



Innst. S. nr. 74

(2008–2009)

Innstilling til Stortinget fra kontroll- og konstitusjonskomiteen

Dokument nr. 4:1 (2007–2008)

Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om særskilt melding fra Stortingets ombudsmann for forvaltningen. Ombudsmannens undersøkelse av ligningsbehandlingen for 2005 og 2006 av krav om særfradrag for ekstra store sykdomsutgifter som følge av diabetes

Til Stortinget

SAMMENDRAG

Innledning

Under henvisning til lov 22. juni 1962 nr. 8 om Stortingets ombudsmann for forvaltningen § 12 annet ledd, har ombudsmannen i en særskilt melding til Stortinget orientert om en undersøkelse av ligningsbehandlingen for 2005 og 2006. Undersøkelsen gjelder skatteetatens behandling av krav om særfradrag for store sykdomsutgifter som følge av diabetes, og bekrefter at det synes å ha funnet sted en uensartet behandling. Etter ombudsmannens oppfatning har den uensartede behandlingen i stor grad vært et resultat av at de sentrale skattemyndighetenes retningslinjer for rettsanvendelsen ga for stort rom for de lokale ligningsmyndighetenes eget skjønn ved kontrollen av skattyters krav om særfradrag.

Særfradrag for ekstra store sykdomsutgifter – endringer i krav til dokumentasjon for diabetikere

Til og med inntektsåret 2004 ble skattytere som hadde fremlagt legeattest om diabetes som hovedregel innrømmet sjablonmessig særfradrag på kr 9 180 uten at det var nødvendig å dokumentere eller sannsynliggjøre faktiske merutgifter som følge av sykdommen.

Fra og med inntektsåret 2005 har skattytere med diabetes, på lik linje med andre skattytere, i utgangspunktet måttet dokumentere eller sannsynliggjøre merutgifter på minimum kr 9 180 som følge av sykdom, for å kunne oppnå særfradrag i medhold av skatteloven 26. mars 1999 nr. 14 § 6-83. I Ot.prp. nr. 1 (2004–2005) ble denne innstramningen av dokumentasjonskravet begrunnet slik:

"I prinsippet er det svakt begrunnet at en hel gruppe skattytere skal kunne få særfradrag for utgifter uten noe dokumentasjonskrav av utgiftsnivå. Diabetikere er en lite ensartet gruppe, og sykdommen kan ramme svært ulikt. Ut fra at diabetikere anbefales å følge de generelle tilrådingene fra Statens råd for ernæring og fysisk aktivitet, kan et automatisk særfradrag for denne gruppen ikke generelt begrunnes ut i fra særlige høye kostnader til diett."

Skattedirektoratet la i januar 2005 ut informasjon om regelendringene på sine internettsider. Det ble opplyst om at diabetikere som mente seg berettiget til særfradrag måtte dokumentere og sannsynliggjøre sine merutgifter til diabetikerkosthold. Betydningen av å ta vare på kvitteringer ble understreket.

Norges Diabetesforbund utarbeidet i 2006 et skjema der aktuelle merutgifter var listet opp. Hensikten med skjemaet var å gjøre det enklest mulig for den enkelte skatteyter og for ligningskontorene.

Sent på høsten 2006 innførte Skattedirektoratet en såkalt "kostsjablong" på kr 4 000 for inntektsåret 2005 og 2006. Dette standardbeløpet skulle godtas som merutgifter når ligningsmyndighetene mente at de faktiske merutgiftene ikke var godt nok dokumentert, og var ment som en overgangsordning for 2005 og 2006. Kostsjablongen kom på et tidspunkt da den ordinære ligningsbehandlingen for 2005 var avsluttet og fikk derfor kun betydning for klagebehandlingen.

I november 2006 rettet ombudsmannen en henvendelse til Skattedirektoratet om ligningskontorenes behandling av krav om særfradrag for store sykdomsutgifter, jf. skatteloven § 6-83. Henvendelsen var ikke direkte foranlediget av problemstillingen om forskjellsbehandling av skattytere med diabetes. I redegjørelsen som ombudsmannen mottok fra Skattedirektoratet het det blant annet:

"Skatteetaten har ikke kapasitet til å foreta en fullstendig kontroll av samtlige selvangivelser. Det gjennomføres stikkprøvekontroller av enkelte selvangivelser. (...)

Noen av kontrollområdene bestemmes sentralt som obligatoriske kontroller, dvs. at alle ligningskontorplikter å gjennomføre dem. Andre kontroller blir bestemt ut fra det enkelte fylkes eller ligningskontors prioriteringer. De sentralt bestemte kontrollene har innenfor noen områder krav om at alle skattytere skal kontrolleres, mens det på andre områder bare er en andel av skattyterne i vedkommende gruppe som kreves kontrollert, for eksempel en viss prosent av gruppen eller der kravet overstiger bestemte beløpsgrenser. Målsetningen er at det, skatteetatens ressurser tatt i betraktning, skal være en tilfredsstillende kontroll av selvangivelsene og god kvalitet på ligningen.

Når det gjelder den konkrete behandlingen av de enkelte skattytere, er utgangspunktet at det enkelte ligningskontor har avgjørelsesmyndigheten, jf. ligningsloven § 8-4. Selvangivelser med krav om særfradrag for usedvanlig store kostnader ved sykdom behandles på samme måte som andre selvangivelser. Alle krav om særfradrag for usedvanlig store kostnader ved sykdom føres i samme post i selvangivelsen. Det er derfor ikke mulig å sette maskinelle kontroller om utplukk av alle skattytere som har en bestemt sykdom/lidelse, for eksempel diabetikere.

Prioriteringene som er beskrevet ovenfor kan føre til forskjellsbehandling ved at enkelte skattytere uten videre får fradrag for kostnader som de har ført til fradrag i selvangivelsen, mens andre skattytere med tilsvarende forhold, faller ut til kontroll som eventuelt medfører at kravet ikke blir godkjent. Krav om særfradrag behandles ikke annerledes enn andre krav om fradrag som det ikke foreligger grunnlagsdata på, men var prioritert område ved likningen for 2005 og vil bli det også ved likningen for 2006."

Ombudsmannen tok Skattedirektoratets redegjørelse til etterretning og opplyste at ombudsmannen fortsatt ville "ha oppmerksomheten rettet mot saksområder i ligningsforvaltningen der påstander om usaklig forskjellsbehandling fremsettes".

Ombudsmannens undersøkelser sommeren 2007

Ombudsmannen mottok i 2007 et foruroligende stort antall klager der det ble anført at det hadde skjedd forskjellsbehandling ved ligningen for 2005 og 2006 for så vidt gjaldt de dokumentasjonskrav som var blitt stilt for å bli innvilget særfradrag for store sykdomsutgifter etter skatteloven § 6-83 som følge av diabetes. Ombudsmannen var kjent med at også Norges Diabetesforbund mente ligningskonto-

rene hadde praktisert svært forskjellige dokumentasjonskrav overfor deres medlemmer.

Dette var bakgrunnen for at ombudsmannen sommeren 2007 besluttet av eget tiltak og på generelt grunnlag å be Skattedirektoratet redegjøre for enkelte sider ved ligningskontorenes behandling av selvangivelser hvor det var krevd særfradrag for store sykdomsutgifter som følge av diabetes.

Da Norges Diabetesforbund ble kjent med ombudsmannens undersøkelse, anmodet de om å få komme med sine merknader i saken. I et brev 15. oktober 2007 anførte Diabetesforbundet blant annet at da likningen for inntektsåret 2005 skulle leveres var regelverket og retningslinjene for dokumentasjon og sannsynliggjøring av merkostnader ved diabeteskosthold, svært uklare. Brevet viser til at det under behandlingen av likningene for inntektsåret 2005 tidlig ble konstatert forskjellsbehandling. Diabetesforbundet opplyser at mange fikk fullt fradrag for krevd beløp ved oppgjøret i juni, mange fikk redusert summen til minimumsfradraget uten begrunnelse for hvilke merutgifter som ikke var godkjent, mange fikk særfradraget strøket uten forhåndsvarsel, mange fikk beskjed om å sende inn omfattende dokumentasjon og mange fikk utsatt likning. Videre kom det frem at en stor gruppe skattytere, fortrinnsvis tilhørende ved Oslo likningskontor, først ble innvilget fradrag ved oppgjøret i juni, for så å få fradraget trukket tilbake og krav om tilbakebetaling noen måneder senere.

Diabetesforbundet viser til at kostsjablongen som Skattedirektoratet innførte i desember 2006 var til begrenset hjelp, siden ligningsbehandlingen allerede var avsluttet på dette tidspunktet. Forbundet mener også at det har vært svært ulik praksis med hensyn til hvem som fikk innvilget fradrag i henhold til kostsjablongen.

I ombudsmannens henvendelse til Skattedirektoratet sommeren 2007 ble det bedt opplyst om Skattedirektoratet var kjent med om ligningskontorene ved ligningen for 2005 hadde en ulik praksis med hensyn til dokumentasjonsverdien av skattyters opplysninger gitt i et utgiftsskjema utarbeidet av Norges Diabetesforbund. Det ble også bedt opplyst hvordan direktoratet eventuelt vurderte følgene av en slik ulik praksis. Videre ble det bedt opplyst om direktoratet hadde gjennomført tiltak, utover presiseringen i Lignings-ABC for 2006, for å sikre at ligningskontorene for fremtiden følger en ensartet praksis for så vidt gjelder dokumentasjonsverdien av skattyters opplysninger i skjema utarbeidet av skattyters interesseorganisasjon (i dette tilfellet Norges Diabetesforbund) som grunnlag for krav om særfradrag for store sykdomsutgifter ved ligningen.

I Skattedirektoratets svar 10. september 2007 ble det opplyst at direktoratet var kjent med at lignings-

kontorene hadde hatt "en ulik praktisering når det gjelder hvilken vekt skjemaet er blitt tillagt ved bevisvurderingen av om skattyter skal innrømmes særfradrag for store sykdomsutgifter". Skattedirektoratet så "alvorlig" på forskjellsbehandling ved ligningsbehandlingen, og hadde derfor "iverksatt tiltak for å forhindre at en slik situasjon oppstår igjen". Det var utarbeidet nye retningslinjer i Lignings-ABC for "å oppnå en mer enhetlig praktisering", samt "utarbeidet en oversikt over hvilke type merutgifter som det kan være aktuelt å kreve særfradrag for og hvilke krav til dokumentasjon og sannsynliggjøring som gjelder".

Om utgiftsskjemaet utarbeidet av Norges Diabetesforbund opplyste direktoratet at det var "presisert i direktoratets uttalelser til etaten at skjemaet ikke uten videre kan anses som tilstrekkelig dokumentasjon/sannsynliggjøring av skattyters merutgifter knyttet til sykdommen", men at skjemaet "imidlertid [kan] være veiledende med hensyn til hvilke type merutgifter det er aktuelt å gi særfradrag for samt størrelsen av disse".

Skattedirektoratet forutsatte at disse tiltakene ville "bidra til å unngå forskjellsbehandling av diabetikere ved ligningen".

Skattedirektoratet ble bedt om å kommentere de synspunktene og anførselene om "forvaltningspraksis" som Diabetesforbundet fremmet i brevet til ombudsmannen. Det ble også bedt om merknader til de problemene som Diabetesforbundet mente preget ligningspraksis på dette feltet.

Direktoratet opplyste at det i januar 2005 ble lagt ut informasjon om endringene for diabetikere på etatens internettsider. Videre ble det anført:

"Regelverket legger opp til en konkret vurdering i hvert enkelt tilfelle ut fra en fri bevisvurdering. I Lignings-ABC har det i en årrekke fremgått at kravet til dokumentasjon ikke bør settes så strengt at skattytere nektes fradrag for vesentlige merutgifter som skattyter overveiende sannsynlig har hatt selv om disse ikke formelt dokumenteres. Dette prinsippet gjelder for alle skattytere som krever særfradrag for store sykdomsutgifter, ... Direktoratet baserte seg også på at diabetikerne var en lite ensartet gruppe og at sykdommen derfor kunne ramme ulikt, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004–2005). Arten og størrelsen på den enkelte diabetikers merutgifter kan derfor variere en del, noe som vanskeliggjør det å gi enhetlige retningslinjer for dokumentasjon."

Om betydningen av Diabetesforbundets utgiftsskjema skrev direktoratet at skjemaet "ikke alene kunne anses som tilstrekkelig sannsynliggjøring av merutgifter knyttet til sykdommen. Men det er aldri blitt gitt uttrykk for at skjemaet ikke kunne legges ved selvangivelsen". Videre fremgikk at overgangsregelen "i form av en kostsjablong for personer med diabetes som ikke kunne sannsynliggjøre sine fak-

tiske merutgifter til kost" som ble innført i løpet av inntektsåret 2006, skulle ha virkning både for inntektsåret 2005 og 2006. Innføringen av denne overgangsregelen var "nettopp begrunnet i at skattytere som ikke har innrettet seg etter de nye reglene om dokumentasjon/sannsynliggjøring også skal få muligheten til å bli innrømmet særfradrag til tross for at de alminnelige dokumentasjonskrav ikke er oppfylt".

Påstandene om forskjellsbehandling kommenterte Skattedirektoratet slik:

"Henvisningen til forskjellsbehandling for inntektsåret 2005 kan i noen grad tilskrives Skatteetatens mangel på kapasitet til å foreta en fullstendig kontroll av alle selvangivelser. (...)

Skattedirektoratet forutsetter at de retningslinjer som er gitt, blir fulgt opp i etaten slik at det blir en mest mulig enhetlig praksis av slike tilfeller. Før regelendringen i 2005 ble de aller fleste diabetikere som krevde særfradrag for store sykdomsutgifter, innrømmet sjablongfradrag. Etter at sjablongfradraget falt bort, ble det derfor et langt høyere antall krav for ligningskontorene å håndtere enn tidligere. Skattedirektoratet legger likevel til grunn at mer utfyllende retningslinjer vil bidra til at en får en mer lik ligningspraksis.

(...)

Skattedirektoratet er satt til å forvalte et regelverk som forutsetter en utstrakt grad av skjønn i de konkrete vurderinger som foretas. Det er direktoratets oppgave å legge til rette for at praksis blir så lik som mulig ved å gi nærmere retningslinjer til etaten, fortrinnsvis gjennom vårt viktigste styringsverktøy Lignings-ABC, men også fortløpende på Skatteetatens intranett. De retningslinjer som fremgår av Lignings-ABC er bl.a. utformet på basis av møter Skattedirektoratet har hatt med Norges Diabetesforbund, samt etter dialog med Finansdepartementet. (...)

Skattedirektoratet er i gang med å utarbeide nye retningslinjer for å bedre kvaliteten og forutsigbarheten i den skjønnsutøvelsen som de lokale ligningsmyndigheter foretar på dette området. Det vurderes bl.a. om det skal opereres med referansetall som kan brukes ved vurderingen av størrelsen på eventuelle merutgifter til kost basert på den dokumentasjon som skattyter legger frem."

I Norges Diabetesforbunds merknader 5. desember 2007 til direktoratets brev het det blant annet: "[V]år hovedmerknad til brevet fra Skattedirektoratet [er] at NDF og Skattedirektoratet ser ut til å forskjellig oppfatning av hvordan likningsbehandlingen av personer med diabetes har vært for likningsårene 2005 og 2006". Norges Diabetesforbund skrev også at "det ved enkelte likningskontor ser ut til at mange av våre medlemmer får særfradrag innvilget, mens det ved andre er bortimot umulig for skattyter å få rettmessig fradrag på likningen sin. NDF ønsker å presisere at noen av våre grupper får særfradrag, mens andre ikke får særfradrag, i like saker. Det er nettopp heri problemet ligger etter NFDs syn".

Ombudsmannens syn på saken

Anvendelsen av skatteloven 1999 § 6-83 første ledd om særfradrag for store sykdomsutgifter kan i en del tilfeller by på store utfordringer både for skattyter og ligningsmyndighetene. Avgrensning og dokumentasjon av en diabetikers eventuelle merutgifter til kost er et godt eksempel. Ombudsmannen påpeker at en medvirkende grunn til at diabetikere inntil inntektsåret 2005 fikk innvilget det standardiserte særfradraget uten at de trengte å dokumentere sine sykdomsutgifter, antakelig var at nettopp en konkret prøving av diabetikers fradragsskrav ville være svært ressurskrevende for ligningskontorene, og forutsette et omhyggelig dokumentasjonsarbeid for skattyter.

Basert på klager og henvendelser til ombudsmannen, er det da også liten tvil om at denne innstramningen av dokumentasjonskravet overfor skattytere med diabetes ble vanskelig å håndtere for ligningskontorene ved ligningsbehandlingen for 2005 og 2006. Det viser den svært forskjellige behandling diabetikers krav om særfradrag ble undergitt ved ligningen for 2005 og 2006. Ombudsmannen er også kjent med at Finansdepartementet alt i et brev 13. desember 2006 til Norges Diabetesforbund har erkjent slik forskjellsbehandling. I brevet het det blant annet:

"I forbindelse med ligningsbehandlingen for 2005 er det avdekket forskjellsbehandling av krav om særfradrag for store sykdomsutgifter for personer med diabetes. Som fremhevet av finansministeren på møtet med Norges Diabetesforbund er dette uheldig. Finansdepartementet har derfor fulgt opp saken overfor skatteetaten, slik at vi kan sikre en mest mulig lik og rettferdig behandling av krav om særfradrag ved ligningsbehandlingen for 2006 og fremtidige ligningsår."

Ombudsmannen påpeker at det er svært uheldig når stikkprøvekontroller, slik som i denne saken, etterlater et godt fundert inntrykk hos berørte skattytere og deres interesseorganisasjoner av at det skjer utstrakt forskjellsbehandling ved ligningsbehandlingen. Det går også tydelig frem i denne saken at forskjellsbehandlingen ikke alene kan forklares med at noen i denne skattytergruppen har fått sine oppførte fradrag kontrollert, andre ikke. I Skattedirektoratets brev av 10. september 2007 til ombudsmannen er det også erkjent at ligningskontorene hadde hatt "en ulik praktisering" når det gjaldt hvilken vekt skjemaet utarbeidet av Norges Diabetesforbund var blitt tillagt ved bevisvurderingen av om skattyter skal innrømmes særfradrag for store sykdomsutgifter.

Ombudsmannen påpeker at det ikke kan være tvil om at det ved ligningsbehandlingen for 2005 og 2006 har skjedd forskjellsbehandling også innenfor den

delen av denne skattytergruppen som har fått sine fradragsskrav kontrollert.

Ombudsmannen legger til grunn at Skattedirektoratet alt lenge før innstramningen av dokumentasjonskravet for skattytere med diabetes, var klar over at anvendelsen av skatteloven § 6-83 første ledd langt fra var ensartet på de forskjellige ligningskontorene, jf. ombudsmannens henvendelse til Skattedirektoratet november 2006.

Verken ordlyden i skatteloven § 6-83 første ledd eller forarbeidene til innstramningen av dokumentasjonskravet som ble satt i verk med virkning fra inntektsåret 2005, gir veiledning for hvordan eventuelle merutgifter til diabetikerkost skal kunne måles mot utgiftene til ordinært kosthold eller hva som skal til for at slike merutgifter kan anses sannsynliggjort på en tilfredsstillende måte. Ombudsmannen mener derfor at Skattedirektoratet, alt ved vedtakelsen av denne innstramningen av dokumentasjonskravet, burde ha innsett at det uten sentrale retningslinjer for utøvelsen av rettsanvendelsesskjønnet på disse punktene høyst sannsynlig ville bli stor variasjon i praktiseringen av skatteloven § 6-83 første ledd overfor denne gruppen skattytere. Likevel synes ikke de aktuelle retningslinjene i Lignings-ABC for 2005 å ha vært særlig godt egnet til å sikre enhetlig praksis.

Ombudsmannen finner det derfor vanskelig å kritisere *ligningskontorene* for at de ved ligningen for 2005 ikke alle anvendte skatteloven § 6-83 første ledd på en enhetlig måte overfor skattytere som krevde fradrag for diabetesutgifter.

Anvendelsen av skatteloven § 6-83 første ledd reiser etter ombudsmannens oppfatning vanskelige spørsmål knyttet til avgrensningen mellom merutgifter til kost som følge av diabetes og ordinære eller normale kostutgifter. I praksis er det heller ikke lett å dokumentere slike merutgifter på en hensiktsmessig måte. Hvordan disse problemene, som er av stor praktisk betydning, best kunne løses, burde de sentrale skattemyndighetene ha utredet alt før lov- og praksisendringen ble iverksatt i 2005. Det hadde derfor vært langt bedre og i tråd med god forvaltnings-skikk om Skattedirektoratet raskt etter at innstramningen av dokumentasjonskravet var vedtatt hadde stilt spesifikke krav til egne og underliggende organers umiddelbare forberedelse av ligningsbehandlingen for 2005 for så vidt gjaldt særfradragsskrav fra diabetikere.

Ombudsmannen mener derfor at den informasjonen som Skattedirektoratet 13. januar 2005 la ut på Internett ikke var å anse som tilstrekkelig underretning til de aktuelle skattyterne. Fortsatt er det langt fra alle skattytere som har tilgang til og er brukere av Internett. Av de som har slik tilgang antar ombudsmannen at de færreste, uten helt spesiell oppfordring til det, vil hefte seg ved informasjon på Internett av

betydning for selvangivelsen for neste års ligningsbehandling før inntektsåret er tilnærmet over.

Langt mer effektivt og målrettet antar ombudsmannen det ville vært om informasjon om det nye dokumentasjonskravet var sendt direkte til alle kjente aktuelle skattytere. Det synes Nordhordland likningskontor å ha gjort av eget tiltak i brev 3. mars 2005 som ble sendt til "alle som er registrert i systemet vårt med særfradrag for store sykdomsutgifter kvart år".

Innføringen av sjablongbeløpet på kr 4 000 i forbindelse med klagebehandlingen av ligningen for 2005, bidro noe til at forskjellsbehandlingen som følge av ligningskontorenes uensartede praktisering av dokumentasjonskravet for merutgifter til kost ved den ordinære ligningen for 2005 i en viss utstrekning kunne utlignes ved klagebehandlingen. Det synes likevel uheldig at dette sjablongbeløpet på kr 4 000 i praksis først kunne nyttiggjøres ved eventuell klagebehandling av ligningen for 2005. Hadde det blitt innført i tide for den ordinære ligningen antar ombudsmannen det ville ha avverget mye dokumentasjonsarbeid for mange skattytere i forbindelse med selvangivelsen for 2005. En del av klagen på anvendelsen av skatteloven § 6-83 første ledd ved ligningen av diabetikere for 2005 ville antagelig også vært avverget. Arbeidsbyrden på ligningskontorene ville blitt tilsvarende mindre. I tillegg kommer at skattytere som hadde fått avslag på sitt særfradrag krav ved den ordinære ligningen for 2005, men unnlot å klage, ikke fikk glede av det, selv om kanskje dette sjablongfradraget var det som skulle til for at de hadde oppnådd særfradrag.

I brevet til ombudsmannen 10. september 2007 påpekte Skattedirektoratet at det i Lignings-ABC for 2006 var utarbeidet nye retningslinjer for "å oppnå en mer enhetlig praktisering". Slik ombudsmannen ser det, er det en helt nødvendig forutsetning for å få til enhetlig anvendelse av skatteloven § 6-83 første ledd på merutgifter for diabetikere at det fastsettes klare regler for hvordan merutgiftene til diabetikerkosthold kan måles mot ordinære kostholdsutgifter. Slike retningslinjer ble først gitt i Lignings-ABC for 2007. Etter ombudsmannens oppfatning er det uheldig at retningslinjer av så vesentlig betydning for diabetikerens eventuelle rett til særfradrag for store sykdomsutgifter ikke var utarbeidet og gjort lett tilgjengelige for de aktuelle skattyterne i tide for selvangivelsesfristen for inntektsåret 2005.

Forhåpentligvis vil retningslinjene som nå er utarbeidet og tatt inn i Lignings-ABC for 2007 vesentlig redusere faren for uensartet behandling av krav om særfradrag. Den utstrakte erkjente forskjellsbehandlingen under lignings- og klagebehandlingen for 2005 og 2006 kan disse retningslinjene ikke uten videre bøte på. Ombudsmannen ber derfor

Skattedirektoratet vurdere om det kan gjennomføres tiltak for å rette opp den forskjellsbehandlingen som har skjedd. Herunder ber ombudsmannen Skattedirektoratet vurdere om skattytere som i tilstrekkelig grad sannsynliggjør merutgifter på grunn av diabetes og får innvilget særfradrag for inntektsåret 2007, også bør få innvilget eventuelle tilsvarende krav for 2005 og 2006, krav som i klagesak ble avslått på sviktende grunnlag forutsatt at retningslinjene som nå er gitt i Lignings-ABC 2007 også var gjeldende i 2005 og 2006. Ombudsmannen ber om at Skattedirektoratet orienterer om resultatet av den vurdering han her har bedt om.

Ombudsmannen er for øvrig kjent med at Finansdepartementet og Skattedirektoratet i den senere tid har hatt nær dialog med Norges Diabetesforbund blant annet med sikte på å komme frem til hensiktsmessige løsninger på de praktiske problemene som er forbundet med å dokumentere merutgiftene til diabetikerkost.

I brevet til ombudsmannen 21. desember 2006 opplyste Skattedirektoratet at krav om særfradrag "var prioritert område ved likningen for 2005 og vil bli det også ved likningen for 2006". Det er viktig at slike kontroller ikke gjennomføres på et slikt grunnlag og på en slik måte at gjennomføringen eller resultatene av kontrollen kan gi skattyter grunnlag for redusert tillit til skatteetatens virksomhet. Dokumentasjonskravet innebar nye, ressurskrevende og vanskelige arbeidsoppgaver for ligningskontorene. Sett under ett klarte de ikke å behandle disse kravene på en ensartet måte. Vanskelighetene forbundet med å oppnå en ensartet anvendelse av skatteloven § 6-83 første ledd overfor diabetikere som krevde særfradrag var ikke tilstrekkelig påaktet av de sentrale skattemyndighetene i tide, verken for ligningsbehandlingen for 2005 eller 2006. Skattedirektoratet burde ha innsett at det var en nærliggende fare for at slik kontroll ved ligningen for 2005 og 2006 kunne medføre utstrakt forskjellsbehandling på grunnlag av uensartet anvendelse av dokumentasjonskravet overfor diabetikere. Ut fra likebehandlingsprinsippet stiller ombudsmannen seg derfor tvilende til om det var fullt ut forsvarlig å gjøre krav om særfradrag for store sykdomsutgifter til prioritert kontrollområde disse to første årene også diabetikere måtte konkretisere og dokumentere/sannsynliggjøre sine sykdomsutgifter for å oppnå særfradrag etter skatteloven § 6-83 første ledd.

Det er grunn til å anta at den store omorganiseringen av skatteetaten som ble gjennomført per 1. januar 2008, med blant annet organisering av skattekontorene i fem regioner, vil føre til at etatens kontrollprioriteringer vil bli bestemt og instruert sentralt i større grad enn frem til og med inntektsåret 2007. Etaten må heretter legge større vekt på å sikre at de som medvir-

ker i slike kontroller er gitt tilstrekkelig utfyllende retningslinjer for rettsanvendelsen til å sikre at rettsanvendelsen ved kontrollen blir enhetlig i størst mulig grad. På dette punkt synes det som om kontrollen av særfradragkravene ved ligningen for 2005 og 2006 ikke var forberedt i tilstrekkelig grad.

Ved vesentlige endringer av skatteregler som kan ha forholdsvis stor betydning for relativt mange skattytere, tilsier god forvaltningsskikk at de berørte skattytergruppene gjøres oppmerksom på disse endringene og konsekvensene av dem i forsvarlig grad, på en forsvarlig måte, og til "riktig" tid. Hva som kan anses som "forsvarlig" i slik sammenheng avhenger blant annet av om endringen i hovedsak berører profesjonelle eller ikke-profesjonelle skattytere. Endringen av dokumentasjonskravet i skatteloven § 6-83 fra inntektsåret 2005 berører hovedsakelig ikke-profesjonelle skattytere. Da må det generelt stilles andre og til dels strengere krav til skatteetatens informasjonsvirksomhet overfor skattyterne enn om endringen bare berører profesjonelle skattytere, som i en helt annen grad har plikt til å holde seg orientert om gjeldende skatteregler innenfor egen profesjon. Skatteetatens informasjon i 2005 til de berørte skattyterne om innstrammingen fra inntektsåret 2005 av dokumentasjonskravet i skatteloven § 6-83 synes ikke å ha vært tilfredsstillende. Slik svikt i informasjonen til skattytere kan bidra til å redusere skattyternes tillit til skatteetatens virksomhet generelt.

KOMITEENS MERKNADER

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Berit Brørby, Svein Roald Hansen og Ivar Skulstad, fra Fremskrittspartiet, Carl I. Hagen og lederen Lodve Solholm, fra Høyre, Per-Kristian Foss, fra Sosialistisk Venstreparti, Øystein Djupedal, fra Kristelig Folkeparti, Ola T. Lånke, og fra Senterpartiet, Rune J. Skjælaaen, viser til Stortingets ombudsmann for forvaltningens undersøkelse av ligningsbehandlingen for 2005 og 2006 av krav om særfradrag for ekstra store sykdomsutgifter som følge av diabetes (Dokument nr. 4:1 (2007–2008)).

Komiteen viser i denne sammenheng til Ot.prp. nr. 1 (2004–2005) hvor Regjeringen foreslo at diabetikere i utgangspunktet måtte dokumentere eller sannsynliggjøre merutgifter på minimum 9 180 kroner for å kunne oppnå særfradrag for store sykdomsutgifter. Stortinget vedtok endringen, jf. Budsjett-innst. S. nr. 1 (2004–2005). Endringen som fikk virkning fra og med skatteåret 2005, innebar at ordningen med et sjablongbasert fradrag basert på legeerklæring falt bort, og at diabetikere måtte sannsyn-

liggjøre og dokumentere sine utgifter i forbindelse med at de krevde særfradrag.

Komiteen viser videre til at ordningen med at diabetikere ikke måtte dokumentere krav om særfradrag, var basert på langvarig ligningspraksis.

Komiteen har merket seg Sivilombudsmannens konklusjon – som bekrefter det mange klagere og Norges Diabetesforbund har gjort gjeldende – om at det synes å ha funnet sted en uensartet behandling av ligningen for diabetikere etter regelendringen i 2005. Komiteen har videre merket seg at ombudsmannen påpeker at årsaken til denne forskjellsbehandlingen er at de retningslinjer som sentrale skattemyndigheter ga for rettsanvendelsen, ga et alt for stort rom for lokalt skjønn ved kontrollen av den enkelte skattyters krav om særfradrag på grunn av diabetes.

Komiteen merker seg at ovennevnte budsjettvedtak i 2004 dermed har forårsaket mange uheldige virkninger og tilfældigheter i ligningsbehandlingen for de 265 000 personer med diabetes i Norge – virkninger som er med på å gjøre hverdagen vanskeligere for mange i denne pasientgruppen.

Komiteen minner om de store utfordringer som både ligningsmyndigheter og denne gruppen skattytere står overfor, og på viktigheten av at skatteloven og ligningsloven anvendes enhetlig, uavhengig av hvor i landet skattyterne bor og hvilket skattekontor og hvilken saksbehandler som forestår ligningsbehandlingen.

Komiteen støtter Sivilombudsmannens forhåpning om at de nye retningslinjene i Lignings-ABC vil legge til rette for en enhetlig anvendelse av skattelovens § 6-83 første ledd på merutgifter for diabetikere.

Komiteen ser med stor tilfredshet at Regjeringen i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak, griper tak i problematikken med særfradrag for store sykdomsutgifter med det mål å få til et mer hensiktsmessig og rettferdig system. Det blir her varslet at det vil bli satt ned en interdepartemental arbeidsgruppe for å vurdere ordningen i sin helhet og komiteen antar at en ny ordning tidligst kan bli satt i verk fra skatteåret 2011.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet ser ordningen med et sjablongbasert fradrag for store sykdomsutgifter som følge av diabetes, som en fordel for skattytere og skatteetat, samtidig som det kan bidra til en rettferdig og effektiv ligningsbehandling.

Av denne grunn foreslår disse medlemmer at det for pasienter med ekstra store sykdomsutgifter som følge av diabetes, åpnes for at ordningen med et sjablongbasert fradrag som tidligere ble praktisert, gjeninnføres som en overgangsordning frem til en ny ord-

ning er vedtatt. Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"Stortinget ber Regjeringen gjøre det som er nødvendig for midlertidig å gjeninnføre ordningen med sjablongmessig særfradrag for store sykdomsutgifter for diabetikere. Ordningen må vurderes på nytt i forbindelse med oppfølging av innstilling fra arbeidsgruppen som skal vurdere ordningen med særfradrag for store sykdomsutgifter."

FORSLAG FRA MINDRETALL

Forslag fra Fremskrittspartiet:

Stortinget ber Regjeringen gjøre det som er nødvendig for midlertidig å gjeninnføre ordningen med sjablongmessig særfradrag for store sykdomsutgifter for diabetikere. Ordningen må vurderes på nytt i for-

bindelse med oppfølging av innstilling fra arbeidsgruppen som skal vurdere ordningen med særfradrag for store sykdomsutgifter.

KOMITEENS TILRÅDING

Komiteen har ellers ingen merknader, viser til dokumentet og rå Stortinget til å gjøre slikt

v e d t a k :

Dokument nr. 4:1 (2007–2008) – om særskilt melding fra Stortingets ombudsman for forvaltningen. Ombudsmannens undersøkelse av ligningsbehandlingen for 2005 og 2006 av krav om særfradrag for ekstra store sykdomsutgifter som følge av diabetes – vedlegges protokollen.

Oslo, i kontroll- og konstitusjonskomiteen, den 27. november 2008

Lodve Solholm

leder

Carl I. Hagen

ordfører

