



Handelshøyskolen BI - campus Oslo

MAN 30721

Avsluttende oppgave. Executive Master of Management med spesialisering i skatte- og avgiftsrett

Prosjektoppgave

Bruken av særnamsmyndighet ved utleggsforretning

Navn: Tina Charlotte Martinsson-Nygaard

Utlevering: 12.09.2018 09.00

Innlevering: 10.05.2019 12.00

Innholdsfortegnelse

Innhold

INNHALDSFORTEGNELSE	1
SAMMENDRAG.....	2
1. INNLEDNING	4
1.1. REGELVERKET	4
2. SKATTEBETALINGSLOVENS KAP 14.....	5
2.1. SKATTEBETALINGSLOVEN § 14-3	7
3. GJENOMFØRING AV UTLEGGSFORRETNING.....	9
4.1.TVANGSKRAFTIG TVANGSGRUNNLAG	11
3.1.1. Tvangsgrunnlag	11
3.1.2. Tvangskraftig	13
3.2. TVANGSFULLBYRDELSLOVEN § 7-10	15
3.3. TVANGSFULLBYRDELSLOVENS § 7-3	16
3.4. TVANGSFULLBYRDELSLOVEN § 7-9	17
3.5. HVA MED KLAGEADGANGEN?.....	19
4. SKATTEETATEN SOM NAMSMANN	21
4.1. DET OVERORDNEDE FORMÅLET MED SÆRNAMSMYNDIGHETEN?	21
4.2. RESSURSSITUASJONEN.....	22
4.3. FORUTSETNINGER VED SKATTEETATEN.....	24
4.4. SKATTEBETALINGSLOVEN § 10-1	25
4.5. ROLLENE OG GANGEN I INNFORDRINGSLØPET.....	28
5. UTLEGG SOM INNFORDRINGSVIRKEMIDDEL	31
6. AVSLUTTENDE KOMMENTARER.....	35
7. LITTERATURLISTE.....	36

Sammendrag

Det er Skatteetaten sin oppgave å fastsette og innkreve merverdiavgiftskrav. Reglene for innfordring av disse kravene fremgår av skattebetalingsloven. Formålet med loven er å sikre at statens inntektsstrøm går som forutsatt, dette skal skje på en effektiv og forutberegnelig måte.

Av skattebetalingslovens § 14-3 fremgår det at skatte- og avgiftskreditorene selv kan avholde utleggsforretning for å sikre forfalte skatte- og avgiftskrav. Dette betyr at skatteetaten selv er bemyndiget rollen som særnamsmenn og dermed ikke trenger å forholde seg til den ordinære namsmannen, slik private kreditorer må.

Det fremgår av bestemmelsens første punktum at reglene i tvangsfullbyrdelsesloven får anvendelse så langt de passer. Spørsmålsstillingen som oppstår i den anledning er hva dette innebærer. Da det generelt foreligger lite rettspraksis eller utfyllende juridisk litteratur på området legger forvaltningspraksis dermed en rekke føringer på hvordan regelverket skal forstås av innkrevingsmyndighetene.

Reglene i tvangsfullbyrdelsesloven kap 7 er utformet med tanke på den ordinære namsmyndigheten og dermed passer ikke alle disse bestemmelsene eller som vil være naturlig at kommer til anvendelse for særnamsmennene. Oppgaven forsøker å redegjøre for de mest sentrale av disse bestemmelsene og se hen til hva som fremgår av praksis og teori med tanke på deres anvendelse. En av de viktigste bestemmelsene her er at et forfalt skatte- og avgiftskrav i seg selv er å anse som et tvangsgrunnlag uten at man trenger å søke dom eller lignende for kravet.

Oppgaven går videre til å se på Skatteetaten som særnamsmyndighet, da spesielt nærmere på selve formålet med ordningen og hvorfor dette også ut fra et ressurshensyn er å foretrekke fra Skatteetatens side. I tillegg foreligger det en rekke forhold ved Skatteetaten selv som stiller dem i en særrolle som kreditor, dette eksempelvis ved den ubetingede betalingsplikten som er gitt i

skattebetalingsloven § 10-1. Som oppgaven viser foreligger det imidlertid grunner til at dette likevel tolkes noe innskrenkende.

Til slutt ser oppgaven på hvorvidt denne hjemmelen medfører at Skatteetaten i praksis bruker utlegg som et innfordringsvirkemiddel og ikke bare for å sikre forfalte krav. Spørsmålet som oppstår i den anledning er hvorvidt praksis her er innenfor rammen av bestemmelsen eller ikke. Mye tyder på at dette er allment kjent innad i etaten og til en viss grad godtatt, men at det er all grunn til å være bevisst på denne problemstillingen.

1. Innledning

Oppgaven vil i hovedsak se på hva det vil si at Skatteetaten har en egen særnamsmyndighet. Hva innebærer dette? Skiller denne myndigheten seg fra den alminnelige namsmannen? Oppgaven vil også se på hvilke utfordringer dette medfører, foreligger det spesielle problemstillinger som den alminnelige namsmannen ikke opplever? I tillegg stilles det spørsmålstegn ved om lovgivningen på området er klar eller om den er egnet til å stille spørsmålstegn ved hva som er å anse som gjeldene rett. Alle disse problemstillingene vil ses i sammenheng av hvilken type krav Skatteetaten innfordrer.

Oppgaven vil bli avgrenset mot at det kun er Skatteetaten som omtales, innforstått at skatteoppkrever har samme hjemler som etaten og at begrunnelsene dermed i stor grad vil være sammenfallende. De kravstypene som innfordres av SI og NAVI faller utenfor oppgaven da disse kravene per i dag ikke er omfattet av Skatteetatens særnamsmyndighet, selv om de er en del av skatteetaten.

Oppgavene vil videre i hovedsak behandle hjemmelen til å avholde utleggsforretning, følgelig blir ikke skattebetalingslovens kap. 14 behandlet i sin helhet. Da oppgaven tar for seg hjemmelen til å avholde utleggsforretning, faller hjemmelen til å avholde utleggstrekk utenfor.

Endelig vil oppgaven naturlig avgrenses mot midlertidig sikring av uforfalte krav, såkalt arrest, da dette er en sikringsvariant som ikke er omfattet av særnamsmyndigheten.

1.1.Regelverket

Betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav reguleres av skattebetalingsloven 17. juni 2005 nr 67, heretter forkortet til skattebetalingsloven eller sktbl, og skattebetalingsforskriften av 21. des 2007 nr 1766.

Det foreligger generelt lite juridisk litteratur om skattebetalingsloven. Det foreligger eksempelvis ingen vanlig kommentarutgave, men Skattedirektoratet utgir jevnlig Skattebetalingshåndboken (siste fra 2018) som gir føringer for hvordan ansatte i Skatteetaten skal forstå relevant regelverk. Denne vil dermed

klart være veldig nyttig for etatsansatte i deres tolkninger og danner i stor grad grunnlaget for forvaltningspraksis.

Imidlertid kan det vanskelig sies at denne gir en uavhengig fremstilling av regelverket og dermed vil også dens rettskildemessige vekt være nokså begrenset. I mangel på andre rettskilder ser man likevel at domstolene tidvis benytter seg av håndboken som tolkningsgrunnlag og det kan kanskje dermed hevdes at den indirekte blir til en rettskilde likevel.

Videre foreligger det også forarbeider og det er i henhold til vanlig rettskildelære naturlig å se hen til også disse ved tolkning av regelverket. Utover dette er det imidlertid vanskelig å finne andre utfyllende kilder. Av den grunn får nok dermed etatspraksis stor betydning i forhold til andre rettsområder

2. Skattebetalingslovens kap 14

Skattebetalingsloven gjelder for alle skatte- og avgiftskrav som er omfattet av lovens § 1-1 andre og tredje ledd. Loven omfatter alle krav der staten er kreditor og krav andre har mot staten i skatte- og avgiftssaker, f.eks. krav på betaling av tilgodehavende eller rentegodtgjørelse.

Skatte- og avgiftskrav kan i likhet med alminnelige sivilrettslige pengekrav tvangsinnfordres via den alminnelige namsmannen. Imidlertid er Skatteetaten gitt en såkalt særnamsmyndighet. Dette betyr at etaten selv er gitt myndigheten til å tvangsinnfordre egne skatte- og avgiftskrav. Denne fullmakten er gitt i skattebetalingslovens kap 14. Det fremgår av Innst o. nr 130 (2004-2005) at anledningen til å benytte seg av denne særnamsmyndigheten aktivt benyttes av Skatteetaten.

Det følger av sktbl § 2-2, jf § 1-1 og § 1-3 hvilke krav som omfattes av særnamsmyndigheten, slik som f. eks. merverdiavgift, restskatt, arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk. I tillegg er det enkelte andre krav som er omfattet, slik som tvangsmulkt, tilleggs�skatt og overtredelsesgebyr, som skal innfordres av skattekontoret eller skatteoppkreveren i følge forskriftsbestemmelse, jf sktbl § 1-2 og 2-1 (5). Denne bestemmelsen er ment å fange opp andre typer krav som

oppstår på grunn av endringer i skatte- og avgiftsbestemmelsene. Endelig vil ansvarskravene i kap 6 i medhold av sktbl § 16-1 (2) være omfattet.

Den ordinære namsmannen har på sin side et bredt spekter av krav å kreve inn, slik som forfalte telefonregninger, kredittkort, banklån, forfalt husleie m.m.

Viktig å huske i denne sammenhengen er at kravene til NAVI, SI og krav på særavgift, sistnevnte er krav som tidligere lå til Tolletaten, men som nå også er overført til Skatteetaten, ikke er omfattet av sktbl § 2-2-, jf 1-1 og § 1-3 og vil dermed ikke være omfattet av særnamsmyndigheten som er gitt etter skattebetalingsloven. Altså må den ordinære namsmannen eller annen særnamsmyndighet benyttes for å sikre disse kravene ved utlegg. Eksempelvis er NAVI tildelt egen særnamsmyndighet og av størst betydning for deres krav er at de selv har mulighet til å nedlegge utleggstrekk som en del av tvangsinnfordringen med hjemmel i bidragsinnkrevingsloven.

Hva legges så i begrepet "særnamsmyndigheten"? I følge skattedirektoratets utredning av Skatteetatens særnamsmyndighet av 05.12.18 defineres særnamsmyndigheten på følgende vis: "Med særnamsmyndighet menes myndighet for andre enn den alminnelige namsmannen til å stifte utleggspant i skyldnerens formuesgoder eller beslutte utleggstrekk i lønn og lignende ytelser". Den samme definisjonen fremgår også forarbeidene, Ot. prp. nr 83 (2004-2005) og Innst.O. nr 130 (2004-2005) og må nok dermed legges til grunn som en dekkende definisjon.

Dette innebærer at særnamsmyndigheten skiller seg fra den alminnelige namsmannen ved at det er kreditor selv (Skatteetaten) og/eller den som representerer kreditor som innfordrer kravet. Sagt på en annen måte så har særnamsmyndigheten to roller på samme tid, selve særnamsmyndigheten og kreditor, se nærmere pkt 4.

Særnamsmyndigheten omfatter altså alle de tiltakene som en namsmann, med hjemmel i skattebetalingsloven og tvangsfullbyrdelsesloven kan foreta tilknyttet en utleggsforretning (eller ved nedleggelse av et utleggstrekk).

2.1.Skattebetalingsloven § 14-3

Lovens § 14-3 første ledd sier noe om hvem som kan avholde en utleggsforretning. Denne legger til grunn at skatte- og avgiftskreditorene gis kompetanse til å kunne avholde forretning for utleggspant for skatte- og avgiftskrav som de har innkrevingsansvaret for, jf sktbl §§ 2-1, 2-2 og 2-6.

Skatte- og avgiftskreditorene bemyndiges dermed som namsmenn, omtalt som særnamsmenn, uten at det er behov for noen ytterligere bemyndigelse eller lignende fra for eksempel Skattedirektoratet eller kommunestyret. Dette er altså et unntak fra hovedregelen. Det er videre grunn til å være klar over at denne myndigheten ikke er bundet til person, men til stilling, jf SK 17/84 (utv. 1984 s 601).

Dette stemmer også overens med forvaltningspraksis og anses for å være gjeldende rett, jf Skattebetalingshåndboken 2018. Ei heller fremstår denne kompetansen problematisert i rettspraksis da relevante dommer kun synes å konstatere hjemmelen i sktbl § 14-3 uten noen ytterligere redegjørelse, jf eksempelvis LA-2010-1555513 og LB-2010-098061.

Videre fremgår det av sktbl § 2-2 første ledd, jf § 2-1 at denne kompetansen gjelder for alle krav de har innkrevingsansvaret for. Kompetansen er ikke knyttet til et bestemt distrikt hva gjelder skattekontorene, imidlertid gjelder ikke dette for skatteoppkreverne, jf bestemmelsens annet punktum. I dette henseende skiller særnamsmyndigheten seg dermed fra den ordinære namsmannen da deres myndighet er knyttet til geografiske distrikter, og dermed er stedlig begrenset, jf tvangsfullbyrdelsesloven (heretter kalt tvfbl § 7-9.

Spørsmålet synes også behandlet i rettspraksis som klart legger til grunn at tvfbl § 7-9 også gjelder for særnamsmannen, men at det ikke følger av alminnelig rettsoppfatning eller forvaltningspraksis at særnamsmannen ikke kan avholde utleggsforretning utenfor sitt distrikt, jf RG-2006-197. Endelig synes dette også å være støttet i forarbeidende, jf Ot.prp. nr 83 (2004-2005) s 171.

Kompetansen til å avholde utleggsforretning omfatter alle de tiltak som ordinær namsmann etter tvangsfullbyrdelsesloven kan foreta. Dette vil si at utleggsforretningen også her vil stifte og sikre rettsvern for pantet, ofte kalt sikringsstadiet. Imidlertid vil videre realisasjon av dette pantet ikke være omfattet av kompetansen som særnamsmann.

Bestemmelsen er en "kan-regel" og det betyr at skattekontorene selv kan velge om de vil benytte seg av egen hjemmel eller om de vil benytte seg av ordinær namsmann dersom det fremstår som mer hensiktsmessig. At bestemmelsen er ment å skulle forstås slik støttes av både forarbeidende og praksis, jf Ot. prp. nr 83 (2004-2005) og Skattebetalingshåndboken 2018, s 3. Det kan f.eks. tenkes at dette vil kunne være aktuelt for de skatteoppkreverkontorene som kun består av en person som skal dekke alle arbeidsoppgavene som tilfaller en skatteoppkrever. For denne personen kan det nok være å foretrekke å benytte seg av den ordinære namsmannen, både pga egen manglende faglig kompetanse, men også med tanke på antall oppgaver som skal gjøres. Enkelte skatteoppkreverkontor befinner seg også på mindre steder der alle kjenner alle og dette kan også tenkes å medføre at habilitetsspørsmål oppstår jevnlig.

Imidlertid kan det tenkes at samme problemstilling også kan oppstå for enkelte av de ordinære namsmennene. De er organisert som en del av politietaten og jeg vil tro at det også her vil kunne være snakk om enkelte kontor som er veldig små og som dermed kan ha både begrenset kompetanse og ressurser til å avholde utleggsforretninger.

Av bestemmelsens annet ledd fremkommer det at skatte- og avgiftskreditorene kan anmode hverandre om å avholde utleggsforretning dersom dette anses som nødvendig. Bakgrunnen for denne bistandsordningen er for å effektivisere innfordringen, men også at det anses som mer hensiktsmessig enn å sende en begjæring til den ordinære namsmannen, jf skattebetalingshåndboken 2018 s 5.

Hvilke tilfeller dette kan være aktuelt kan være der det ikke foreligger tilstrekkelig kompetanse hos f.eks. en skatteoppkrever eller at det av hensyn til samordnet innfordring fremstår som mer hensiktsmessig. Det kan også tenkes at

skattekontoret kan anmode en lokal skatteoppkrever om å avholde en utleggsforretning nettopp fordi de besitter en annen lokal kunnskap om skyldneren enn hva et sentralisert skattekontor gjør.

3. Gjennomføring av utleggsforretning

Når det gjennomføres utleggsforretninger for å sikre misligholdte krav etter skattebetalingsloven, så er dette altså å forstå som en særordning i forhold til den alminnelige fremgangsmåten for å gjennomføre utleggsforretninger. Det må dermed stilles spørsmålstegn ved hvorvidt de generelle reglene i tvangsfullbyrdelsesloven, dekningsloven og panteloven mv. også kommer til anvendelse og i tilfelle i hvilken utstrekning?

Under rollen som særnamsmann er de tiltak og handlemåte som Skatteetaten foretar seg i utgangspunktet omfattet av tvfbl, jf skattebetalingshåndboken s 3. Det samme synet fremkommer av blant annet forarbeidene Ot.prp. nr 83 (2004-2005) som legger til grunn at departementets forslag også i det vesentligste er ment som en videreføring av gjeldende rett. Fra rettspraksis legges det også til grunn at reglene i tvfbl kap 7 også i stor grad gjelder for særnamsmennene, jf Falkanger s 44 og 348.

Forholdet til tvangsfullbyrdelsesloven ved gjennomføring av utleggsforretning er regulert i sktbl § 14-2 og første punktum legger til grunn at tvangsfullbyrdelsesloven gjelder så langt den passer for Skatteetaten. Reglene om selve gjennomføring av utleggsforretning finnes i tvangsfullbyrdelsesloven kap. 7, del II.

Betyr da dette at Skatteetaten selv kan velge hvilke regler man vil følge og når man vil følge dem? Eller foreligger det føringer for dette? Som det fremgår ovenfor så er det nok lagt visse føringer, altså at reglene skal gjelde som utgangspunkt, jf Falkanger s 348. Men hva betyr egentlig dette i praksis?

Under utarbeidelse av skattebetalingsloven av 2005 ble det i forarbeidene lagt til grunn at særnamsmyndigheten bør forholde seg til reglene i tvangsfullbyrdelsesloven, men at dette likevel burde komme frem med en

ytterligere presisering og konkretisering i loven. Dette fordi de mente det ville fremstå som mer opplysende og dermed også lettere å praktisere, jf Ot.prp. nr 83 (2004-2005) og Innst. O. nr 130 (2004-2005). I tillegg kan det tenkes at denne presiseringen også medfører mindre mulighet for forskjellsbehandling, både innad i de ulike innkrevingsmiljøene, men også i forhold til den ordinære namsmyndigheten.

Dermed taler både juridisk teori og forarbeidene for at reglene i tvfbl kap 7 skal, ikke bør, danne det klare utgangspunktet og at det ikke er opp til særnamsmyndigheten selv å velge om man vil forholde seg til reglene. Det kan dermed tyde på at de får anvendelse så langt de faktisk passer og at det heller er ment som unntaket når de ikke skal følges. Dette synes også støttet av rettspraksis, selv om dette ikke oppleves problematisert i større grad, men heller kun anvender reglene i sin vurdering, jf LB-2010-098061 og LA-2010-155513. I RG-2006-197 er problemstillingen kun nevnt med en setning, som sier at det stemmer overens med den alminnelige rettsoppfatning og forvaltningspraksis at reglene skal anvendes der de kan. Heller ikke her er altså temaet problematisert.

På den andre siden fremstår det likevel som at lovgiver selv har ment at det er rom for feiltolkninger og at det er behov for ytterligere presiseringer. Dette er kanskje bidragende grunn til at det nå utredes hvorvidt det skal bli en egen lov om særnamsmyndigheten. Dette kan nok i tilfelle tenkes å gi klare regler og der igjen fjerne den tvil som måtte foreligge i forhold til reglene i tvfbl. I tillegg vil det bidra til en mer ensartet praksis både innad i Skatteetaten, men også de øvrige etatene som har egen særnamsmyndighet.

Følgelig synes det å kunne legges til grunn at saksbehandlingsreglene for særnamsmyndigheten som det klare utgangspunktet fremgår av reglene i tvangsfullbyrdelsesloven, imidlertid er disse tilpasset den alminnelige namsmannen..

Alle reglene passer som nevnt likevel ikke fullt ut for særnamsmyndigheten. Av sktbl § 14-2 annet punktum fremgår det derfor eksplisitt at enkelte av bestemmelsene i tvangsfullbyrdelsesloven ikke skal komme til anvendelse. Blant

disse kan §§ 7-1 til 7-8 nevnes, som er særregler om begjæring om utlegg som ikke vil være naturlig å gjøre da kreditor og namsmann er samme "person" i skatte- og avgiftssakene, får anvendelse.

Reglene for gjennomføringen av utleggsforretningen eller nedleggelse av utleggstrekk etter tvfbl§ 7-9 til 7-29 er imidlertid ikke unntatt, under annet punktum, og skal da gjelde tilsvarende så langt de passer for særnamsmannen.

Eksempelvis vil § 7-10 gjelde ved avholdelse av en utleggsforretning. En utleggsforretning vil derfor for både ordinær namsmann og særnamsmann normalt starte ved berømmelse av utleggsforretningen, jf tvfbl § 7-10. Imidlertid kan det nevnes at disse bestemmelsene ikke vil komme til anvendelse i de tilfeller skattekontoret nedlegger utleggstrekk i hjemmel av særnamsmyndigheten fordi praksis her har vært å ikke anse dette som en "forretning" i tvangslovens forstand, jf skattekåndboken 2018 s 3 kap 14.

4.1.Tvangskraftig tvangsgrunnlag

Før det kan foreligge en tvangsfullbyrdelse, i vårt tilfelle gjennomføring av en utleggsforretning, er det et krav om at det må foreligge et tvangskraftig tvangsgrunnlag, jf Bunæs 65. Dette gjelder uavhengig av type krav og sagt på en annen måte betyr dette at kravet er klart til å bli underlagt en slik prosess. Hva er så et tvangskraftig tvangsgrunnlag og hvordan oppnår man dette? Er dette det samme for skatte- og avgiftskrav som det er for alle andre krav?

3.1.1. Tvangsgrunnlag

All tvangsfullbyrdelse av pengekrav må bygge på et tvangsgrunnlag, jf skattebetalingshåndboken s 1.

Av tvfbl § 4-1 første ledd fremkommer det at tvangsfullbyrdelse (utleggsforretning) av et krav bare kan begjæres når det foreligge et alminnelig eller særlig tvangsgrunnlag for kravet. I tillegg er det et krav til at kravet er tvangskraftig. Dette oppstilles altså som en grunnleggende forutsetning og dersom disse to vilkårene ikke er oppfylt vil heller ikke en slik begjæring tas til følge,

Falkanger s 349. I tillegg fremgår det er materielt krav om av tvfbl § 4-4 om at kravet må være forfalt og misligholdt, jf Bunes s 101.

I bestemmelsens andre ledd gis det en uttømmende liste av hva som anses som et alminnelig tvangsgrunnlag. Som det fremkommer av blant annet Falkanger s 167, vil ikke enhver dom, kjennelse osv være å regne som et tvangsgrunnlag. Det er en forutsetning at den inneholder et pålegg overfor noen at de må betale et beløp, levere en ytelse eller foreta/unnlate eller tåle en handling.

Imidlertid slår sktbl § 14-1 fast at skatte- og avgiftskrav er et tvangsgrunnlag for utlegg. Dette betyr at skatte- og avgiftskreditorene dermed slipper å få dom eller lignende før tvangsfullbyrdelse kan iverksettes, jf Skattebetalingshåndboken 2018 s 1. Disse kravene anses dermed som et særskilt tvangsgrunnlag, jf tvfbl § 7-2 bokstav e. Dette må således bety at bestemmelsens første ledd altså ikke kommer til anvendelse, noe som klart må anses som en betydelig fordel i forhold til andre kreditorer sett hen til at dette både er betydelig ressurs og tids-besparende. I tillegg forenkles innkrevingen slik sett.

Basert på dette er det grunn til å stille spørsmålstegn ved hvorvidt reglene i tvangsfullbyrdelsesloven kap 4 også gjelder for særnamsmennene og om disse i tilfelle harmoniserer.

Juridisk teori synes å legge til grunn at gode grunner taler for at det gjør det, jf Falkanger s 44. Dette synet er også sammenfallende med synet i Skattedirektoratets melding nr 9/1994. I forarbeidene til loven så synes det som at dette er en videreføring av tidligere gjeldende rett, men det ble foreslått at det klart skal fremgå av sktbl at tvfbl kap 4 skal gjelde tilsvarende, jf Ot prp. nr 83 (2004-2005) s 2.

Fra rettspraksis kan det nevnes at det legges til grunn at skatte- og avgiftskrav er et særlig tvangsgrunnlag etter sktbl § 14-1 og tvfbl § 4-1, jf LB-2010-098061.

Det fremstår også som om selve ordlyden i bestemmelsen trekker i denne retningen og at det kanskje kan være grunnen til at dette ikke er nevneverdig

problematisert, hverken i juridisk teori eller praksis. Da reglene i sktbl i denne sammenheng også må anses for å være en spesialregel i forhold til tvfbl, kan det antakeligvis også legges til grunn at lex specialis prinsippet også trekker i retning av at det er disse reglene som skal tillegges størst vekt i tilfelle motstrid.

Således kan det legges til grunn at både relevant juridisk teori og lovgiver legger til grunn at reglene i skattebetalingsloven §§ 14-3 og 14-4 harmonerer med tvfbl § 4-1.

3.1.2. Tvangskraftig

Selv om man som kreditor har et tvangsgrunnlag foreligger det i følge tvfbl § 4-1 også et vilkår om at dette grunnlaget må være tvangskraftig. Spørsmålet er dermed hva dette innebærer og hvordan oppnår man at et skatte- eller avgiftskrav blir tvangskraftig.

Av juridisk teori fremkommer det at for at det legges til grunn et klart utgangspunkt for at et skatte- eller avgiftskrav skal bli tvangskraftig så må det sendes et varsel til saksøkte som oppfyller vilkårene tvfbl § 4-18, jf Falkanger s 234. Imidlertid er det kjent at dette ikke er en oppfatning som nødvendigvis deles av Skattedirektoratet, jf Falkanger s 44.

Skattedirektoratet på den andre siden synes å ha et noe annerledes syn på dette. I følge direktoratet må ikke skatte- og avgiftskreditorene nødvendigvis sende slikt varsel, men det "bør" sendes i alle tilfeller der det er aktuelt å ta utlegg, jf SK nr 9/1994, s 35-37, jf s 37-38. En mulig utfordring med tanke på denne tolkningen er imidlertid at det ofte er ukjent for særnamsmannen hvorvidt man faktisk finner midler å ta utlegg i på dette stadiet av utleggsforretningen.

Dette er kanskje også en av grunnene til at direktoratet i senere uttalelser synes å ha avveket fra denne tolkningen. Av skattebetalingshåndboken for 2018 fremgår det følgende: " før skatteoppkreveren eller skattekontoret kan avholde en utleggsforretning må skyldneren varsles om tvangsinnfordringen", s 14 av kap 14. Denne tolkningen samsvarer også med det som er lagt til grunn som er lagt til

grunn som gjeldende forvaltningspraksis i Skatteetaten. God forvaltningsskikk tilsier også at dette er den korrekte tolkningen.

Endelig kan det nevnes at det samme synet fremkommer av rettspraksis. I LA-2010-155513 uttaler lagmannsretten at siden det er snakk om et særlig tvangsgrunnlag får det den rettslige konsekvensen at det må sendes et varsel etter tvfbl § 4-28 før utleggsforretningen gjennomføres.

Bestemmelsens annet ledd oppgir videre et unntak fra hovedregelen i første ledd og sier at dette varselet kan unntas dersom det er grunn til å forvente at tvangsfullbyrdelsen blir vanskeliggjort, jf Falkanger s 44.

I dette legges at det er grunn til å mistenke at saksøkte vil forsøke å unndra midler fra kreditorene ved kjennskap til den kommende utleggsforretningen eller at det ikke er mulig å oppnå kontakt med skyldneren, jf Falkanger s 237 og Skattebetalingshåndboken s 14 kap 14.

Det er namsmannen selv som skal vurdere og bestemme om slikt varsel skal unnlates, jf Moe s 283. Skattebetalingshåndboken legger til grunn det samme standpunktet og at ordlyden i bestemmelsen innebærer at det foretas en faktisk vurdering og aktivitetsplikt fra Skatteetatens side, jf s 14 kap 14.

Spørsmålet som i den anledning må tas stilling til er hva som faktisk må til for at varselet kan unntas. Fra rettspraksis fremkommer det at det må foreligge en konkret grunn til å tro at en gjenstand egnet til utlegg vil bli forsøkt fjernet eller unndratt, jf kjennelse av 3. aug 2004 av Tønsberg tingrett.

Praksis viser videre at forhold hos skyldneren ofte vil ha en avgjørende betydning i en slik vurdering. Aktuelle forhold i denne vurderingen vil videre være innkrevingsmyndighetenes tidligere erfaring med vedkommende, hans økonomiske forhold, atferd og betalingshistorikk. I blant annet LH-2009-38419 er det lagt til grunn at kreditor sine opplysninger om skyldnerens betalingshistorikk og at han over flere år hadde vært gjenstand for tyngre innfordring var grunnlag for å unnlate varsling etter bestemmelsens annet ledd.

Det synes dermed å kunne legges til grunn at tvfbl § 4-18 kommer til anvendelse for disse kravene og at dette er å anse at dette er et formelt krav for at kravet skal bli tvangskraftig og at det kun i helt konkrete tilfeller være aktuelt å unnlate å sende varselet.

3.2. Tvangsfullbyrdelsesloven § 7-10

Det fremgår også av skattebetalingslovens bestemmelser at tvfbl § 7-10 gjelder tilsvarende for særnamsmyndigheten. Bestemmelsen sier at saksøkte skal varsles om tid og sted for utleggsforretningen i forkant. Imidlertid fremgår det av annet punktum den samme unntaksbestemmelsen for unntatt varsling som fremgår av § 4-18.

Dermed vil vurderingene som legges til grunn her naturligvis være mange av de samme, ihvertfall i forhold til skatte- og avgiftskravene. Imidlertid vil jeg anta at terskelen for å unnlate å varsle om tid og sted for utleggsforretningen vil være høyere enn å unnlate varsel etter tvfbl § 4-18. Dette sett i lys av at en faktisk utleggsforretning vil være et betydelig inngrep i vedkommendes sfære. Det må også tillegges stor vekt at skyldneren vil ha et behov for å kunne innrette seg i forhold til dette.

En ytterligere forskjell å bemerke seg i forbindelse med dette er at når det sendes et varsel etter § 4-18 er det som en kreditor, mens når det sendes et varsel etter § 7-10 opptrer skattekontoret som særnamsmann, jf pkt. 4.5. Dette taler også for en ytterligere bevissthet av de ulike rollene på de ulike stadiene, spesielt med tanke på at dette vil kunne være enda et tilfelle der det kan oppstå en mulig interessekonflikt.

Erfaring fra divisjon innfordring viser imidlertid at dette er løst ved at enten en leder eller en jurist skal se på saken dersom det er aktuelt å avholde en utleggsforretning uten forutgående varsling. I tillegg er det utarbeidet en intern praksis som sier at det da i selve utleggsprotokollen skal begrunnes hvorfor dette er unntatt. Dette for lettere å kunne ettergå beslutningen i etterkant, men også i tilfelle beslutningen påklages av skyldneren. Imidlertid er nok ikke dette en

praksis som deles av alle særnamsmennsmiljøene, eksempelvis foreligger det flere tilfeller der skattekontoret kontaktes av skatteoppkrevere som har mottatt klager tilknyttet dette og som mangler begrunnelsen fra gjennomføringstidspunktet.

3.3. *Tvangsfullbyrdelseslovens § 7-3*

Av tvfbl § 7-3 fremkommer det hvilken namsmann en begjæring om utlegg skal eller kan fremsettes for. Hovedregelen er at dette er der hvor skyldneren har sitt alminnelige verneting, altså sitt bosted der skyldner er en fysisk person, jf Falkanger s 372. I de tilfeller skyldner er en næringsdrivende er det forretningssted som danner grunnlaget for vernetingsvurderingen, jf tvfbl § 4-4.

Bestemmelsens annet ledd første punktum oppstilles en rekke unntak, et av disse er eksempelvis såkalt formuesverneting. Dette betyr at dersom det for eksempel finnes midler innestående på en bankkonto vil det være bankens hovedsete som danner grunnlaget for hvor pengene har formuesverneting. Det vil si at der skyldner bor i Fredrikstad, mens pengene står på konto tilhørende DnB Bank ASA, så vil det være Oslo som er rett verneting da denne bankens forretningsadresse er Oslo.

Dersom Skatteetaten som kreditor skulle være nødt til å forholde seg til denne bestemmelsen ville det kunne by på betydelige utfordringer sett hen til etatens omfang av utleggsbegjæringer, samt at det foreligger en nasjonal innkreving av skatte- og avgiftskravene. I tillegg spiller åpenbart den interne organiseringen av selve Skatteetaten en stor rolle i denne sammenheng. Skatteetaten har i hovedsak særnamsmenn lokalisert i Oslo, Bergen, Trondheim, Tromsø og Bjørnevåtn per 1.1.19 og det sier seg selv at vernetingsbestemmelsene i tvfbl § 7-3 dermed vil vært umulig å forene med særnamsmyndigheten.

Det følger derfor klart av sktbl § 14-2 at tvfbl § 7-3 ikke kommer til anvendelse. Begrunnelsen for dette er rett og slett fordi bestemmelsen, som vist til, ikke passer for denne typen krav, jf Skattebetalingshåndboken s 4 kap 14.

En slik bestemmelse ville fremstått som direkte misvisende sett opp i mot at skattekontoret kan innfordre, altså avholde utleggsforretninger eller nedlegge

utleggstrekk for alle krav de har innfordringsansvaret for og er dermed ikke begrenset til hvor skyldneren har sitt alminnelige verneting slik som den alminnelige namsmannen, jf Rettsdata.no kap 14 s 2. Dette kan kanskje sies på en annen måte ved at vernetingstanken er "snudd" fra skyldneren og over til skatte- eller avgiftskreditoren i disse tilfellene.

Dette har for Skatteetaten bydd på en rekke utfordringer i forbindelse med omorganiseringen av etats fra 01.01.19. Med denne omorganiseringen gikk man fra flere skattekontor til å bli en landsdekkende avdeling der avdeling innkreving fikk hovedsete i Trondheim. Imidlertid finnes det kontorsteder med særnamsmenn flere steder i Norge. Ville dermed denne omorganiseringen bety at etatens verneting i alle disse sakene ble Trondheim? Imidlertid ble denne mulige problemstillingen løst ved at etaten forstår vernetingsbestemmelsen i denne sammenheng med at det er hvor namsmannen faktisk holder til som danner grunnlaget for hva som er rette verneting.

Fra lovgiver sin side fremkommer det videre at dette er gjort ene og alene fordi det fremstår som en praktisk løsning, jf Innst. ot. prp. nr 130 (20004-2005). Følgelig er det flere gode grunner som taler for at tvfbl § 7-3 ikke bør eller skal komme til anvendelse.

3.4.Tvangsfullbyrdelsesloven § 7-9

Videre regulerer tvfbl § 7-9 hvor en utleggsforretning skal holdes og det fremgår av sktbl § 14-2 at denne bestemmelsen kommer til anvendelse for særnamsmyndigheten, men kun så langt den passer. I RG-2006-197 legger også lagmannsretten til grunn at bestemmelsen også gjelder for særnamsmyndigheten, uten at det gis noen redegjørelse for dette.

Etter bestemmelsen skal en utleggsforretning avholdes på saksøktes bopel eller forretningssted. Dette må imidlertid anses å være et formelt utgangspunkt da det foreligger en vid adgang, og følgelig praksis, til å avholde utleggsforretningen som en såkalt kontorforretning, altså på namsmannens kontorsted, jf Utredning s 11. Det samme synet støttes også via juridisk teori, jf Falkanger s 397, og må dermed kunne legges til grunn som gjeldende rett.

Bakgrunnen for bestemmelsen er at egnede utleggsobjekter i stor grad vil befinne seg på det stedet der saksøkte har sin bopel eller forretningssted, men i dag har både den ordinære namsmannen og særnamsmyndighetene tilgang på en rekke registre med betydelig informasjon om eventuelle formuesgoder på skyldners hånd. Dermed er behovet for en slik stedlig utleggsforretning betydelig redusert i dag.

Praksis hos både særnamsmyndigheten og den alminnelige namsmannen viser også at en kontorforretning i dag er den klart vanligste fremgangsmåten ved avholdelsen av en utleggsforretning. Kun der det tas utlegg i løsøre eller fysiske eiendeler (som ikke er registrert i et realregister), såkalt håndpant, vil dette fremstå som den praktiske løsningen. Sett hen til det store antallet utleggsforretninger som avholdes per år så taler dette også for at både den alminnelige namsmannen og særnamsmannen ønsker å avholde de aller fleste utleggsforretninger som en kontorforretning og at en stedlig utleggsforretning kun avholdes der det er konkrete holdepunkter for at det kan avdekkes formuesgoder som ikke ellers kan avdekkes og sikres. Eksempler på dette kan være alt fra kostbare smykker, klokker, kunst eller penger som oppbevares i hjemmet. Dette betyr også at namsmennene, både de alminnelige eller særnamsmannen, i disse tilfellene på et eller annet vis må ha positiv kjennskap til disse verdiene.

Denne praksisen må også kunne sies å støttes av rettspraksis. I RG-2006-197 kom lagmannsrettsretten til tvfbl § 7-3 ikke slår igjennom i forhold til § 7-9 som er gitt direkte anvendelse i forhold til skattebetalingsloven. Lagmannsretten legger videre til grunn at dette også er forenelig med gjeldende rett og praksis på området. Etter dette konkluderer de med at skatteoppkreveren kan avholde utlegg som kontorforretning i fast eiendom uavhengig av hvor formuesgodet befinner seg.

Utgangspunktet for Skatteetaten er at det er opp til Skattedirektoratet å organisere Skatteetatens oppgaver på tvers av regionene/landet og dermed kan dette i praksis medføre at særnamsmennene kan avholdes utlegg eller nedlegges trekk i hele landet, jf Ot prp.nr 1 (2006-2007) s 42. Muligheten for å kunne avholde

utleggsforretningene som kontorforretning må dermed i dette henseende også anses for å ha stor betydning.

Uansett må det kunne legges til grunn at den vide adgangen til å avholde utleggsforretninger som kontorforretning, og at utlegg primært tas i andre formuesgoder enn løsøre og verdipapirer, medfører at begrensingen "sitt distrikt" ikke har noen stor praktisk betydning.

Sett hen til effektivitet og ressursbruk må hjemmelen i sktbl § 14-2 dermed anses å være meget fordelaktig for skatte- og avgiftskreditorenes med tanke på organisering av etaten. I tillegg til at det klart må sies å være fordelaktig sett hen til tidsbruken.

3.5. Hva med klageadgangen?

Det er ikke sjeldent at en saksøkte vil være misfornøyd med særnamsmannens avgjørelser eller handlemåte. En meget relevant spørsmålsstilling i den anledning er dermed hvorvidt det finnes en måte å klage på dette. Hvordan kan det påklages og hvor skal en slik klages rettes?

Skattebetalingsloven har ingen egne regler om klageadgang i kap 14 og dermed må man se hen til om hva som fremgår av tvangsfullbyrdsloven. Av tvfbl § 7-26 fremgår det at klage kan fremsettes til tingretten etter § 5-16 i de tilfeller der det er tatt utlegg, så fremt tvangsdekning ikke er begjært, jf Rt-1999 s 1782. En klage som er fremsatt før tvangsdekning er begjært er å anse som en innsigelse under tvangsdekningen, jf Rt-2015-532 avsnitt 18 og er dermed ikke å regne som en klage etter lovens ordlyd. Derfor er det viktig for namsmannen å ha det klart for seg om det er en klage eller en innsigelse man har mottatt.

Tvfbl § 5-16 omhandler klage på namsmannens avgjørelser og handlemåte under tvangsfullbyrdsloven. Det som kan påklages etter første ledd er beslutningene i prosessen frem til utlegg er tatt. Bestemmelsen forstås dermed slik at det ikke foreligger noen klagemulighet for saksøkte der utleggsforretningen avsluttes med "intet til utlegg", jf Ot.prp.nr 65 (1990-1991) og LE-2016-19613.

Av bestemmelsens andre punktum opplyses det om at klagen skal fremsettes for namsmannen. Videre fremkommer det at dersom namsmannen finner klagen berettiget så skal de omgjøre sin avgjørelse, i omvendt tilfelle skal klagen uten opphold forelegges retten.

Dette kan på den ene siden tale for at det legges en forventning til hvordan namsmannen håndterer mottaket av en slik klage. Selv om skyldner på den andre siden tidligere har fremmet en innsigelse, må nok ordlyden tale for at en slik klage fordrer en annen tilnærming.

Det spesielle ved i disse tilfellene er at skatte- eller avgiftskreditoren igjen har flere roller på en og samme gang, både kreditor, namsmann og klagemottaker. Likevel kan det nok hevdes at ulikheten mellom den ordinære namsmannen og særnamsmannen i disse tilfellene er mindre enn ved andre aspekter av særnamsmyndigheten ved at klagegrunnlaget i begge tilfellene nettopp er namsmannens egen handlemåte.

Videre kan det hevdes at rettssikkerheten er ivaretatt da det av klagehjemmelen klart fremgår at klagen skal sendes til tingretten, "uten ugrunnet opphold", jf tvfbl § 5-16 annet ledd, i de tilfeller der namsmannen, her særnamsmannen, ikke finner å kunne ta klagen til følge og der klagen opprettholdes. For rettens behandling vil saksbehandlingsreglene i kap 6 komme til anvendelse, noe som også medfører en risiko for saksøkte å måtte dekke statens saksomkostninger i det tilfelle de skulle tape saken og for staten i motsatt fall og behandles etter reglene i tvfbl § 3-2.

I en sak ble avdeling Innkreving kontaktet av avdeling Skattekrim som mente de hadde avdekket forhold som talte for at skyldner var den reelle eieren av en eiendom som stod oppført på skyldners ektefelle i eiendomsregisteret. De forespurte hvorvidt skattekontoret kunne ta utlegg i nevnte eiendom for forfalte avgiftskrav. Varsling etter tvfbl § 7-10 ble ikke gitt da eiendommen var lagt ut for salg og skattekontoret mente dermed at unntaksbestemmelsen kom til anvendelse. Utleggsforretningen ble dermed avholdt uten forutgående varsling med utlegg i eiendommen. Kort tid etter underretning om utlegget mottok skattekontoret en klage på denne. Da skattekontoret ikke fant å kunne imøtekomme innsigelsen ble

denne følgelig oversendt retten med de opplysningene skattekontoret hadde lagt til grunn for det reelle eierforholdet. Skyldner klarte ikke å fremlegge tilstrekkelige opplysninger som sannsynliggjorde at det formelle eierforholdet var det korrekte. Skattekontoret fikk følgelig medhold og realiserte utlegget til dekning for kravene.

Således kan det nok konkluderes med at det klageadgangen som foreligger er hensiktsmessig og at det gir en reell kontroll av særnamsmannens handlemåte.

4. Skatteetaten som namsmann

4.1. Det overordnede formålet med særnamsmyndigheten?

Skatteetatens overordnede samfunnsoppdrag, og hovedmål, er å sikre et finansielt grunnlag for Norges offentlige virksomhet, jf skattebetalingshåndboken s1. Dette betyr at selv om vi i dag har et skatte- og avgiftssystem som i stor grad er basert på tillit, slik det i stor grad er enighet om at det også må være, er staten avhengig av å få inn de skatter og avgifter som skal innbetales til staten.

Betyr det at lovgiver dermed ikke bare har gitt skatte- og avgiftskreditorene en betydelig fordel, men at dette også da er akseptert en forrang som kreditor?

I følge ot.prp. nr 83 (2004-2005) og Innst O. nr 130 (2004-2005) er bakgrunnen for særnamsmyndigheten på den ene siden at den skal være et effektivt virkemiddel for å få inn de utestående skatte- og avgiftskravene. Begrunnelsen for denne særstillingen for disse kravene er at de skiller seg ut i forhold til alle andre pengekrav ved at de har en stor samfunnsmessig betydning, da de blant annet skal sikre offentlige inntekter og velferdsgoder. Imidlertid er det, som nevnt, viktig å være klar over at skatte- og avgiftskrav også kan innfordres via den ordinære namsmyndigheten, i likhet med alle andre sivilrettslige pengekrav, jf ot.prp. nr 83 (2004-2005), jf sktbl §§ 14-3 og 14-4.

På den andre siden kan det også hevdes at hovedformålet med hjemmelen må nok likevel sies å være å begrense belastningen på det alminnelige namsapparatet og ikke ta opp altfor mye av deres kapasitet, slik at øvrige kreditorer ikke får sikret sine krav, jf Skattebetalingshåndboken s 3 og 4.

4.2.Ressurssituasjonen

Med dagens organisering og kapasitet hos den ordinære namsmannen hevdes det at belastningen av skatte- og avgiftskravene ville ha blitt for stor. Av Ot.prp. 83 (2004-2005) antas det blant at den ordinære namsmannen ikke har kapasitet til å sørge for tilstrekkelig effektiv sikring av skatte- og avgiftskravene. Gjør så særnamsmyndigheten dette?

Det fremgår av forvaltningspraksis en antakelse om at særnamsmyndigheten medfører en raskere iverksettelse av innfordringen av kravene og at dette igjen medfører en økt sannsynlighet for positive resultater, jf Skattebetalingshåndboken s 1.

Som begrunnelse for denne tankegangen legger Skattedirektoratet til grunn at grunnen til dette blant annet er at Skatteetaten ikke trenger å forholde seg til en tredjepart og at det forenkler innkrevingen, noe som igjen kan tenkes å øke sannsynligheten for dekning av kravene, jf Skattebetalingshåndboken s 3.

I tillegg kan det være andre grunner som skiller Skatteetaten fra de fleste andre kreditorene. For det første forfaller det stadig nye terminer til betaling annenhver måned. I tillegg selve antallet ulike skyldnere til én kreditor antakeligvis ikke kunne sammenlignes med noen andre. Et inkassobyrå vil typisk sett ha mange krav, men fra mange ulike skyldnere, mens private kreditorer på den andre siden kanskje forholder seg til kun et fåtall skyldnere.

Det vil med andre ord være et betydelig antall krav som må sikres ved utlegg og at oppstår en rekke utfordringer dersom Skatteetaten som kreditor skulle benyttet seg av den ordinære namsmannen, jf skbtl §§ 10-10 og 10-30 jf skatteforvaltningsloven § 8-3.

Det kunne bety at Skatteetaten i tilfelle måtte sendt en utleggsbegjæring til namsmannen etter hvert enkelt forfall eller å "samle opp" terminer før oversendelse. På den andre siden er det viktig å søke dekning for kravene raskest mulig og dermed ville nok ikke det siste alternativet være å foretrekke. Resultatet av dette ville antakeligvis vært å oversvømt den alminnelige namsmannen med

begjæringer fra Skatteetaten, ihvertfall slik ressurs situasjonen er per i dag. En konsekvens ville antakeligvis dermed vært at saksbehandlingstiden økte betydelig og at alle krav igjen risikerer dårligere sikring grunnet dette.

Selv om det på den ene siden er viktig at skatte- og avgiftskravene skal dekkes og få oppgjør må man også på den andre siden se hen til at det også er viktig fra et samfunnsperspektiv å innkreve private krav. Dermed må det også være et moment i vurderingen at namsmannen også gis rom for å sørge for å sikre disse kravene. Dette taler således også for at den ordinære namsmannen ikke "oversvømmes" av krav fra det offentlige.

Tall fra den ordinære namsmannen viser at de pr 1. aug. 2017 hadde avholdt 231 490 utleggsforretninger i hele Norge. Dette var en økning fra 198 614 året før, jf Nettavisen.no. Skatt øst på sin side avholdt alene 13 002 utleggsforretninger i 2017, hvorav 4367 ble avholdt med hel eller delvis dekning, resterende var med resultatet "intet til utlegg". Skatt øst nedla samme år også 569 utleggstrekk.

Tall fra namsmannen viser videre at antall utleggsbegjæringer har økt med 50 % i perioden 2013-2017 og at det antas at man får inn 450 000 begjæringer fra private kreditorer i løpet av 2018. Det er dermed klart at dette utfordrer kapasiteten hos namsmannen.

Disse tallene taler dermed også for at det er tidsbesparende for skatteetaten å selv kunne avholde disse utleggsforretningene.

Ett ytterligere moment som taler for at særnamsmyndigheten er ressursbesparende er den fysiske og saklige nærheten som ligger i myndigheten. Dette kommer eksempelvis til uttrykk ved at en utleggsforretning, i ytterste konsekvens, kan bli avholdt på dagen dersom det skulle være behov og grunnlag for dette.

Et eksempel som tydelig kan illustrere dette var en nyhetssak som høsten 2016 vakte stor interesse. Flere forbipasserende varslet politiet om at det lå pengesedler strødd på Østre Aker vei. Flere bilister ble observert mens de plukket opp sedler og politiet oppfordret alle til å levere inn disse. Kr 108 000,- ble mottatt og det var

også én person som meldte seg som eier av disse midlene. Han forklarte at disse stammet fra et leilighetssalg (etter renovering). Imidlertid fremgikk ikke disse inntektene av hans mva-meldinger. Han var innehaver av to enkeltpersonsforetak. Politiet kontaktet derfor Skatt øst som hadde et forfalt krav og vi kunne dermed ta utlegg i midlene. Utlegget ble ikke påklaget.

Et annet eksempel som også kan illustrere dette er der det skal avholdes en stedlig kontroll hos en avgiftspliktig. Det kan da være aktuelt for fastsetter å forespørre særnamsmannen om å følge med i tilfelle det avdekkes formuesgoder. Disse vil i så fall kunne tas med på stedet ved at det gjennomføres en utleggsforretning umiddelbart.

Uten særnamsmyndigheten hadde det ikke vært mulig å ta utlegg i disse midlene. Hadde man ikke hatt denne ordningen måtte det blitt sendt en utleggsbegjæring til den ordinære namsmannen, som ville stått i saksbehandlingskø der, og i mellomtiden hadde politiet vært nødt til å utlevere pengene til skyldneren eller avgiftspliktige hadde fått anledning til å unndra midlene.

4.3. Forutsetninger ved Skatteetaten

Et annet spørsmål som oppstår er om det kan tenkes at det er forhold ved Skatteetaten selv som også medfører at denne særnamsmyndigheten er gitt. I tillegg kan det kanskje tenkes at denne myndigheten videre har påvirket selve praksisen til skatte- og avgiftskreditorenes.

For det første kan det være grunn til å se hen til størrelsen på Skatteetaten, med tillegg av alle skatteoppkreverkontorene, så utgjør dette desidert det største innkrevingsmiljøet i Norge. Det vil dermed også medføre at man har et betydelig internt fagmiljø, bestående av både saksbehandlere og egne jurister, som jobber med disse oppgavene på en daglig basis og dermed har både god oversikt og kunnskap om regelverket og praksis på området. På den måten vil det kanskje heller ikke være så stor forskjell i forhold til hvordan den alminnelige namsmannen utfører de samme oppgavene.

Det kan nok videre stilles spørsmålstegn ved om den samme forutsetningen gjelder for alle skatteoppkreverne grunnet størrelsen på enkelte av kontorene, men i disse tilfellene benyttes nok den alminnelige namsmannen i stor grad eller så forespørres det skattekontoret enten for bistand eller veiledning med selve gjennomføringen eller en anmodning om gjennomføre utlegget på vegne av dem.

For det tredje besitter Skatteetaten som innkrever enorme mengder informasjon om skyldneren. Dette er nok også et element som i stor grad skiller Skatteetaten som kreditor fra de øvrige.

Som med den alminnelige namsmannen har Skatteetaten tilgang til alle de samme realregistrene, slik som Løsøreregisteret, Eiendomsregisteret og Motorvognregisteret m.m. I tillegg finnes det også flere interne systemer som i stor grad samler all relevant informasjon om en skattyter eller avgiftspliktig. Dette er ikke opplysninger en alminnelig kreditor, eller den alminnelige namsmannen, besitter. Derfor kan det kanskje også hevdes at Skatteetaten i enda større grad er i stand til å effektivisere bruken av utlegg og å bruke myndigheten som et aktivt innfordringsverktøy.

Ser man videre på alle de ulike oppgavene Skatteetaten samlet sett har, så foreligger det også andre punkter for særnamsmannen for informasjon om kreditoren enn hva den ordinære namsmannen har tilgang til. Etaten vil eksempelvis få tilgang til en rekke opplysninger som kanskje ikke fremgår av realregistrene ved at det opplyses om ting med et annet utgangspunkt enn i et innkrevingsøyemed, slik som i forbindelse med innlevering av skattemelding eller opplysninger som mottas eller avdekkes i forbindelse med en kontroll.

4.4.Skattebetalingsloven § 10-1

Skatte- og avgiftskravene skiller seg også fra andre typer av offentlige og private krav ved at det er oppstilt en lovbestemt ubetinget betalingsplikt for disse.

Skbtl § 10-1 første ledd hjemler denne ubetingede betalingsplikten. Av bestemmelsen fremgår det at: "skatte- og avgiftskrav skal betales ved forfall og

med de beløp som opprinnelig er fastsatt, selv om fastsettingen er påklaget eller brakt inn for domstolene".

Dette betyr at plikten til å betale et forfalt skatte- eller avgiftskrav verken suspenderes ved klage over fastsettingen av kravet eller ved at det fremmes søksmål for domstolene. Dette er således det klare utgangspunktet og støttes både av både juridisk teori, jf Gjems-Onstad, s201 s 1241 og Gjems-Onstad 2011 s 227 og rettspraksis, blant annet i LG-2013-149097, LB-2009-96817 og LB-2013-195522. Det legges også i stor grad til grunn i forvaltningspraksis.

Bakgrunnen for bestemmelsen er at skatte- og avgiftspliktige ikke skal kunne oppnå betalingsutsettelse ved klage eller ta ut forliksklage, jf Ot. prp. nr 83 (2004-2005) Bestemmelsen er dermed en forutsetning for en effektiv og forutberegnelig skattebetalingsordning hvor det å sikre at det offentlige kontantstrøm går som forutsatt er avgjørende.

Dette synes å ikke bare være forenelig med begrunnelsen for særnamsmyndigheten, men også å være nesten sammenfallende. Dette kan dermed være ytterligere et moment som taler for at lovgiver har akseptert dette fortinnet for disse kravene, men det kan kanskje også hevdes at det ikke bare er akseptert, men ønsket.

På den andre siden foreligger det nok likevel grunner til å tolke denne bestemmelsen noe innskrenkende. Der skyldneren har klaget på helt åpenbare feil i ligningen fremstå som både unødvendig og lite hensiktsmessig. Tvangsdekning kan i mange tilfeller ikke reverseres eller har potensiale til å medføre betydelige utfordringer for skyldneren. Dette taler dermed for å ikke tolke sktbl § 10-1 helt kategorisk etter sin ordlyd.

For eksempel kan det tenkes at særnamsmannen avholder en utleggsforretning der det tas utlegg i innstående midler på konto, man avventer videre innfordring til klagebehandlingen er ferdig, imidlertid kan dette ta tid. Grunnet at selskapets midler er sperret vil de i mellomtiden ikke være i stand til å dekke lønn og husleie. Konsekvensen av dette kan at driften opphører før klagen er ferdig behandlet.

Både prinsippet om god forvaltningsskikk og forholdsmessighet taler for dette utgangspunktet.

Uansett så skal Skatteetaten etterstrebe korrekte avgjørelser og dermed bør man nok ved klager kanskje heller ha som utgangspunkt at det ikke skal iverksettes mer omfattende innfordringstiltak enn hva som er nødvendig for å sikre kravene. Dette kan nok endelig også sies å være forenelig med bestemmelsens formål.

Det foreligger også noen få lovbestemte unntak fra denne hovedregelen, jf sktbl § 15-2 og skatteforvaltningsloven § 14-10.

Vanlig praksis er at innfordringsmyndighetene etter ordinært forfall påstarter innfordringen og første skritt vil i så fall, som nevnt ovenfor, være å sende et varsel om tvangsinnfordring og utleggsforretning, jf tvfbl §§ 4-18 og 7-10. Det er vanlig praksis at kravet også søkes sikret ved en utleggsforretning i de tilfeller der kravet er påklaget.

Imidlertid innebærer vanlig forvaltningspraksis, i medhold av både interne retningslinjer og god forvaltningsskikk, at videre innkreving etter dette berostilles i påvente av klagebehandlingen. Bakgrunnen er for dette er at kravet da er sikret samtidig som det ikke er mer inngripende enn nødvendig overfor skyldneren.

For alle andre private krav må det, som nevnt, foreligge et tvangskraftig tvangsgrunnlag og i de aller fleste tilfeller innebærer dette en dom, jf tvfbl §§ 4-1 annet ledd og 7-2. Det medfører også at kravet allerede forut for selve utleggstidspunktet har blitt underlagt en rettslig prøving.

Siden et skatte- eller avgiftskrav i seg selv er et tvangskraftig tvangsgrunnlag forekommer det dermed ingen slik prøving av selve kravet forut for utleggsforretningen. Ser man dette i lys av den ubetingede betalingsplikten som fremgår av skattebetalingsloven § 10-1 må det kunne legges til grunn at skatte- og avgiftskreditorene er gitt en formidabel fordel, men også at det er gitt Skatteetaten rom for et betydelig inngrep hos den skatte- eller avgiftspliktige. Dette innebærer

et ansvar for å være seg bevisst rollen og denne "myndigheten". Relle hensyn, samt god forvaltningsskikk taler dermed for at det er viktig med gode rutiner og kontroller i disse anledningene.

4.5. Rollene og gangen i innfordringsløpet

Når et krav oppstår, det vil si krav som ikke betales ved forfall, vil Skatteetaten først kun ha rollen som kreditor. Denne rollen vil bestå som den eneste frem til det tidspunktet hvor det forberedes tiltak som utelukkende kan foretas av namsmyndigheten. På dette tidspunktet vil det skje en faktisk overgang fra rollen som kreditor til rollen som særnamsmann. Spørsmålet er dermed når man går fra den ene rollen og over til den andre.

Dette er nærliggende å legge til grunn at de første stegene mot å gå fra rollen som kreditor til særnamsmann vanligvis skjer ved at det sendes et varsel etter tvfbl § 4-18. Bestemmelsen regulerer hva en kreditor plikter å gjøre før han kan begjære et særlig tvangsgrunnlag tvangsfullbyrdet. Bestemmelsen viser til at "saksøkeren" skal sende varsel til "saksøkte" og dette taler dermed for at man på dette tidspunktet i innkrevingen fortsatt befinner seg i kreditor-rollen.

Før det kan avholdes en utleggsforretning skal det imidlertid vanligvis også sendes et varsel til skyldneren med opplysninger om tid og sted for forretningen, jf tvfbl § 7-10. Dette varselet er det kun namsmannen som sender ut og det taler dermed for at dette er et naturlig tidspunkt å legge til grunn som skjæringspunkt for at rollen som kreditor forlates og at rollen som særnamsmyndighet inntas. Selve ordlyden i bestemmelsen taler også for dette da det vises til "saksøkte", "saksøkeren" og "namsmannen", Under selve gjennomføringen av utleggsforretningen fremstår det som klart at det er i egenskap av rollen som særnamsmyndighet.

Imidlertid vil rollen på sin side på et tidspunkt måtte forlates når denne er gjennomført og eventuelt utlegg enten er tinglyst eller kopi av utleggsprotokollen oversendt skyldner (ved intet til utlegg), jf tvfbl §§ 7-19, 7-20 og 7-25. Det fremgår av førstnevnte bestemmelse at namsmannen skal gi saksøker kopi av rettsboken, men pålegger videre namsmannen å sørge for at utlegget sikres ved

tinglysning eller håndpant. Dette må bety at rollen fortsatt opprettholdes på dette tidspunktet, men at utleggsforretningen nå er avsluttet og dermed forlates også rollen.

Imidlertid kan det tenkes at denne rollen igjen kan gjenoppstå der skyldneren klager på utlegget eller utleggstrekket, jf tvfbl § 5-16, jf § 7-26, hvor det igjen vises til at det er "namsmannens avgjørelser" som kan påklages.

Selv om særnamsmyndigheten medfører at dekning av kravene går raskere, betyr dette i praksis at ansatte i skatteetaten tidvis jobber med "to hatter", hvor den ene er som kreditor og den andre er som namsmann. Det kan slik sett tenkes at dette i utgangspunktet skulle kunne medføre visse problemer, eksempelvis i form av interessekonflikter.

Erfaring fra Skatteetaten, avdeling innfordring, lokalisert i Oslo, viser dog at dette er en problemstilling som man er godt klar over og dermed også har foretatt en rekke tiltak for å motvirke eventuelle interessekonflikter i forbindelse med disse arbeidsoppgavene. Denne dobbeltrollen som kreditor og namsmann medfører at det er viktig at man så langt det lar seg gjøre å separere disse rollene. Som kreditor kan man bli veldig engasjert i en sak og dermed stå i fare for å gå litt lenger enn hva man burde i forhold til de skankene tvangsfullbyrdelsesloven setter, dette særlig i tvfbl § 5-10.

Eksempler på disse tiltakene er at det er egne ansatte som er satt til å gjennomføre disse oppgavene og at det er tett samarbeid dem i mellom, men også at det er opprettet et samarbeid med den ordinære namsmannen. I tillegg foreligger det særskilt opplæring i disse oppgavene.

Imidlertid viser praksis fra innfordringsavdelingen i Oslo at den enkelte særnamsmann, som også jobber som saksbehandlere, stort sett også er særnamsmyndighet for saker fra egen portefølje. Dette kan nok tenkes å gi en forskjellsbehandling av deres egne saker i forhold til andre saksbehandlere som må "overføre" sine saker til særnamsmannen. Det kan gi utslag i at særnamsmennene både kjenner saken mye bedre enn de øvrige sakene hvor de

avholder en utleggsforretning, men kan nok også bety at de mye raskere får sikret sine krav ved at raskere får sikret kravene. I tillegg kan det kanskje tenktes at de har en lavere terskel for å sende sakene til utlegg.

Det kan dermed tenkes at disse forholdene kan tale for at det burde vært en intern retningslinje som tilsier at særnamsmennene ikke skal behandle saker fra egne porteføljer, for slik å sikre skyldnerne en mer likebehandling.

Dette antas imidlertid å være er mer eller mindre vanlig praksis ved alle de større kontorene, men det finnes selvfølgelig forskjell med tanke på innfordringsmiljøenes praksis, størrelse og mengde utlegg. Uansett må det antas at særnamsmannen, i de tilfeller han ikke selv anser seg som kompetent, vurderer alternative tiltak, slik som enten å sende utleggsbegjæring til ordinær namsmann eller å anmode annet skattekontor om bistand eller veiledning.

Det som kanskje også er viktig å være oppmerksom på er at rollen som særnamsmyndighet ikke medfører noen fordeler for kreditor i form av at man for eksempel mottar opplysninger i en av rollene som den andre ikke skulle hatt kjennskap til. Dermed taler dette også for at det er mindre grunn til å anse denne dobbeltrollen som problematisk.

Rettsikkerheten til skyldneren må kunne sies å være ivaretatt ved at det foreligger en klagemulighet som nevnt i pkt.3.5, der særnamsmannens avgjørelser prøves rettslig og slik sett gjøres det en faktisk overprøving og kontroll med særnamsmannen.

Det ble for 2018 mottatt 31 klager på avholdt utleggsforretning i 2018 og for 2017 var tallet 55 klager for tidligere Skatt øst. Dette omfattet klager på alt fra valg av utleggsobjekt til at skyldner var uenig i grunnlaget for kravet, enkelte klager bortfalt også ved skyldner ikke opprettholdt klagen. Uansett kan ikke dette sies å være mange klager sett i sammenheng med antall avholdte utleggsforretninger.

Dermed kan det kanskje legges til grunn at dette ikke er et stort problem i praksis. Uansett må det kunne legges til grunn at størrelse og erfaring også hos den

ordinære namsmannen også varierer og at dette dermed ikke er særskilt for særnamsmennene.

Videre foreligger det også en mulighet til å be overordnet organ om en uttalelse der man finner at det er foreliggende tvil rundt hva som er gjeldende rett eller praksis. For skattekontorene vil dette være Skattedirektoratet og de avgir regelmessig slike uttalelser innenfor ulike temaer. Eksempelvis avga de den 27. mars 2017 en uttalelse rundt hvorvidt man ved utlegg i konto også hadde adgang til å sperre et beløp på skyldners konto tilsvarende antatte fremtidige renter og omkostninger. Grunnlaget for denne uttalelsen var at daværende Skatt vest hadde oppdaget at det var en avvikende praksis i forhold til dette i de ulike innkrevingsmiljøene. Sett hen til at dette medførte en ulik behandling for de skatte- og avgiftspliktige etter hvor de bodde i landet var det således ønskelig med en overordnet avklaring.

5. Utlegg som innfordringsvirkemiddel

Basert på det ovennevnte kan det stilles spørsmålsteget ved hvorvidt Skatteetaten benytter seg av særnamsmyndigheten på en noe annerledes måte enn øvrige kreditorer. Altså at den ikke benyttes kun som et middel for å søke dekning for forfalte krav, men at den faktisk benyttes som et innfordringsverktøy på en mer aktiv måte enn hva som er mulig for andre kreditorer. I så fall, er det feil?

Et konkret eksempel som kan være egnet til å illustrere dette er i de tilfeller der det avholdes en utleggsforretning med resultatet "intet til utlegg", altså har det ikke blitt avdekket midler til dekning av Skatteetatens krav. Vanlig intern praksis vil i så tilfelle være å vurdere å begjære skyldneren konkurs.

Med en utleggsforretning som er avholdt innenfor tre måneder før begjæring om konkurs er mottatt hos retten vil det foreligge såkalt insolvenspresumsjon, jf konkurslovens § 60, jf § 62, dette betyr at bevisbyrden for at det ikke foreligger insolvens overføres debitor til skyldneren.

I en nylig sak for Oslo byfogdembete ble det fra styrets leder i rettsmøte at selskapet hadde flere store løpende utestående fordringer til en rekke store

forsikringsselskap og som dokumentasjon ble det fremlagt en fordringsliste. Behandlingen av konkursbegjæringen ble på grunnlag av dette begjært utsatt i kortere tid for å kunne gjennomgå listen. Imidlertid benyttet skattekontoret listen til å avholde utlegg i fordringene. I tillegg ble listen delt med skatteoppkreveren hvor det var også store restanser i form av utestående forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Konkursbegjæringen ble følgelig trukket tilbake og kravene dekket opp.

Siden skatte- og avgiftskreditoren er både kreditor og særnamsmyndighet vil de ha en annen mulighet til å benytte seg av utleggsforretning som en del av et innfordringsløp enn hva man kan i forhold til den ordinære namsmannen. Dette sett også opp mot at kravet i de tilfellene vil måtte få et tvangskraftig tvangsgrunnlag og oversendes til namsmannen. Men dette taler også for at det er en forutsatt forskjellsbehandling for kravene innenfor de to ulike ordningene.

En av de største fordelene for skatte- og avgiftskreditorene vil kunne være at de som kreditor kan instruere særnamsmannen og dermed være raskere på banen, slik som eksempelet over med pengene på gaten illustrerer. Men det betyr også at man i større grad kan rette utleggsforretningen og spisse den ytterligere slik at den gir best mulig resultat.

Skatteetaten har for eksempel som et av sine overordnede mål for perioden 2018-2021 å redusere arbeidslivskriminalitet og som et resultat av dette har eksempelvis innkrevingsmiljøene aktivt gått inn med mye raskere å iverksette tvangsinnfordring overfor disse skyldnerne enn hva man gjør i et vanlig innfordringsløp. Dette omfatter da å på veldig kort tid etter forfall av en termin å avholde en utleggsforretning eller at man i samarbeid med f.eks. kontrollør avholder utleggsforretning når man vet at det vil komme penger inn på konto.

Slik sett bestemmer man som kreditor selv hvilke skyldnere som skal og bør prioriteres av særnamsmyndigheten etter egne interne ønsker og mål. Dette danner dermed grunnlag for at man kan hevde at særnamsmyndigheten er noe mer enn bare et likestilt alternativ til den alminnelige namsmannen. Det kan antakeligvis dermed legges til grunn at særnamsmyndigheten er enda et innfordringsverktøy

som skatte- og avgiftskreditorene i stor grad benytter seg av. Det synes ikke som at dette har vært et av formålene bak ordningen, da det hverken er omtalt i forarbeider eller av eksempelvis skattebetalingshåndboken, men har blitt en naturlig måte å forholde seg til ordningen på i praksis.

Enda en måte å illustrere dette på kan være at en utleggsforretning skal avholdes for å avdekke midler til dekning for forfalte krav. Imidlertid er ikke dette alltid Skatteetatens formål når de avholder en slik forretning.

Skatt sør har for eksempel hatt som praksis i lengre tid å benytte seg av håndpant, det vil si panterett i løsøre som får rettsvern ved at dette overleveres til pantaveren, jf Skoghøy s 58, som virkemiddel mot svart omsetning og arbeidskraft. Skattemyndigheten oppsøker konkrete arbeidsplasser for kontroll og tar med en særnamsmann i det henseende å ta utlegg i det de finner av løsøre. De avholder da stedlig utlegg og tar med seg alt de finner av verktøy- ikke fordi de har noen verdi slik at det kan omsettes til penger, men fordi man tenker at uten verktøy så kan heller ikke de ansatte, som avlønnes svart, jobbe.

Det følger av dekningsloven § 2-2 at det kan tas utlegg i formuesgoder som kan selges, utleies eller på annen måte omgjøres til penger. Den må altså ha en økonomisk verdi, jf Skoghøy 2014 s 32. Dette vil dermed ikke alltid være tilfelle her og det er dermed grunn til å stille spørsmålstegn ved hvorvidt det da er hjemmel til å bruke særnamsmyndigheten på denne måten. Her er det stor uenighet internt og er nok også grunnen til at ikke alle innkrevingsmiljøene benytter seg av denne fremgangsmåten. Uansett må det legges til grunn at det er en effektiv måte å stoppe driften, om enn midlertidig, for disse useriøse og uønskede aktørene.

Ledelsen ved divisjon Innkreving har flere ganger oppgitt at vi som kreditor sitter på ekstremt tunge og sterke virkemidler, noe etaten også må ha. Imidlertid følger det da også et ansvar med å påse at man er innenfor regelverket. utfordringer med dette vil antakeligvis være at det er ulike oppfatninger av hva som er innenfor og hva som ikke er det.

Sett til ovenfor ser det ut til at det er vanskelig å få til en ensartet praksis for alle innkrevingsmiljøene innenfor Skatteetaten og det er tydelig at tingene gjøres forskjellig.

Dette vil skje både grunnet ulik ressursituasjon, men også fordi det er ulik geografisk beliggenhet. Inntil 31.12.18 var Skatteetaten delt opp i regioner som mer eller mindre hadde hver sin praksis. Fra 1.1.19 ble imidlertid etaten omorganisert til en landsdekkende etat med en divisjon innenfor hver gren. Dette må nok tolkes dithen at det fra etatens side er et ønske om fokus på samordnet og ensartet praksis.

Uansett er det nok ikke til å komme utenom at alle gjør ting noe forskjellig, men så lenge det er innenfor samme regelverk og gjeldende retningslinjer så må det kanskje anses for å være greit. Uansett vil ikke dette være noe som kun gjelder for særnamsmennene, men må antas også å være tilfelle for den ordinære namsmannen.

Imidlertid viser andre eksempler fra Skatt øst at de også benytter seg av særnamsmyndigheten uten den hensikt å avdekke og sikre midler for kravene sine. Østlandet har tidvis vært "plaget" av steinleggere fra utlandet (såkalt irske omreisende). Disse kommer til Norge våren/sommeren og jobber svart med å steinlegge/asfaltere oppkjørslar hos privatpersoner. Det rapporteres om en meget pågående og truende oppførsel mot privatpersonene og det har vært et stort fokus på dette fra politiets side, sammen med blant annet Skatteetaten.

Dette har resultert i tidvis store felles aksjoner med politiet og flere offentlige etater, der Skatteetaten har bidratt med å ta utlegg i formuesgoder, blant annet bilene deres. Disse har nødvendigvis ingen omsetningsverdi, men det tas heller utlegg i disse for å hindre dem i å reise rundt for å gjennomføre oppdragene. Igjen ser man altså at baktanken er en helt annen enn hva som er formålet med særnamsmyndigheten. Imidlertid er det kanskje på den andre siden positivt at ordningen også kan medføre andre formål enn hva den er tiltenkt.

Uansett vil spørsmålet være om dette er innenfor hva bestemmelsen hjemler eller om dette er å tøyne den for langt. Praksis viser at skatte- og avgiftskreditorene er godt kjent med problemstillingen, men likevel i spesielle tilfeller velger å gå utenfor hjemmelen grunnet allmennpreventive forhold

6. Avsluttende kommentarer

Det må vel basert på ovennevnte kunne legges til grunn at staten har gitt seg selv et fortrinn med tanke på å sikre og oppnå dekning for sine krav. Selv om begrunnelsen er at disse kravene er de som benyttes for å drifte staten Norge er det ikke nødvendigvis rettferdig overfor andre kreditorer. Men dette synes staten selv å godta. Det er underbygd ved at reglene i dekningsloven, særlig § 2-7 om prioriteringsrekkefølgen for krav, skattebetalingsloven og tvangsfullbyrdelsesloven synes å harmonisere rundt dette punktet.

Jeg mener at den fordel som er gitt for skatte- og avgiftskrav per i dag er nødvendig, både med tanke på ressursbruk og den ordinære namsmannens kapasitet, men viktigst av alt at man er avhengig av å ha en skatte- og avgiftsordning som fungerer optimalt. Selv om dette i praksis medfører at skatte- og avgiftskravene forfordes i forhold til andre kreditorer deler jeg lovgiver sin tanke om at det fremstår som mer samfunnsnyttig viktig at skatte- og avgiftsgjeld dekkes foran f.eks. forbruksgjeld eller forfalte telefonregninger.

Av samme grunn mener jeg også at det er grunn til å være seg bevisst hvilke typer krav som kan omfattes av særnamnsordningen når det nå utredes hvorvidt man skal ha en egen særnamnslov. En klar fordel ved en slik lov vil åpenbart være at man får en egen lov som er tilpasset særnamsmannens særegne rolle, samtidig vil det kanskje også bidra til å oppnå Skatteetatens mål om ensartet praksis.

Skulle man sett hen til alternativet, at denne ordningen fjernes, vil det nok medføre at man ikke får sikret alle de midlene man får sikret i dag. Dette igjen vil medføre til mindre penger til velferdssamfunnet. Det vil også medføre at det ordinære namsapparatet må styrkes da de vil få en betydelig økning i saker, noe som igjen medfører økte bevilgninger for å betjene restansen.

Endelig mener jeg at denne særnamsmyndigheten bidrar til å opprettholde Skatteetatens fokus på allmennpreventive forhold. Ved å unnlate å betale skatte- eller avgiftskrav, må man forvente at det raskt kommer en reaksjon fra etatens side, og at dette antakeligvis vil kunne oppleves som inngripende.

7. Litteraturliste

Forskrifter:

skattebetalingsloven

Lover:

dekningsloven

skattebetalingsloven

skatteforvaltningsloven

tvangsfullbyrdelsesloven

tvisteloven

konkursloven

Juridisk teori:

Bunæs, Runa, Borge-Andersen, Lars m.fl, 2006, *Tvangsfullbyrdelse og gjeldsordning*, Oslo: Universitetsforlaget

Falkanger, Thor, Hans Flock og Thorleif Waaler, 2002, *Tvangsfullbyrdelsesloven* Kommentarutgave, 3. utg. Oslo: Universitetsforlaget.

Gjems-Onstad, Ole, 2012, *Norsk bedriftsskatterett*, 8. utg. Oslo: Gyldendal juridisk.

Gjems-Onstad, Ole og Matre, Hugo P (red), 2011, *Skatteprosess*, 1. utg. Oslo: Gyldendal akademisk.

Moe, Ernst, 2013, *Praktisk tvangsfullbyrdelse*, 2. utg, Oslo: Gyldendal akademisk

Skoghøy, Jens Edvin A, 2003, *Panteloven*, 2 utg. Oslo: Gyldendal akademisk

Skoghøy, Jens Edvin A, 2014, *Panterett*, 3. utg. Oslo: Universitetsforlaget.

Skattebetalingshåndboken 2018

Tvangsfullbyrdelsesloven, kommentarutgave bind I. 4. utg. Falkanger

Sk nr 9/1994

Dommer

Tønsberg tingrett 3. aug 2004

Rt-1999 s 1782

RT-2000-436

LB-2009-96817

RG-2006-197

LH-2009-38419

LB-2010-098061

LA-2010-155513

LG-2013-149097

LB-2013-195522

LE-2016-19613

RT-2015-532

Forarbeider:

Ot.prp. nr 65 (1990-1991)

Ot.prp. nr 83 (2004-2005)

Innst. o, nr 130 (2004-2005)

Nettsider:

Rettsdata skattebetalingsloven

Rettsdata tvangsfullbyrdelsesloven

Utredninger:

