunkt for ferdigstilling. I en e-post 5. mai 2023 skrev saksbehandler:

«Hei, dokumentet er blitt nokså langt, og jeg har fått gehør for at det skal gjennom en kvalitetssikring før utsending. Konkret tidsangivelse er ikke enkelt i en så omfattende sak, så det tør jeg ikke si noe om i dag – da jeg som du sier har brent meg på det mange ganger.»

(19) Klagers advokat henvendte seg til ombudet for tredje gang 16. mai 2023. Saken var fortsatt ikke sendt videre til klageorganet. Advokaten påpekte at det ikke skulle være nødvendig å bruke mer enn tre og et halvt år på å gjennomgå saken. Det var ikke fremsatt nye opplysninger i klagen. I tillegg var de faktiske forholdene og dokumentasjonen lik som for en rekke andre boligstiftelser.

(20) Etter advokatens syn utgjorde saken et alvorlig brudd på de skattepliktiges grunnleggende rettigheter. Tidsbruken medførte åpenbart et brudd på bestemmelsen om saksbehandlingstid i skatteforvaltningsloven § 5-2.

(21) Vi skrev et nytt brev til Skattedirektoratet 2. juni 2023 og ba om en ny oppdatering i saken. Vi ba også om en begrunnelse for hvorfor saken ikke ble ferdig behandlet av skattekontoret før påske i april 2023.

(22) I sitt svarbrev 22. juni 2023 beklaget Skattedirektoratet sterkt den lange saksbehandlingstiden i førsteinstansen. Lang saksbehandlingstid var en belastning for den skattepliktige og svekket rettssikkerheten. Dessverre var klagesaken fortsatt under behandling. Årsaken var at behandlingen ikke var kommet så langt som forutsatt av daværende saksbehandler. I etterkant var det brukt mye tid på å få oversikt og utarbeide en skriftlig fremstilling til Skattedirektoratet. Fagmiljøet for merverdiavgiftskompensasjon skulle i det videre arbeidet få støtte fra juridisk stab. Saken skulle gis høy prioritet, og de regnet med at klagen raskt kunne ferdigstilles på skattekontoret.

(23) I et nytt brev til Skattedirektoratet 6. juli 2023 ba vi om Skattedirektoratets syn på om tidsbruken i klagers sak var i samsvar med kravet til behandling uten ugrunnet opphold i skatteforvaltningsloven § 5-2 første ledd. Vi spurte også om skattekontoret hadde gitt foreløpige svar i tråd med samme bestemmelse og om klager var holdt orientert i tråd med kravene til god forvaltningsskikk. Avslutningsvis spurte vi når klagers sak kunne forventes å være ferdigbehandlet ved skattekontoret.

(24) I sitt svarbrev 21. september 2023 skrev Skattedirektoratet at det var stor variasjon i behandlingstiden i klagesaker om merverdiavgiftskompensasjon. Sakenes kompleksitet og omfang var forskjellig. Generelt var slike saker tidkrevende fordi det ofte var store mengder med dokumentasjon som måtte innhentes, systematiseres og gjennomgås. Det kunne også være tidkrevende for de skattepliktige å innhente nødvendig dokumentasjon.

(25) Selv om sakens art, størrelse, kompleksitet og partens bidrag til opplysning av saken tilsa at en forsvarlig og nødvendig behandling ville ta tid, var det likevel klart at en saksbehandlingstid på omtrent fire år i klagers sak ikke var i samsvar med kravet til behandling uten ugrunnet opphold, jf. skatteforvaltningsloven § 5-2 første ledd.

(26) Når det på forhånd ble kjent at en sak ikke kunne behandles uten ugrunnet opphold, var det særlige krav om at skattemyndighetenes informasjon om saksbehandlingstid var mest mulig presis og korrekt. Forsinkelser måtte følges opp overfor den skattepliktige. Dessverre var ikke dette tilfellet i denne saken.

(27) Skattedirektoratet hadde mottatt en oversikt over korrespondansen mellom klager og skattekontoret i klagesaken. Skattekontoret hadde informert klager om mottak av klagen i november 2019 og om forventet saksbehandlingstid. Både i juni og august 2020 ble det sendt nye foreløpige svar om forventet saksbehandlingstid da tidligere frister ikke ble overholdt. Så langt i saksgangen mente Skattedirektoratet at det var gitt foreløpige svar i tråd med regelverket.

(28) Fra og med desember 2020 hadde klager purret flere ganger etter at forespeilet saksbehandlingstid var oversittet. Skattekontoret besvarte disse henvendelsene innen rimelig tid. Henvendelsene skulle likevel ha blitt besvart av skattekontoret av eget initiativ med informasjon om ny forventet behandlingstid. I tillegg burde skattekontoret ha sikret at tidsangivelsene var mest mulig presise og korrekte. I henhold til god forvaltningsskikk burde skattekontorets informasjon om behandlingstid og forsinkelser vært formidlet og fulgt opp på en annen måte enn det som var blitt gjort.

(29) Skattekontoret hadde 30. juni 2023 truffet vedtak om delvis omgjøring av klagers vedtak. Klagers advokat hadde gitt beskjed om at klagen ble opprettholdt for den delen av vedtaket som ikke ble omgjort. Skattekontoret hadde opplyst til Skattedirektoratet at saken ville oversendes til Skattedirektoratet for klagebehandling innen 15. oktober 2023.

## Sivilombudets syn på saken

(30) Spørsmålet i saken er om skattekontoret ved behandlingen av en klagesak om merverdiavgifts kompensasjon overholdt kravene til saksbehandlingstid og foreløpig svar i skatteforvaltningsloven § 5-2 og kravet til begrunnede forsinkelsesmeldinger som følger av god forvaltningsskikk.

## Rettslige utgangspunkter

(31) Skatteforvaltningsloven kapittel 5 regulerer de alminnelige saksbehandlingsreglene for saker som behandles etter skatteforvaltningsloven. Regelen om saksbehandlingstid og foreløpig svar følger av § 5-2:

«(1) Skattemyndighetene skal forberede og avgjøre saken uten ugrunnet opphold.

(2) Dersom det må ventes at det vil ta uforholdsmessig lang tid før en henvendelse kan besvares, skal organet som mottok henvendelsen, snarest mulig gi et foreløpig svar. I svaret skal det gjøres rede for grunnen til at henvendelsen ikke kan behandles tidligere, og så vidt mulig angi når svar kan ventes. Foreløpig svar kan unnlates dersom det må anses som åpenbart unødvendig.»

(32) Bestemmelsen følger mønsteret i forvaltningsloven § 11 a. I forarbeidene til skatteforvaltningsloven, Prop. 38 L (2015-2016), uttaler Finansdepartementet på side 59-60:

«Departementet er enig med høringsinstansene i at det er svært viktig at saker avsluttes innen rimelig tid, slik at forutberegneligheten for de skattepliktige sikres i best mulig grad. Hva som er rimelig tid for saksbehandling vil imidlertid variere sterkt ut fra sakens

størrelse, kompleksitet og i hvilken grad den skattepliktige selv bidrar til sakens opplysning. Det er derfor ikke hensiktsmessig med én frist som skal gjelde i alle saker. [...]. Det er viktig at Skatteetaten ikke bruker unødige lang tid på å ferdigstille saker eller at saker blir liggende ubehandlet. Dette bør sikres gjennom måten Skatteetaten organiseres på, etatens interne retningslinjer og ellers gode arbeidsrutiner.»

(33) I sak 2022/4813 (SOM-2022-4813) fastslo Sivilombudet at en gjennomsnittlig saksbehandlingstid på to år ikke oppfylte skatteforvaltningslovens krav til saksbehandlingstid. Uttalelsen gjaldt Skatteklagenemnda.

(34) Regelen om at skattemyndighetene skal gi klager et foreløpig svar følger av § 5-2 annet ledd. I sak 2019/4150 (SOM-2019-4150) la ombudet til grunn at et foreløpig svar skal opplyse om en reell forventet saksbehandlingstid. Om dette uttalte ombudet følgende i sak 2009/8 (SOM-2009-8 og UTV-2010-1365):

«Generelt bør det kunne stilles krav om at den angitte forventede saksbehandlingstid i foreløpige svar til skattyterne skal bygge på en konkret vurdering blant annet av den aktuelle sakens karakter, omfang og vanskelighetsgrad, samt saksmengden og ressursituasjonen på kontoret mv.»

(35) Videre tilsier god forvaltningsskikk at forvaltningen skal orientere partene hvis fristen ikke kan overholdes, samt opplyse om årsaken til forsinkelsen og gi en ny forventet saksbehandlingsfrist. Dette er også lagt til grunn i en uttalelse fra ombudet i sak 2021/2256 (SOM-2021-2256).

(36) Plikten til å angi forventet saksbehandlingstid er ikke absolutt, jf. ordlyden «så vidt mulig». Innholdet i den tilsvarende plikten etter forvaltningsloven § 11 a er klargjort nærmere av Justis- og beredskapsdepartementet i Ot.prp. nr. 75 (1993–1994) s. 60:

«Departementet vil her peke på at det ikke gjelder en ubetinget plikt til å angi et bestemt tidspunkt, idet det etter utkastet 'så vidt mulig' skal angis når svar kan ventes. I den grad saksbehandlingstiden er usikker, bør forvaltningsorganet ta de nødvendige forbehold. Men bare helt unntaksvis kan en tidsangivelse helt utelates.»

## **Skattekontorets saksbehandlingstid**

(37) Skattekontorets vedtak om å nekte klager merverdiavgiftskompensasjon ble fattet 9. oktober 2019. Vedtaket ble påklaget 14. november 2019. Nytt vedtak, hvor klager ble gitt delvis medhold i klagen, ble fattet 30. juni 2023. Det tok derfor i overkant av tre og et halvt år før skattekontoret hadde behandlet klagesaken. Etersom klager har opprettholdt klagen over den delen av vedtaket som ikke ble omgjort, har Skattedirektoratet opplyst at det vil ta ytterligere noen måneder før saken kan oversendes til dem som klageorgan.

(38) Slik saken er opplyst hit, synes det som at klagesaken i lange perioder ble liggende i bero, uten pågående behandling. Ombudet viser i den anledning til at skattekontoret etterspurte mer dokumentasjon så sent som to år etter klagetidspunktet. Lang saksbehandlingstid i form av ren

«liggetid» er etter ombudets syn særlig kritikkverdig. En saks kompleksitet eller omfang vil i slike tilfeller ikke tjene som begrunnelse for forlengelse av saksbehandlingstiden.

(39) Ombudet har behandlet flere saker om merverdiavgiftskompensasjon og er kjent med nødvendigheten av dokumentasjon i sakene. På den annen side er ombudets erfaring at vurderingstemaene i saker om kompensasjonsrett ofte går igjen. Det er uansett klart at en saksbehandlingstid på nærmere fire år, før oversendelse til klageorganet, medfører et klart og alvorlig brudd på regelen om saksbehandlingstid i skatteforvaltningsloven § 5-2 første ledd.

## **Foreløpig svar og forsinkelsesmeldinger**

(40) Skattedirektoratet har opplyst at skattekontoret sendte klager en bekreftelse på at de hadde mottatt klagen i november 2019 (foreløpig svar). Det ble også sendt nye brev til klager om forsinkelse i saksbehandlingen i juni og august 2020. Samtidig fremgår det av e-postkorrespondansen mellom klagers advokat og skattekontoret i juni 2020 at advokaten på eget initiativ etterspurte informasjon om status i saken. Skattedirektoratet er likevel uansett enig i at klager fra og med desember 2020 ved flere anledninger purret på informasjon, etter at forespeilet saksbehandlingstid var oversittet.

(41) Henvendelsene ble så langt ombudet kan se besvart av skattekontoret. De nye tidsfristene som ble satt av skattekontoret ble imidlertid brutt gjentatte ganger, inntil skattekontoret ikke lenger ville gi seg selv noen ny tidsfrist.

(42) Etter ombudets syn medførte den manglende løpende orienteringen fra skattekontoret, i form av begrunnede forsinkelsesmeldinger, et klart brudd med god forvaltningsskikk.

(43) På bakgrunn av hva som har kommet frem i denne saken, bør Skattedirektoratet, som overordnet organ, gjennomgå rutiner og eventuelle skriftlige retningslinjer for foreløpig svar og forsinkelsesmeldinger med fagmiljøene for merverdiavgiftskompensasjon på skattekontorene.

## **Konklusjon**

(44) Sivilombudet er kommet til at skattekontorets saksbehandlingstid i klagesaken om merverdiavgiftskompensasjon på mer enn tre og et halvt år, før vedtaket om delvis omgjøring, utgjør et klart og alvorlig brudd på regelen om saksbehandlingstid i skatteforvaltningsloven § 5-2 første ledd.

(45) Sivilombudet mener videre at den manglende løpende orienteringen fra skattekontoret medfører et klart brudd med god forvaltningsskikk. Klager skulle vært holdt løpende orientert når skattekontoret innså at tidsfrister ikke ville overholdes. Skattekontoret skulle samtidig ha opplyst om årsaken til forsinkelsen og gitt en ny og reell saksbehandlingsfrist.

(46) På bakgrunn av den svært lange saksbehandlingstiden i første instans, ber Sivilombudet om at klagesaken gis prioritet i Skattedirektoratet.

11.10.2023 (2023/4617)

