



KORT OM BORTFALL AV ENDRINGSADGANG SOM FØLGE AV LIGNINGSMYNDIGHETENES PASSIVITET

v/Øystein Andal

Stavanger, 12.12.02

Utgangspunkt og hovedregel: Lignl. § 9-6

- Lignl. § 9-6 nr. 1: Hovedregelen er 10 års frist for endring av ligning
 - fristen løper fra og med inntektsåret etter det aktuelle inntektsår
 - en rekke unntak fra denne hovedregelen
- Viktigst i praksis:
 - tiårsfristen
 - toårsfristen som følger av lignl. § 9-6 nr. 3, bokstav a
- Skal svært mye til for at fristene i lignl. § 9-6 ikke blir avgjørende

Passivitetslæren

- Lagt til grunn i rettspraksis og juridisk teori at endringsadgangen vil kunne være bortfalt dersom ligningsmyndighetene har utvist *klanderverdig passivitet* (passivitetslæren)
- Sentral begrunnelse for passivitetslæren: Hensynet til forsvarlig saksbehandling i forvaltningen, med særlig vekt på hensynet til skattyters rettssikkerhet og hensynet til forutberegnelighet
- Passivitetslæren er utviklet i rettspraksis
 - fullt ut ulovfestet – foreligger ingen klare retningslinjer for når avgjørende passivitet foreligger/ikke foreligger
 - passivitet er drøftet i en rekke rettsavgjørelser, også i flere høyesterettsdommer, men det foreligger ingen egentlig prinsippavgjørelse
- Passivitetslæren er ikke spesielt utførlig drøftet i juridisk teori

Rettspraksis

- Høyesterett har drøftet passivitet i fem dommer – disse dommene utgjør hovedgrunnlaget for passivitetslæren i norsk rett
 - Rt. 1967 s. 581 (Rodeløkken),
 - Rt. 1974 s. 558 (Haugsrud),
 - Rt. 1990 s. 189 (Faktum Forlag A/S),
 - Rt. 1992 s. 236 (Breiland) og
 - Rt. 1995 s. 1883 (Slørdahl)
- Kun i én av disse, Rt. 1967 s. 581 (Rodeløkken), ble det lagt til grunn at endringsadgangen var bortfalt; passivitet i en periode på mellom 4 og 5 år
 - i samtlige andre saker, også i en rekke saker i underrettspraksis¹, er det lagt til grunn at endringsadgangen var i behold – selv ved passivitet i opptil 6 år

Juridisk teori

- Tre sentrale artikler angående passivitetsspørsmålet:
 - *Ola Trygve Holt*: Tap av endringsadgang ved passivitet fra ligningsmyndighetenes side, Utv. 1990 s. 599-603
 - *Asbjørn Kjønstad*: Om bortfall av ligningsmyndighetenes adgang til å endre ligningsavgjørelser etter at lovlig forhåndsvarsel er gitt, Skatterett 1995 s. 127-160
 - *Joakim M. Hovet*: Den skatterettslige passivitetslæren, Skatterett 2001 s. 177-193

Oppsummering av gjeldende rett

- Utgangspunktet er at fristreglene i lignl. § 9-6 gjelder – skal svært mye til før passivitet kan medføre bortfall av endringsadgangen så lenge disse fristene ikke er oversittet
- Spørsmålet om bortfall av endringsadgangen som følge av passivitet må avgjøres ved en **konkret helhetsvurdering** – mange momenter vil/kan være relevante

¹ Se bl.a. dommer inntatt i Utv. 1959 s. 552, Utv. 1959 s. 651, Utv. 1966 s. 149, Utv. 1969 s. 162, Utv. 1972 s. 598, Utv. 1975 s. 34, Utv. 1975 s. 255, Utv. 1976 s. 554, Utv. 1978 s. 197, Utv. 1986 s. 41, Utv. 1988 s. 76, Utv. 1991 s. 861 og Utv. 1991 s. 1425

- Kan foreligge flere passivitetsperioder i den enkelte sak – bortfall av endringsadgang kan være aktuelt på grunn av hver av periodene
- Startpunktet for (den første) passivitetsperioden: Ligningsmyndighetene har fått tilstrekkelige opplysninger til å kunne foreta en forsvarlig skattemessig vurdering av det aktuelle spørsmål
 - med unntak av Rt. 1995 s. 1883 (Slørdahl), gjelder alle høyesterettsdommer på området saker hvor det er avholdt bokettersyn; bokettersyn ⇔ foreligger i utgangspunktet tilstrekkelige opplysninger
 - i saker hvor bokettersyn ikke er avholdt, må det antas at det etter omstendighetene skal betydelig mer til før ligningsmyndighetene kan sies å ha fått tilstrekkelige opplysninger
- Passivitetens lengde – minst 4-5 år før man er ”i faresonen”
- Skattyters forhold vil bli tillagt vekt
- Vesentlig moment i helhetsvurderingen: Om skattyter har hatt en *berettiget forventning* om å kunne slå seg til ro med at skattespørsmålene for det enkelte inntektsår var endelig avklart

Tre uavklarte problemstillinger

- *Kan en ”Loffland-vurdering” (se Rt. 1992 s. 1558, ”Loffland”) legges til grunn?*
 - aktuelt spørsmål i tilfeller hvor ligningsmyndighetene fortsetter behandlingen av en sak etter at den har ligget i bero i lengre tid
 - vil passivitet løpe fra det tidspunkt skattyter sendte inn de siste opplysninger i saken før den (av en eller annen grunn) ble lagt i bero, forutsatt at de opplysninger som forelå på dette tidspunkt var ”riktige” og ”fullstendige” ut fra HRs syn i Loffland-dommen?
- *Spørsmålet om de ulike momenter i helhetsvurderingen kan få betydning for de andre momenter ”egenvekt”*
 - spørsmålet om det enkelte moments vekt vil kunne variere alt etter hvilke andre momenter som gjør seg gjeldende
 - eks.: Tidsmomentet kan få mindre vekt hvis skattyter har opptrådt spesielt klanderverdig – ikke bare vil lengre passivitet kunne aksepteres, men også vekten av passivitetens lengde som moment i helhetsvurderingen vil bli redusert
- *Betydningen av sakens vanskelighetsgrad*
 - spørsmålet om lengre saksbehandlingstid kan aksepteres i saker hvor de faktiske og/eller rettslige vurderinger er spesielt kompliserte