

30.9.2024

EOAK/6799/2023

Beslutsfattare: Biträdande justitieombudsman Maija Sakslin

Föredragande: Äldre justitieombudsmannasekreterare Jyri Vesanto

ANSÖKAN OM FÖRHANDSAVGÖRANDE OM GÅVOBESKATTNING

1 KLAGOMÅL

Klaganden kritiserade Skatteförvaltningens och dess skattesakkunnigas förfarande i ett ärende gällande ansökan om förhandsavgörande om gåvobeskattnig. Klaganden ansåg att Skatteförvaltningen och den skattesakkunniga först hade fördröjt behandlingen av ansökan och därefter lagstridigt och utan grund fattat beslut om att inte meddela förhandsavgörande i ärendet, även om begärandena om tilläggsutredning hade besvarats inom den utsatta tiden. Beslutet att inte meddela förhandsavgörande motiverades med att ärendet trots begäranden om tilläggsutredning inte hade utretts tillräckligt. I beslutet uppges dock inte vad som hade varit en tillräcklig utredning. Enligt klaganden fattades beslutet om att inte meddela förhandsavgörande cirka 10,5 månader efter att ansökan inlett, trots att behandlingstiden för ansökan om förhandsavgörande har uppgetts vara cirka åtta veckor på Skatteförvaltningens webbplats. För beslutet togs även en avgift på 120 euro ut även om inget förhandsavgörande meddelats. Enligt klaganden hade tilläggsutredning dessutom begärts av sökanden, även om Skatteförvaltningen och dess skattesakkunniga var medvetna om att klaganden var dennes ombud. Klaganden ansåg att Skatteförvaltningen och dess skattesakkunniga genom sitt förfarande har äventyrat rättsskyddet samt orsakat tidsspillan och kostnader.

2 UTREDNING

Med anledning av klagomålet inhämtades utredningar från Skatteförvaltningens Beskattningsenhet och den skattesakkunniga samt Skatteförvaltningens utlåtande.

Dessutom har jag haft Skatteförvaltningens beslut av den 7 september 2023 om att inte meddela förhandsavgörande, ansökan om förhandsavgörande, skriftliga begäranden om tilläggsutredningar gällande ansökan samt svaren på dessa till mitt förfogande.

2.1 Beskattningsenhetens utredning

Enligt Beskattningsenhetens utredning har den ansökan om förhandsavgörande som Skatteförvaltningen mottog den 25 oktober 2022 där klaganden varit ombud innehållit en förfrågan om huruvida det uppstår gåvoskattepåföljder för sökanden som är gåvogivaren om den gåva i form av hälften av en fastighet som getts till två barn den 8 september 2009 hävs. Fastigheten har varit sökandens och dennes tidigare makes gemensamma hem och stadigvarande bostad. Enligt ansökan har den tidigare maken inte samtyckt till gåvan och gåvotagarna har därmed inte beviljats lagfart. I ansökan uppges att alla parter är eniga om att gåvan ska hävas.

Enligt utredningen har klaganden den 24 januari 2023 gjort en förfrågan om hur behandlingen av ansökan framskrider. Enligt de uppgifter som antecknats om samtalet har behandlingen av ärendet påskyndats. Den 20 mars 2023 har klaganden än en gång frågat om tidsramen för behandlingen av ansökan. Den skattesakkunniga har den 21 mars 2023 ringt klaganden och per telefon bett om tilläggsuppgifter för behandlingen av ansökan. Under samtalet har man kommit överens om att tilläggsuppgifterna även begärs brevledes.

Skatteförvaltningen har genom en begäran om tilläggsuppgifter daterad den 24 mars 2023 begärt tilläggsutredning om ansökan om lagfart för fastigheten och sökandens tidigare makes kännedom och samtycke till gåvan samt uppgift om huruvida gåvan har klandrats. Skatteförvaltningen har genom en begäran om tilläggsutredning daterad den 29 juni 2023 än en gång bett klaganden om tilläggsuppgifter om varför man vill häva gåvan och huruvida avvitrning skett mellan makarna samt om i vilken användning fastigheten har varit före och efter gåvan. Begärandena om tilläggsutredning har skickats till klaganden per post samt publicerats i sökandens MinSkatt. Såväl klaganden som sökanden har besvarat begärandena om tilläggsutredning.

Skatteförvaltningen har genom sitt beslut av den 7 september 2023 bestämt att inte meddela förhandsavgörande i ärendet. Beslutet motiveras med att alla uppgifter som rör ärendet inte framgår tillräckligt av ansökan och de erhållna tilläggsutredningarna och tillräcklig bevis som stöd för ansökan inte har lämnats in. Dessutom motiveras beslutet med att den planerade rättshandlingen, orsaken till och avsikten med den samt vilken rättshandling man avser företa och varför inte har utretts tillräckligt. I beslutet anges att ändring i det inte kan sökas. En handläggningsavgift på 120 euro har tagits ut för behandlingen av ansökan.

Enligt utredningen har det i samband med tilläggsutredningarna framkommit att man utöver den planerade hävningen av gåvan även avser företa andra rättshandlingar. Med hävning av gåva avses att ägarförhållandena till den egendom som har getts i gåva återställs. Av tilläggsutredningarna framgår det att avsikten ändå är att ge en ny gåva efter den planerade hävningen åtminstone i fråga om den ena gåvotagaren. Sökandens och klagandens tilläggsutredningar är även delvis motstridiga. Sökanden har angett att vissa gåvotagare inte längre vill ta emot gåvan och att avsikten är att ge andra gåvor. Klaganden har i sin tur angett att den ursprungliga gåvogivaren har för avsikt att förrätta avvittring med sin make och att sedan ge gåvor. Med beaktande av ansökan och de inlämnade utredningarna har Skatteförvaltningen ansett att grunderna för att inte meddela ett beslut föreligger.

Enligt Beskattningsenheten har den skattesakkunniga enligt Skatteförvaltningens anvisningar försökt utreda innehållet i, orsakerna till och avsikten med den rättshandling som avses i ansökan. Det har funnits flera osäkerhetsfaktorer i den planerade rättshandlingen, vilket har lett till att ett förhandsavgörande inte har meddelats.

I utredningen konstateras att de brev som skickats i samband med behandlingen av ansökan om förhandsavgörande, eventuella begäranden om tilläggsutredning och beslutet alltid även funnits i sökandens MinSkatt även om breven har skickats per post till ombudet. Av de brev som skickats till klaganden framgår att de är adresserade till honom. I breven anges sökandens ombud samt ombudets adress i punkten mottagare. Sökanden har även själv velat besvara båda begärandena om tilläggsutredning via MinSkatt.

Eftersom den rättshandling som framförs i ansökan om förhandsavgörande har krävt mer utredning och prövning än vanligt har Skatteförvaltningen enligt utredningen krävt fler tilläggsuppgifter för att kunna avgöra ärendet, och i slutändan har orsaken till och avsikten med den planerade rättshandlingen förblivit oklara och behandlingstiden har dragit ut på tiden. Beskattningsenheten beklagar den långa behandlingstiden.

Beskattningsenheten har sedan början av 2023 vidareutvecklat processen och förfarandet för behandling av ansökningar om förhandsavgörande. Syftet med ändringen är att Beskattningsenheten snabbare ska kunna begära eventuella tilläggsutredningar av sökanden eller hans ombud. Beskattningsenheten har även preciserat sina interna anvisningar för behandling av ansökningar om förhandsavgörande i situationer där Skatteförvaltningen måste bedöma huruvida alla förutsättningar uppfylls för att meddela ett avgörande. Syftet med preciseringarna är att snabbare kunna identifiera situationer där ett förhandsavgörande trots begäranden om tilläggsutredning inte kan meddelas och att uttrycka detta för sökanden på ett tydligare sätt. På detta sätt säkerställs att sökanden och dennes ombud i ett så tidigt skede som möjligt underrättas om att Skatteförvaltningen anser att förhandsavgörande inte kan meddelas i ärendet.

2.2 Den skattesakkunnigas utredning

Enligt den skattesakkunnigas utredning hade hen flera arbetskrävande fall gällande förhandsavgörande som krävde tilläggsutredning när den ansökan om förhandsavgörande som avses i klagomålet inleddes och kom under arbete. Dessutom har det funnits för få personer som behandlar svenskspråkiga ansökningar om förhandsavgörande. Ärendet har överfört till hen den 28 oktober 2022 och den inledande behandlingen hade påbörjats när ombudet tog kontakt, men någon tilläggsutredning hade ännu inte hunnit begäras. Brevet med begäran om tilläggsutredning hade skickats i samarbete med en kollega den 24 mars 2023 efter att ombudet påskyndat ärendet. Efter diskussion med den ledande sakkunnige var man tvungen att begära fler tilläggsutredningar den 29 juni 2023. Beslutet att inte meddela förhandsavgörande har fattats den 7 september 2023 efter diskussion med den ledande sakkunnige. Beslutet att inte meddela förhandsavgörande motiverades med att man inte ens efter att tilläggsutredningar begärts in hade tillräckliga uppgifter för att meddela avgörande i ärendet, dvs. fakta i ärendet har inte redogjorts för tillräckligt och delvis även framförts motstridigt, och tillräckliga bevis som stöd för ansökan har inte förts fram.

Enligt sin utredning har den skattesakkunniga försökt utreda ärendet på det sätt som beskattningsbestämmelserna och civilrättsliga bestämmelser förutsätter och enligt arbetsgivarens anvisningar samt med beaktande av sin arbetssituation så fort som möjligt och utan ogrundat dröjsmål.

2.3 Skatteförvaltningens utlåtande

Enligt Skatteförvaltningens utlåtande kan man i efterhand konstatera att man redan i ett tidigare skede av ärendet hade kunnat fatta beslut om att inte meddela förhandsavgörande. Skatteförvaltningen beklagar den långa handläggningstiden och strävar efter att se till att så exceptionellt långa handläggningstider som i detta fall framöver inte ska äga rum på det sätt som beskrivs i Beskattningens utredning.

I utlåtandet hänvisas till anvisningarna om ansökan om förhandsavgörande och att meddela beslut i ärendet som finns på Skatteförvaltningens webbplats samt till prislistan för Skatteförvaltningens avgiftsbelagda tjänster. Enligt finansministeriets förordning om Skatteförvaltningens avgiftsbelagda prestationer åren 2022–2024 är handläggningsavgiften för ett ärende i vilket Skatteförvaltningen beslutar att inte meddela förhandsavgörande 120 euro.

3 BEMÖTANDE

Klaganden har med anledning av Skatteförvaltningens utredningar och utlåtande gett ett bemötande i vilket han bland annat framfört att den skattesakkunniga och dennes kollega som behandlat ärendet har stått för innehållet i frågorna som ställts i begärandena om tilläggsutredning och att dessa frågor har besvarats i tilläggsutredningarna.

4 AVGÖRANDE

4.1 Rättsnormer

I 21 § i Finlands grundlag finns bestämmelser om rättsskydd. Enligt paragrafens 1 mom. har var och en rätt att på behörigt sätt och utan ogrundat dröjsmål få sin sak behandlad av en domstol eller någon annan myndighet som är behörig enligt lag.

I 2 kap. i förvaltningslagen finns bestämmelser om grunderna för god förvaltning. De omfattar bland annat rättsprinciperna inom förvaltningen och kravet på adekvat service. Bestämmelser om dessa finns i 6 och 7 § i förvaltningslagen.

Enligt 6 § i förvaltningslagen ska myndigheterna bemöta dem som utträttar ärenden hos förvaltningen jämlikt.

Enligt 7 § 1 mom. i förvaltningslagen ska möjligheterna att uträtta ärenden och behandlingen av ärenden hos en myndighet om möjligt ordnas så att den som vänder sig till förvaltningen får behörig service.

I 5 kap. i förvaltningslagen finns bestämmelser om allmänna krav beträffande behandlingen av ärenden. Dessa omfattar bland annat behandling utan dröjsmål, som regleras i 23 §. Enligt paragrafens 1 mom. ska ett ärende behandlas utan ogrundat dröjsmål.

Enligt detaljmotiveringen till 23 § i regeringens proposition om förvaltningslagen och om ändring av förvaltningsprocesslagen (RP 72/2002 rd, s. 79) har det ansetts höra till god förvaltning att ärenden behandlas inom en tid som är skälig med hänsyn till ärendets art och övriga därmed jämförbara omständigheter.

Enligt 14 § 1 mom. i statstjänstemannalagen ska en tjänsteman utföra sina uppgifter på behörigt sätt och utan dröjsmål. Han skall iaktta bestämmelserna om arbetsledning och övervakning.

Enligt 39 a § 1 mom. i lagen om skatt på arv och gåva får Skatteförvaltningen på skriftlig ansökan meddela förhandsavgörande som gäller arvs- och gåvoskatt.

Enligt 39 b § 2 mom. i lagen om skatt på arv och gåva ska ett ärende som gäller förhandsavgörande behandlas skyndsamt i Skatteförvaltningen.

Enligt 43 § 1 mom. i lagen om skatt på arv och gåva får den som ansöker om förhandsavgörande söka ändring i ett förhandsavgörande på det sätt som föreskrivs i lagen om beskattningsförfarande.

Enligt 85 a § 3 mom. i lagen om beskattningsförfarande får ändring inte sökas genom besvär i ett beslut av Skatteförvaltningen om att inte meddela förhandsavgörande.

Enligt 3 § 2 mom. i lagen om riksdagens justitieombudsman vidtar justitieombudsmannen med anledning av ett klagomål som anförts hos justitieombudsmannen de åtgärder som han eller hon anser vara befogade med tanke på efterlevnaden av lagen, rättsskyddet eller tillgodoseendet av de grundläggande fri- och rättigheterna och de mänskliga rättigheterna.

4.2 Bedömning av ärendet

Enligt den utredning som erhållits i ärendet är den handläggningstid för ansökningar om förhandsavgörande gällande arvs- och gåvobeskattnings som anges på Skatteförvaltningens webbplats cirka åtta veckor. Dessutom har det konstaterats att handläggningstiden kan vara längre om det behövs tilläggsutredningar för att avgöra ärendet. Klaganden hade gjort förfrågningar per telefon om hur behandlingen av ansökan om förhandsavgörande framskred hos Skatteförvaltningen cirka tre månader efter att ansökan inletts och påskyndat behandlingen av ärendet. Klaganden hade kontaktat Skatteförvaltningen igen per telefon knappa två månader senare och än en gång frågat om tidsramen för behandlingen av ansökan. Först därefter hade den skattesakkunniga kontaktat klaganden per telefon och skickat en skriftlig begäran om tilläggsutredning till klaganden efter att ansökan redan varit anhängig i cirka fem månader.

Den skattesakkunniga har i sin utredning uppgett att hen hade flera arbetskrävande fall om förhandsavgörande som hade krävt tilläggsutredning när ifrågavarande ansökan om förhandsavgörande inleddes och kom under arbete. Jag har ingen anledning att misstänka den skattesakkunnigas utsaga. Det har emellertid varit fråga om ett ärende som enligt lagen ska behandlas skyndsamt där den första begäran om tilläggsutredning skickades först cirka fem månader efter att ärendet inletts vid Skatteförvaltningen och två månader efter att klaganden kontaktat Skatteförvaltningen första gången.

Individens rättsskydd är en grundläggande rättighet som förutsätter behörig behandling av ett ärende utan ogrundat dröjsmål. I laglighetsövervakningens etablerade praxis har det ansetts att man inte på ett godtagbart sätt kan motivera avvikelser från denna rättighet av skäl som hänför sig till myndighetens resurser och arbetsmängd.

Behandlingen av ansökan om förhandsavgörande tog cirka 10,5 månader vid Skatteförvaltningen, dvs. betydligt längre än vad som uppges på Skatteförvaltningens webbplats. Vid Skatteförvaltningen har man inte heller efter klagandens första kontakt på ett lämpligt och tillräckligt sätt fäst uppmärksamhet vid behandlingen av ansökan om förhandsavgörande och behandlingens längd, trots att behandlingen av ansökan redan då hade överskridit det som anses vara den genomsnittliga och normala behandlingstiden. Den första begäran om tilläggsutredning skickades först två månader senare efter att klaganden tog kontakt för andra gången.

Även i Skatteförvaltningens utlåtande har man konstaterat att handläggningstiden har varit exceptionellt lång, vilket utöver den vanliga handläggningstiden för ansökningar om förhandsavgörande som anges på Skatteförvaltningens webbplats tyder på att i behandlingen av ansökan har sökanden inte bemötts jämlikt på denna punkt i förhållande till andra sökande.

Med anledning av det som konstaterats ovan anser jag att ansökan om förhandsavgörande inte har behandlats på behörigt sätt och utan ogrundat dröjsmål som lag och god förvaltning förutsätter. Förutom att behandlingen av ansökan fördröjdes oskäligt vid Skatteförvaltningen var klaganden tvungen att på eget initiativ kontakta Skatteförvaltningen två gånger innan han fick behandlingen av ansökan att gå framåt.

Skatteförvaltningen har efter begärda tilläggsutredningar och svaren på dessa slutligen fattat beslut om att inte meddela förhandsavgörande i ärendet. Skatteförvaltningen har prövningsrätt i fråga om huruvida man meddelar förhandsavgörande eller inte. I motiveringen till beslutet att inte meddela förhandsavgörande konstateras att ärendet trots begäranden om tilläggsutredning inte har utretts tillräckligt. Av motiveringen framgår det emellertid inte till vilka delar ärendet trots svaren på de begärda tilläggsutredningarna fortfarande inte ha ansetts vara utrett. Ärendet har utretts till denna del i Skatteförvaltningens utredning. Enligt den erhållna utredningen kan jag inte entydigt nå den slutsatsen att Skatteförvaltningen skulle ha överskridit eller missbrukat sin prövningsrätt när man bestämde att inte meddela förhandsavgörande i ärendet eller att Skatteförvaltningens skattesakkunniga i egenskap av handläggare skulle ha förfarit i strid med sina tjänsteplikt i detta sammanhang. Jag konstaterar emellertid att klaganden har besvarat de begärda tilläggsutredningarna och de frågor som ställts i dem.

Enligt min uppfattning har de motstridigheter i svaren på tilläggsutredningarna som Skatteförvaltningen och den skattesakkunniga som behandlat ärendet påpekar i sina utredningar berott på att begärandena om tilläggsutredning som Skatteförvaltningen skickat klaganden har synts i sökandens MinSkatt och att även hen har besvarat dem. Klaganden har varit det ombud som fört sökandens talan i ärendet. Han har emellertid inte getts tillfälle att lägga fram utredning om de påstådda motstridigheterna, vilket enligt min uppfattning skulle ha varit lämpligt i denna situation.

Jag konstaterar ännu det som redan framgår av Skatteförvaltningens utlåtande att handläggningsavgiften på 120 euro som tagits ut för beslutet att inte meddela förhandsavgörande grundar sig på finansministeriets förordning om Skatteförvaltningens avgiftsbelagda prestationer åren 2022–2024 som utfärdats med stöd av 8 § i lagen om grunderna för avgifter till staten och 5 § i lagen om grunderna för avgifter för vissa förhandsavgöranden. Till denna del har det således inte framkommit lagstridigt förfarande i ärendet.

Skatteförvaltningen har beklagat den långa behandlingstiden och uppgett att man vidtagit åtgärder för att korrigera sina förfaranden för hur ansökningar om förhandsavgörande tas upp till behandling samt preciserat sina interna anvisningar om behandlingen av ansökningar om förhandsavgörande. Med beaktande av Skatteförvaltningens ursäkt och de korrigerade åtgärder som Skatteförvaltningen vidtagit nöjer jag mig med att inte vidta ytterligare åtgärder än att göra Skatteförvaltningen och den skattesakkunniga som behandlat ärendet uppmärksamma på att lag och god förvaltning kräver att ärenden behandlas på behörigt sätt och utan ogrundat dröjsmål.

5 ÅTGÄRDER

Jag delger Skatteförvaltningen och den skattesakkunniga som hanterat ärendet min ovan framförda uppfattning om deras förfarande.

I detta syfte skickar jag en kopia av mitt beslut till Skatteförvaltningen och den skattesakkunniga som hanterat ärendet.