

## **BILLIGHETSNEDSETTELSE AV SKATT OG ARBEIDSGIVER- AVGIFT M.V.**

### **Sammendrag**

I sammenheng med delegering av en del av departementets kompetanse til skattefogden, jf. avsnitt C, gis i dette rundskriv generelle anvisninger om praktiseringen av billighetsnedsettelse etter skattebetalingsloven §§ 41 og 42. (I dette rundskriv brukes ordet "nedsettelse" også om fullstendig ettergivelse).

### **Innhold:**

- A. *Avsnitt 1-18*  
Billighetsnedsettelse av skatt
- B. *Avsnitt 19*  
Billighetsnedsettelse av arbeidsgiveravgift
- C. *Avsnitt 20*  
Fordeling av kompetansen til å treffe vedtak om billighetsnedsettelse av skatt, arbeidsgiveravgift, skattetrekkansvar, morarenter og omkostninger
- D. *Avsnitt 21-33*  
Behandlingsregler for saker som skal fremmes for skatteutvalget
- E. *Avsnitt 34*  
Diverse

### **A. SKATT M.V.**

#### **1.**

Skattebetalingsloven § 41 lyder slik:

1. Når noen i medhold av ligningsloven § 9-12 har rådd til at skatten blir nedsatt eller ettergitt og når det ellers på grunn av dødsfall, særlig alvorlig eller langvarig sykdom, varig invaliditet eller andre årsaker virker særlig ubillig eller uforholdsmessig

trykkende å fastholde hele skatten, kan denne settes ned eller ettergis.

2. Avgjørelse som nevnt under 1 kan i alminnelighet først treffes når likning er foretatt. I inntektsåret kan det av årsaker som nevnt under 1 gis utsettelse med innbetaling av utskrevet forskottsskatt og det kan samtykkes i fritaking for forskottstrekk eller tilbakebetaling av trekk. Endelig avgjørelse om nedsettelse eller ettergivelse blir også i disse tilfelle å treffe etter at likning er foretatt.

## 2.

Det selvsagte utgangspunkt er at skatt og folketrygdavgift skal betales. Nedsettelse av billighet er en sikkerhetsventil for å hindre sterkt urimelige utslag av den løpende innfordring av skyldige beløp. Nedsettelse er ikke kurant, og krever en positiv begrunnelse ut fra momentene i loven og departementets rundskriv.

Betalingsproblemer er i seg selv ikke tilstrekkelig nedsettelsesgrunn, jf. nærmere avsnitt 15 nedenfor. Det vil vanligvis være en forutsetning for billighetsnedsettelse av skatt at søkerens betalingsproblemer har sammenheng med slike forhold ved søkerens livssituasjon som etter loven kan anses som billighetsgrunner.

## 3.

Nærmere om hva som er billighetsgrunner

Begrepet "andre årsaker"

Nærmere om sykdom m.v.

Av billighetsgrunner nevner loven spesielt dødsfall, særlig alvorlig eller langvarig sykdom og varig invaliditet. Men oppregningen er ikke uttømmende. Langtids arbeidsledighet og andre forhold som begrenser søkerens mulighet til å forbedre sin økonomiske situasjon, f.eks. alderdom, kan tillegges vekt.

Sykdomsbegrepet i § 41 omfatter også psykiske lidelser og f.eks. alkoholisme. Ikke bare søkerens, men også familiemedlemmers sykdom, invaliditet m.v. tas i betraktning. Legeattest som gir et innblikk i sykdommens art og varighet, må fremlegges.

## 4.

Om begrepet "uforholdsmessig trykkende"

Søkerens økonomiske situasjon med opplysninger om forsørgelsesbyrde og ektefelles inntekt og formue må klarlegges så godt som mulig.

En oversikt fra skattyteren over dennes løpende utgifter og inntekter sammenholdt med opplysninger fra selvangivelsen kan gi et grunnlag for å vurdere om skatten virker uforholdsmessig trykkende. Et sammenligningsgrunnlag for begrepet "uforholdsmessig trykkende" kan være § 2-7 i lov om

fordringshavernes dekningsrett som fastslår at en skyldner har krav på å få beholde det som med rimelighet trenges til underhold av husstanden.

#### 5.

#### Formuens betydning

Hvis skattyteren har så stor formue at han med rimelighet kan betale restskatten, bør den i alminnelighet ikke ettergis med mindre helt særlige grunner taler for det. Formue i bolig står her i en særstilling. Bolig som mht. størrelse og standard dekker et rimelig behov, kan ikke forutsettes solgt, jf. § 2-10 i dekningsloven.

#### Spesielle forhold for enker/enkemenn, jf. billighetsgrunnen dødsfall i § 41

I spesielle tilfeller kan det være rimelig at søker får nedsatt skatten slik at søkeren kan beholde formuesgjenstander som f.eks. bolig. Dette kan være tilfelle for enker/enkemenn hvor boet får ansvar for avdødes gjeld. Dersom gjenlevende bare har en beskjedne inntekt, f.eks. enkepensjon og ikke har mulighet for å ta opp lån, kan det være rimelig å ettergi restskatten.

#### 6.

#### Det skal foretas et samlet skjønn med vurdering av både billighetsgrunner og økonomisk situasjon

Spørsmålet om nedsettelse av skyldig skatt må avgjøres etter en helhetsvurdering av de foreliggende billighetsgrunner og søkerens økonomiske situasjon. I en slik helhetsvurdering bør det bl.a. legges en viss vekt på om søkeren tidligere har oppfylt sine forpliktelser mht. ligningsoppgaver og skattebetaling. Det bør også vurderes om en nedsettelse eller rentefri utsettelse er særlig ønskelig i en rehabiliteringssituasjon.

Forholdet kan være at skattyteren har hatt en periode med f.eks. (mental) sykdom eller rusmisbruk hvor økonomien har vært utenfor kontroll. I en ordnet rehabiliteringssituasjon kan det virke særlig ubillig eller uforholdsmessig trykkende å fastholde hele skatten. Det er imidlertid en forutsetning for lempning at skattyteren viser betalingsvilje.

#### 7.

#### "Særlig ubillig" i forhold til lovens utilsiktede virkninger

Det kan også være aktuelt med nedsettelse hvor lovreglene har en helt utilsiktet virkning, jf. Ot.prp. nr. 17 for 1951 s. 97 der det står:

"De foreslåtte regler må imidlertid også gis anvendelse i andre særlige tilfelle, f.eks. hvor skattelovens regler har gitt seg spesielt uheldige utslag overfor en enkeltstående skattepliktig i strid med det som har vært lovgiverens mening."

Slike tilfeller forekommer sjelden. De er imidlertid ikke begrenset til situasjoner med dårlig økonomi.

**Nedsettelse for barn som har fått erstatning for personskade**

### 8.

Departementet har i rundskriv R-8/85 av 15. mars 1985 anbefalt skattelempling når barn har fått erstatning for personskade etter følgende retningslinjer:

- a) Når barn har formue som skriver seg fra tilkjent erstatning for personskade f.eks. etter trafikkuhell og formuen og avkastningen av denne lignedes på foreldrenes hånd, bør skatten settes ned til det beløp som ville blitt utlignet om barnet var lignet selvstendig for denne formue og avkastningen av den.
- b) Når personskaden har ført til minst 50 pst. nedsatt ervervsevne og erstatningen knytter seg til slik skade, bør *formuesskatten* på foreldrenes hånd nedsettes til det beløp som fremkommer når man ser bort fra barnets formue (som anses å komme på toppen av foreldrenes).
- c) Ved slik personskade som nevnt under b) bør *formuesskatten* normalt nedsettes også når den uføre lignedes selvstendig og bor fast sammen med sine foreldre. Omfanget av nedsettelsen vil måtte vurderes etter de faktiske omstendigheter.
- d) Når ligningskontoret treffer avgjørelse om ligning i tilfelle som nevnt under a)-c), skal kontoret i medhold av ligningsloven § 9-12 innberettet forholdet til skatteutvalget med forslag om skattnedsettelse etter retningslinjene under a)-c). Treffes avgjørelsen om ligningen av annen myndighet, skal ligningskontoret innberette forholdet dit sammen med forslag til ligning.

### 9.

**Beskatning av etterbetalt lønn m.v.**

For etterbetalt pensjon samt for trygdeytelser som utbetales gjennom trygdemyndighetene, er det i forskrift fastsatt ved kgl.res. av 14. september 1984 bestemt at skatten ved ligningen for utbetalingsåret skal beregnes til det beløp skatten ville utgjort om ytelsene var blitt skattlagt i opptjeningsåret. Det samme gjelder for skatt på bonus ved åremålstilsetting i Forsvaret. Bestemmelsene gjelder bare når skattyteren har fordel av det.

Ved andre arter av etterbetalinger kan det ofte være grunn til å nedsette utlignet skatt av billighet for å unngå en urimelig progresjonsvirkning når skattyteren ikke kan lastes for forsinkelsen. Finansdepartementet har således ved etterbetaling av lønn og lønnstillegg for tidligere år nedsatt skatten etter skattebetalingsloven § 41 og har anbefalt skatteutvalg/formannskap å gjøre det samme. Skatten på den etterbetalte lønn bør som regel nedsettes til det beløp den ville ha utgjort hvis lønnen var blitt utbetalt i opptjeningsåret.

**Nedsettelse av billighet bør som hovedregel foretas når etterbetalingsbeløpet utgjør minst 10 pst. av den skattbare inntekt uten etterbetalingen.**

**Det samme gjelder når etterbetalingen overstiger kr 20 000.**

**Grensene gjelder ikke når det også foreligger andre billighetsgrunner.**

**Nedsettelse med mindre skattebeløp enn kr 300 foretas som regel ikke**

**Nærmere om "særlig ubillig" i forbindelse med feilaktig opplysning om skatteplikten**

**Nedsettelse i forhold til hvordan det er forholdt på forskuddsstadiet**

Av hensyn til arbeidsbelastningen bør omberegning og nedsettelse ikke foretas for bagatellmessige beløp. For å ha en fast og enkel regel, vil departementet anbefale at nedsettelse som hovedregel foretas når etterbetalingen utgjør minst 10 pst. av skattbar nettoinntekt uten etterbetalingen.

Utgjør etterbetalingen mer enn kr 20 000 bør det som regel foretas omberegning og nedsettelse selv om etterbetalingen er mindre enn 10 pst. av skattbar nettoinntekt uten etterbetalingen.

Når noen av de grunner som skattebetalingsloven spesielt nevner (f.eks. alvorlig sykdom) er til stede, må søknad om nedsettelse vurderes konkret og uavhengig av ovennevnte grenser.

Nedsettelse bør som regel unnlates når omberegningen viser at beløpet blir under kr 300.

I noen få kommuner har skatteutvalg/formannskap ikke nedsatt skatt av etterbetalt lønn, selv om etterbetalingen har vært av betydelig størrelse. Dette er blitt sterkt kritisert av Sivilombudsmannen, som finner det meget uheldig at praksis på dette felt ikke er ensartet og i samsvar med Finansdepartementets retningslinjer. Departementet vil på denne bakgrunn sterkt tilrå at søknader om nedsettelse blir imøtekommet i samsvar med retningslinjene i dette rundskriv.

## 10.

En annen særgruppe er tilfelle hvor feilaktige opplysninger fra skattemyndigheten om skatteplikten har medført at skattyteren har foretatt disposisjoner som har påført ham restskatt som skattyteren vil få store problemer med å betale. Dersom slike feilaktige opplysninger kan dokumenteres, vil det kunne være grunnlag for nedsettelse av skatten.

## 11.

For skattytere med lave inntekter vil store restskatter ofte virke sterkt tyngende. Men selv om skattyteren er uten skyld i at forskuddstrekket er for lavt ansatt, tilsier hensynet til lik beskatning at skattyteren i slike tilfeller ikke skal oppnå en fordel fremfor andre skattytere som ikke har noen restskatt, men ellers er i samme situasjon. En lempelig praksis vil kunne friste skattytere til å søke å oppnå lavere trekkprosent enn inntekten tilsier.

Hvor rutinene for utskrivning av forskuddstrekk er utilfredsstillende, eller ikke er blitt fulgt opp, kan det vurderes å sette ned tunge restskatter dersom skattyteren har vært i god tro og får problemer med å betale på grunn av liten inntekt som f.eks. lav pensjon.

## 12.

§ 41 i forhold til skjønns-  
ligninger

Enkelte søknader begrunnes helt eller delvis med at den foretatte ligning er uriktig.

Skattebetalingsloven § 41 skal ikke benyttes til å overprøve en lignings lovlighet. Det antas dog å kunne foreligge tilfeller hvor det kan virke ubillig ikke å ta hensyn til opplysninger som er for sent innsendt til å kunne legges til grunn ved ligningsbehandlingen. Det presiseres at skattyteren må sannsynliggjøre at ligningen bygger på sviktende grunnlag. Dersom skattyteren sender inn forsinket selvangivelse, bør oppgis grunnen for at selvangivelse ikke ble rettidig innsendt samt opplyst hvilke økonomiske og sosiale konsekvenser en fastholdelse av skatten vil kunne få for skattyteren og dennes familie. Sykdom hos skattyteren og familiemedlemmer må i denne forbindelse som ellers dokumenteres.

## 13.

Store adopsjonsutgifter gir  
alene ikke grunnlag for  
nedsettelse

Etter departementets mening gir utgifter til adopsjon av utenlandske barn generelt ikke grunnlag for skattenedsettelse av billighet. Søknad om slik nedsettelse må vurderes individuelt med henblikk på om det foreligger særegne forhold i tillegg til store adopsjonsutgifter, f.eks. etterfølgende dårlig økonomi pga. sykdom e.l. Ved vanlig god økonomi bør ikke nedsettelse forekomme.

Generelle vedtak om ettergivelse av skatt med faste beløp ved adopsjon (uten hensyn til økonomi) kan være i strid med loven og må ikke forekomme.

## 14.

Flyktninger

Om billighetsnedsettelse av skatt for flyktninger vises til Lignings-ABC 1992 s. 234-235.

## 15.

At skatten er uerholdelig  
er ikke tilstrekkelig grunn  
til å nedsette den. § 41  
krever billighetsgrunner

Det er ikke tilstrekkelig grunn for å ettergi skatt etter skattebetalingsloven § 41 at kravet er uerholdelig. Det er ikke hjemmel i skattebetalingsloven § 41 for noen generell skattenedsettelse for skattytere med stor gjeld/renteutgifter og derav følgende anstrengt personlig økonomi. Saker om nedsettelse etter § 41 må behandles individuelt med hensyn til om det foreligger billighetsgrunner som f.eks. sykdom og arbeidsledighet med derav følgende betalingsproblemer.

§ 41's anvendelse i forhold  
til "gjeldsofre"

Søknad om hel eller delvis ettergivelse, avdragsordning m.v. for skatte- og avgiftskrav som ledd i en gjeldsordning etter gjeldsordningsloven av 17. juli 1992 skal avgjøres på grunnlag av innfordringshensyn i henhold til reglene i forskrift av 18. desember 1992. Om forholdet til ettergivelse etter skattebetalingsloven § 41

§ 41 og forholdet til

gjeldsordningsloven

vises til Finansdepartementets rundskriv R-3/1993 av 22. januar 1993.

**Generelle vedtak for grupper av skattytere**

### 16.

Formannskapet kan treffe vedtak om å ettergi eller nedsette skatt for grupper av skattytere når det er på det rene at vilkårene i henhold til § 41 i skattebetalingsloven er til stede for alle som tilhører gruppen. Vedtaket må være så klart utformet og avgrenset at det ikke oppstår tvil om hvilke skattytere som omfattes av vedtaket.

Formannskapet kan treffe slikt vedtak allerede i inntektsåret eller forut for dette. Vedtaket kan ikke endelig gjennomføres før ligningen har funnet sted, men det bør gis trekkfritak eller utsettelse med innbetaling av forskuddsskatt i den utstrekning dette er nødvendig for at samlet forskudd på skatt for den enkelte skattyter ikke i vesentlig grad overstiger den del av utlignet skatt som ventes fastholdt.

Behovet for generelle vedtak om skattelettelse må vurderes bl.a. på bakgrunn av de til enhver tid gjeldende bestemmelser om skattereduksjon pga. liten skatteevne og praktiseringen av disse reglene, jf. skatteloven § 78.

Departementet har i rundskriv R-8/86 av 20. juni 1986 uttalt at det ikke er grunnlag for generelt å gi skattelempning for barn og ungdom under utdanning.

### 17.

**Hva kan et vedtak i medhold av § 41 gå ut på?**

Vedtaket etter § 41 nr. 1 kan gå ut på hel ettergivelse eller nedsettelse av skatten. Men vedtaket kan også gå ut på utsettelse med betaling av hele eller deler av beløpet f.eks. ved at det innrømmes en lempelig betalingsordning med avdragsvis betaling over en kortere eller lengre tid.

**Betalingsordning**

Om utsettelse med betaling av utskrevet forskuddsskatt vises til § 41 nr. 2.

**Utsettelse med betaling av forskuddsskatt**

**Morarenter/omkostninger**

Når det treffes avgjørelse om nedsettelse av skatt av billighet etter § 41, skal samtidig spørsmålet om nedsettelse av morarenter og eventuelle omkostninger avgjøres.

Selv om hovedstolen må fastholdes, kan det være grunnlag for ettergivelse eller nedsettelse av morarenter og omkostninger.

**Kombinerte løsninger**

Det er adgang til å kombinere de løsninger som er nevnt ovenfor. Det er også adgang til å stille betingelser i et vedtak. Morarenter kan f.eks. frafalles på betingelse av at restansen blir betalt etter en

Det kan settes betingelser i vedtaket

Nærmere om typetilfeller hvor det kan være aktuelt å gi betalingsutsettelse samt frafallelse av morarenter

Ettergivelse av morarenter og omkostninger vedr. skatt

avdragsordning som avtales mellom kommunekassereren og debitor.

I visse tilfelle kan billighetsgrunner tilsi at det gis utsettelse med betalingen av restskatt med samtidig fritakelse for morarenter. Dette kan f.eks. være aktuelt ved midlertidig inntektsbortfall pga. sykdom, studier, militærtjeneste og arbeidsledighet av kortere varighet o.l.

## 18.

Hjemmel for ettergivelse eller nedsettelse av morarenter vedrørende skatt er § 5 nr. 1 i forskrift fastsatt ved kgl.res. av 4. januar 1991, se Finansdepartementets rundskriv R-4/91 av 1. februar 1991. Bestemmelsen lyder slik:

"Morarenter og innfordringsutgifter vedrørende skattebeløp kan ettergis eller settes ned når det av grunner som nevnt i skattebetalingsloven § 41 nr. 1 vil virke ubillig eller trykkende å fastholde kravet. Avgjørelsen treffes samtidig med avgjørelsen angående selve skattebeløpet etter de regler som er gitt i skattebetalingsloven § 42. I saker som bare gjelder renter og omkostninger, treffes avgjørelsen - etter at skatteutvalget har avgitt innstilling - av formannskapet når søknaden gjelder et beløp som ikke overstiger kr 100 000 og ellers av Finansdepartementet. Formannskapet kan overlate sin myndighet til skatteutvalget og kan dessuten bemyndige kommunekassereren til å nedsette renter og omkostninger med til sammen inntil kr 20 000."

Om delegering til skattefogden vises til avsnitt 20 nedenfor.

For at morarenter og omkostninger skal kunne ettergis eller nedsettes, må det altså, som for ettergivelse av skatt foreligge billighetsgrunner. En viser til det som er sagt ovenfor om billighetsgrunner vedrørende ettergivelse på slikt grunnlag.

Det kreves billighetsgrunner for at morarenter eller omkostninger skal kunne ettergis, men det er en noe videre adgang til å ettergi enn for skatten

For morarenter og omkostninger er det imidlertid en noe videre adgang til å ettergi av billighet. Dette kommer til uttrykk ved at vilkåret for nedsettelse av morarenter og omkostninger er at det (samtidig som det foreligger billighetsgrunner) må virke "ubillig eller trykkende" å fastholde kravet, i motsetning til ved ettergivelse av skatt hvor § 41 nr. 1 krever at det skal være særlig ubillig eller uforholdsmessig trykkende å fastholde skatten.

## B. ARBEIDSGIVERAVGIFT

### 19.

Arbeidsgiveravgift kan ettergis eller settes ned av billighetsgrunner



**Ettergivelse/nedsettelse av arbeidsgiveravgift av billighetsgrunner**

med hjemmel i § 4 nr. 3 i forskrift fastsatt ved kgl.res. av 4. januar 1991, se R-4/91.

§ 4 nr. 3 lyder slik:

"Finansdepartementet kan ettergi eller sette ned krav på arbeidsgiveravgift når det på grunn av spesielle omstendigheter vil virke ubillig å gjøre kravet gjeldende."

**Hjemmel for nedsettelse**

Om delegering til skattefogden vises til avsnitt 20.

**Spesielle omstendigheter som gjør det ubillig å gjøre kravet gjeldende**

For større bedrifter og aksjeselskaper vil billighetsgrunner som refererer seg til person, som regel ikke være relevante, i motsetning til hva som gjelder for personlige skatter, jf. § 41 nr. 1 i skattebetalingsloven. I en mindre bedrift kan imidlertid sykdom, dødsfall og andre lignende omstendigheter, medføre problemer av en slik alvorlig art at det vil virke ubillig å gjøre kravet på skyldig arbeidsgiveravgift gjeldende.

**Pensjonister**

For pensjonister som blir private arbeidsgivere fordi de trenger pleie, kan det være grunnlag for ettergivelse av arbeidsgiveravgift som er påløpt i denne forbindelse. Hvis det er gitt tilskudd fra det offentlige for å dekke avgiften, taler dette imot ettergivelse.

**Forholdet ved konkurs og overgang til stilling som arbeidstaker**

At en arbeidsgiver har gått konkurs og senere begynt som arbeidstaker, er ikke i seg selv tilstrekkelig grunn for ettergivelse.

**Ikke adgang til å subsidiere virksomhet ved frafallelse av arbeidsgiveravgift**

Søknader fra barnehager og foreninger med allmennyttig formål om permanent fritakelse for arbeidsgiveravgift kan ikke imøtekommes. Det er ikke adgang til å subsidiere slik drift med ettergivelse av arbeidsgiveravgift. Dette gjelder generelt for bedrifter.

**Nedsettelse av arbeidsgiveravgift vedrørende sluttvederlag**

Når det gjelder sluttvederlag og tilleggssluttvederlag utbetalt til personer som ikke omfattes av overenskomst som nevnt i bokstav h i skatteloven § 42, har departementet uttalt at inntektsskatten i disse tilfeller bør ettergis etter søknad dersom det mottatte klart er av samme art som det tariffestede, skattefrie sluttvederlag. Med hensyn til beløpsgrenser m.v. bør man legge til grunn den tariffavtale som gjelder til enhver tid. Jf. Ot.prp. nr. 52 for 1968-69 s. 1-2 og Rikssk.r.skr. nr. 540/avd I (Utv. 1975 s. 739). I den utstrekning skatten på sluttvederlaget er ettergitt i samsvar med retningslinjene, har departementet praktisert ettergivelse av arbeidsgiveravgiften på sluttvederlaget.

**Nedsettelse av arbeidsgiveravgift ved betaling av arbeidsgiveravgift både i utlandet og her i landet.**

For å forhindre at det svares dobbelt avgift, har Finansdepartementet fulgt den praksis å ettergi/nedsette arbeidsgiveravgiften til folketrygden for foretak som har utenlandske arbeidstakere i Norge når det dokumenteres at foretaket

**Forhold som ikke reguleres  
av sosialkonvensjoner**

betaler en avgift av tilsvarende art til hjemlandet av de samme lønnsutbetalinger. Hvis avgiften til hjemlandet er den samme eller høyere enn avgiften i Norge, ettergis avgiften i Norge i sin helhet. Er avgiften i hjemlandet mindre, nedsettes avgiften i Norge med et tilsvarende beløp, creditprinsippet. Slik ettergivelse foretas med hjemmel i § 4 nr. 3 i forskriften.

Med hensyn til dokumentasjon av betalt avgift i utlandet har en krevd at arbeidsgiveren selv innhenter lister fra utenlandske trygdemyndigheter med oppgave over de beløp som er betalt i et bestemt tidsrom for hver enkelt arbeidstaker. Summen av avgift for dem som er ført opp på listen, har en så trukket fra i norsk avgift for de samme arbeidstakerne.

Departementet har på tilsvarende måte redusert arbeidsgiveravgiften med arbeidsgivers innbetaling til utenlandsk privat trygdeordning som fremstår som et naturlig supplement til offentlig trygdeordning og er under offentlig kontroll i vedkommende land. Søkeren må redegjøre for dette og for hvordan arbeidsgivertilskuddet beregnes, og hvilke ytelser arbeidstakerne har krav på. Vedtektene for pensjonskassen må vedlegges.

I disse tilfellene, hvor det er krevet dobbelt avgift, bør det i samsvar med departementets praksis, stilles som vilkår for nedsettelse at nedsettelsesbeløpet føres til inntekt i arbeidsgivers regnskap dersom det tidligere er gitt inntektsfradrag for beløpet.

## C. KOMPETANSE

### 20.

**Kompetansefordeling**

Ved fellesskriv av 16. juli 1993 fra departementet til skattefogdene har skattefogdene med virkning fra 1. januar 1993 fått delegert departementets myndighet til å avgjøre søknader som gjelder billighetsnedsettelse av skatt med inntil kr 400 000. Det samme gjelder søknader om billighetsnedsettelse av arbeidsgiveravgift med inntil kr 400 000 og søknader om nedsettelse av morarenter og innfordringsutgifter vedrørende skatt, skattetrekk og arbeidsgiveravgift med inntil kr 200 000.

**Oversikt over kompetansen  
til å nedsette skatt m.v. av  
billighet**

Etter dette er kompetansen til å avgjøre billighetssaker fordelt slik:

**For skatt:**

Formannskapet treffer avgjørelsen for søknadsbeløp inntil kr 200 000. Formannskapet kan delegere kompetanse til skatteutvalget etter reglene i skattebetalingsloven § 42 nr. 1.

Skattefogden treffer avgjørelse for beløp over kr 200 000 inntil kr

400 000, og  
departementet for beløp over kr 400 000.

**Søknadsbeløpet avgjørende i forhold til grensebeløpet**

Det er størrelsen av det beløp som søkes ettergitt, som er avgjørende i forhold til grensebeløpet. Bare hovedstolen og rentetillegg (til restskatt) regnes med i forhold til grensebeløpet; morarenter regnes ikke med.

**Summen av skatter for flere år avgjørende i forhold til grensebeløpet**

**Søknad som har vært behandlet av departementet, må fortsatt behandles der uansett endring av søknadsbeløp og grensebeløp**

Gjelder søknaden skatt for flere år, er det summen av alle skattebeløpene som søkes ettergitt (for hver enkelt bostedskommune), som er avgjørende for hvorvidt saken skal avgjøres av departementet, skattefogden eller av formannskap/skatteutvalg i kommunen.

Når en søknad har vært avgjort av departementet, må også en senere søknad angående samme skatt avgjøres av departementet selv om søknadsbeløpet denne gang ligger under grensebeløpet. Dette gjelder også om grensebeløpet i mellomtiden er endret.

#### **For arbeidsgiveravgift:**

Skattefogden treffer avgjørelsen for beløp inntil kr 400 000 og departementet for beløp over kr 400 000.

#### **For skattetrekkansvar:**

Skattefogden kan avslå en søknad uansett søknadsbeløp når det må anses klart at det ikke foreligger tilstrekkelig grunnlag for å innvilge søknaden. Hvor skattefogden mener at det er grunnlag for ettergivelse eller nedsettelse av skattetrekkansvaret i medhold av § 4 nr. 2 i forskrift av 4. januar 1991, skal han avgi innstilling til departementet som avgjør saken. Jf. s. 3 i departementets rundskriv R-4/91 av 1. februar 1991 hvor det er anført at departementet følger en meget streng praksis med hensyn til nedsettelse av skattetrekkansvar.

#### **For morarenter og innføringsutgifter vedrørende skatt:**

I saker som gjelder både hovedstol og renter m.v., treffes avgjørelsen om nedsettelse av renter m.v. av den som har kompetansen vedrørende hovedstolen.

I saker som bare gjelder renter og omkostninger, er kompetansen fordelt slik:

Formannskapet treffer avgjørelsen for beløp inntil kr 100 000. Formannskapet kan delegere hele sin myndighet til skatteutvalget eller til kommunekassereren for beløp inntil kr 20 000, jf. § 5 nr. 1

i forskrift av 4. januar 1991.

Skattefogden treffer avgjørelsen for beløp over kr 100 000 inntil kr 200 000, og

departementet for beløp over kr 200 000.

**For morarenter m.v. vedrørende arbeidsgiveravgift:**

Kommunekassereren treffer avgjørelsen for beløp inntil kr 20 000, jf. § 5 nr. 3 i forskriften av 4. januar 1991.

Skattefogden treffer avgjørelse for høyere beløp inntil kr 200 000, og

departementet for beløp over kr 200 000.

**For morarenter m.v. vedrørende skattetrekkansvar:**

Formannskapet treffer avgjørelsen for beløp inntil kr 20 000.

Formannskapet kan delegere sin myndighet til skatteutvalget eller kommunekassereren, jf. § 5 nr. 2 i forskriften av 4. januar 1991.

Skattefogden treffer avgjørelsen for høyere beløp inntil kr 200 000, og

departementet for beløp over kr 200 000.

Nedsettelse av billighetsgrunner av innfordringsutgifter som er felles for flere krav, behandles av den som har kompetansen vedrørende det største av kravene, jf. § 5 nr. 4 i forskriften av 4. januar 1991.

**D. BEHANDLING AV SAKER SOM SKAL FREMMES FOR SKATTEUTVALGET**

**21.**

Initiativ til skattelettelse

Spørsmålet om skattelempning tas opp til vurdering enten på grunnlag av søknad fra den skattepliktige eller etter initiativ fra ligningsmyndighetene.

Ifølge ligningsloven § 9-12 kan den ligningsinstans som treffer avgjørelse om ligningen, innberette til skatteutvalget tilfelle hvor det på grunn av særegne forhold antas å ville virke særlig ubillig å fastholde hele skattekravet og foreslå at skatten blir satt ned.

**22.**

Forberedende behandling (sekretariatfunksjonen)  
Saker som avgjøres av departementet, sendes via skattefogden

Forut for skatteutvalgets behandling må saken forberedes (registrering, innhenting av opplysninger m.v.). Denne sekretariatfunksjonen omfatter også videre ekspedisjon til formannskapet eller til skattefogden.

Det er nå en varierende praksis ved at det i noen kommuner er

ligningskontoret og i andre kommuner kommunekassererkontoret som legger saken frem for skatteutvalget. Departementet finner ikke tilstrekkelig grunn til å påby en bestemt standardisering av denne praksis. Men departementet vil finne det naturlig at spørsmålet om å overføre sekretariatfunksjonen fra ligningskontoret til kommunekassererkontoret blir tatt opp til overveielse.

Uansett hvem som har sekretariatfunksjonen, må begge instanser delta i saksforberedelsen ved å gi opplysninger.

#### **Formen for saksfremstilling**

Den instans som har sekretariatfunksjonen, kan lage en samlet fremstilling som inneholder alle nødvendige opplysninger og sin egen vurdering av søknaden med en konklusjon (innstilling). Men det kan også være praktisk at både ligningskontor og kommunekassererkontor avgir hver sin separate uttalelse. Det foreligger trykt behandlingsblad med rubrikk for hhv. ligningskontor og kommunekassererkontor.

Med sikte på at søkeren bør kunne få innsyn i hvilke fakta som er lagt til grunn for avgjørelsen, vil det være praktisk at faktiske opplysninger og skjønnsmessige vurderinger skrives hver for seg i to deler (avsnitt). Faktumdelen kan da brukes av vedtaksorganet, selv om dets vurderinger skulle avvike fra innstillingen.

**Faktiske opplysninger som en saksfremstilling bør inneholde**

Når saken forelegges for skatteutvalget, må det fremlegges opplysninger som gir et mest mulig fullstendig bilde av den skattepliktiges totale økonomiske situasjon og av de billighetsgrunner som taler for nedsettelse av skatt. Følgende opplysninger bør tas med:

**Opplysninger som bør gis av ligningskontoret**

- (1) Navn, fødselsnummer, stilling, yrke.
- (2) Utlignet skatt, skattbar inntekt og formue for de år søknaden gjelder samt for de to foregående år for søkeren og evt. ektefelle. Tilsvarende opplysninger bør gis fra sist foreliggende ligning selv om søknaden ikke gjelder dette år. Dersom selvangivelse er innsendt, men ligning ikke avsluttet, bør kopi av selvangivelsen vedlegges. For formuens vedkommende må det gis spesifisert oppgave over aktiva og passiva for søknadsårene og siste ligning.
- (3) Opplysning om hvorvidt ligningene bygger på skjønn.
- (4) Antall forsørgede og deres alder.
- (5) Ved søknad om nedsettelse av skatt som skyldes endring av ligning (etterligning), bør kopi av meldingen om endring av ligning vedlegges samt kopi av bokettersynsrapport og behandlingsblad/kjennelse.
- (6) Fra kommunekassererkontoret må det foreligge nøyaktig oppgave over alle restanser samt om

**Opplysninger som bør gis av kommunekassererkontoret**

**Søkerens opplysninger**

innfordringsmulighetene, herunder hvilke innfordringskritt som er foretatt eller forsøkt. Såvidt mulig bør det gis opplysninger om den aktuelle inntekt.

- (7) Den forberedende instans må forsøke så langt det er mulig å få verifisert søkerens opplysninger om billighetsgrunner som er påberopt. Sykdom må attesteres.

Det er ønskelig at både ligningskontoret og kommunekassererkontoret gir sin tilråding til skatteutvalget.

I saker som oversendes skattefogden til avgjørelse, skal kommunekassererkontoret påse at de nødvendige opplysninger foreligger og gi et begrunnet forslag til avgjørelse. Tilsvarende gjelder ved skattefogdens oversendelse til Finansdepartementet til avgjørelse.

**Skatteadministrasjonen bør være representert på skatteutvalgets møter**

**23.**

Såvel ligningskontoret som kommunekassererkontoret bør være representert på skatteutvalgets møter, men uten stemmerett. Ansatte ved ligningskontoret og kommunekassererkontoret samt medlemmer av ligningsnemnda bør ikke være medlemmer av skatteutvalget. Det samme gjelder ansatte ved skattefogdkontoret.

**Krav til protokollering**

Skatteutvalgets møteleder skal sørge for at det føres møtebok over utvalgets forhandlinger. Møtebok skal i det minste inneholde opplysninger om tid og sted for møter, hvem som møtte og hvem som var fraværende, hvilke avgjørelser som ble truffet og avstemningsresultatet. Møteboken skal godkjennes av nemndas medlemmer. Utskrift av møteboken skal sendes kommunestyret etter dets nærmere bestemmelser, jf. kommuneloven § 30 nr. 3.

Det skal føres særskilt protokoll for sakene etter skattebetalingsloven når skatteutvalgets gjøremål legges til en annen nemnd.

**Begrunnelse i innstillinger og vedtak**

**24.**

På bakgrunn av flere klagesaker har Sivilombudsmannen overfor departementet pekt på ønskeligheten av å få innført ensartet praksis mht. begrunnelse av innstillinger og vedtak i saker om nedsettelse av skatt m.v.

Selv om forvaltningsloven ikke gjelder for disse sakene, må det stilles tilsvarende krav til forsvarlig saksbehandling. Det er av vesentlig betydning at alle faktiske forhold som bør tillegges vekt ved avgjørelsen, klarlegges og fremgår av sakens dokumenter. Tilrådingen fra ligningskontoret og kommunekassererkontoret må være begrunnet.

Hvis skatteutvalget ikke slutter seg til tilråding og begrunnelse fra

sekretariatet, må utvalget gi en selvstendig begrunnelse for sitt standpunkt, eventuelt særskilt for flertall og mindretall i utvalget. Tilsvarende krav kan ikke stilles til formannskapet, sammenlign forvaltningsloven § 26.

Det er vanskelig å sette opp spesifiserte krav til begrunnelse når det gjelder forslag og avgjørelser om billighetsnedsettelse av skatt. I enkle, oversiktlige saker vil det ofte kunne være tilstrekkelig å anføre at de påberopte, påviselige billighetsgrunner sammenholdt med de øvrige fakta av betydning kan (eller ikke kan) anses å oppfylle de krav som er stillet i skattebetalingsloven § 41 nr. 1. I mer kompliserte saker kan det være behov for kommentarer vedrørende enkelte av de påberopte billighetsgrunner.

I den melding om avgjørelsen som sendes den skattepliktige, har det ikke vært vanlig å gi noen begrunnelse. Departementet vil imidlertid anbefale at det i melding om avslag brukes følgende standardformulering: "Etter vurdering av de foreliggende opplysninger har formannskapet (skatteutvalget - hvis dette her truffet avgjørelsen) ikke funnet at det foreligger tilstrekkelige billighetsgrunner til at vilkårene i skattebetalingsloven § 41 nr. 1 kan anses oppfylt."

På forespørsel må den skattepliktige få opplyst hvilke faktiske forhold avgjørelsen er bygget på, jf. avsnitt 27. Samtidig kan det eventuelt gis en mer utførlig begrunnelse for avgjørelsen.

Tilsvarende gjelder for skattefogdens underretning om sine avgjørelser.

**Underretning om avgjørelsen  
Underretning om  
formannskapets/skatte-  
utvalgets vedtak**

## 25.

Skattyteren skal straks ha melding når et beløp er ettergitt eller satt ned eller en søknad avslått.

I saker som avgjøres av formannskapet eller skatteutvalget, skal dette sende melding til skattyteren, skattefogden, ligningskontoret, kommunerevisjonen og kommunekassererkontoret. Hvis ligningskontoret er enig, kan formannskapet gjøre vedtak om at meldingene sendes fra ligningskontoret. Ordføreren må i så fall sørge for at skattefogden blir underrettet om dette vedtaket. Dersom det er etablert andre tilfredsstillende rutiner for underretning om formannskapets/skatteutvalgets vedtak, samtykker departementet i at disse inntil videre opprettholdes.

**Underretning om  
Finansdepartementets og  
skattefogdens vedtak**

Når departementet avgjør en sak om nedsettelse, skal det gis underretning i brev til skattefogden. Samtidig underrettes ligningskontoret og kommunerevisjonen ved en gjenpart av brevet. Skattefogden skal underrette kommunekassererkontoret. Inntil

videre legger en til grunn at kommunekassererkontoret i sin tur underretter søkeren. Tilsvarende rutine følges når vedtak treffes av skattefogden.

**Underretning om avslag når skatten utgiftsføres som uerholdelig**

Når søknad om billighetsnedsettelse blir avslått, men skatten besluttes utgiftsført som uerholdelig, skal det gis underretning om avslaget slik som nevnt foran. Den skattepliktige underrettes samtidig om at innfordringen inntil videre stilles i bero. Om utgiftsføring av uerholdelige skatter m.v. vises ellers til Finansdepartementets rundskriv R-4/91 av 1. februar 1991.

**Nummerering av underretningene**

Underretningene til de skattepliktige skal nummereres fortløpende for hvert år. Riksrevisjonen har i brev til Finansdepartementet bedt om at slik nummerering foretas. Nummeret påføres saksdokumentene. Nummerert kopi av hver underretning samles i særskilt mappe i nummer-rekkefølge.

## 26.

**Taushetsplikt**

Alle som behandler saker om billighetsnedleggelse av skatt, har plikt til å bevare taushet om sitt kjennskap til den skattepliktiges forhold. Taushetsplikten følger bl.a. av ligningsloven § 3-13 nr. 1:

"Enhver som har eller har hatt verv, stilling eller oppdrag knyttet til ligningsforvaltningen, skal hindre at uvedkommende får adgang eller kjennskap til det han i sitt arbeid får vite om noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold. Den som tiltrer verv, stilling eller oppdrag skal avgi skriftlig erklæring om at han kjenner og vil overholde taushetsplikten."

Ligningsloven § 3-13 nr. 4 lyder: "Hvis opplysninger gis med hjemmel i nr. 2 eller nr. 3 a til noen som ikke har taushetsplikt etter annen lov, gjelder taushetsplikten etter nr. 1 tilsvarende for den som får opplysningene. Den som gir opplysningene, skal samtidig gjøre oppmerksom på det. Opplysningene kan likevel brukes til det formål som begrunnet at de ble gitt."

Med hensyn til taushetsplikt vises videre til kommunekassererinstruksen fastsatt med hjemmel i skattebetalingsloven § 56 og til samme lovs § 47 nr. 2, samt til "Erklæring om taushetsplikt for skattefogdetaten" R-006 TRE.

Søknader om nedsettelse av skatt er unntatt fra offentlighet i medhold av offentlighetsloven § 5 a, hvorefter opplysninger som er undergitt taushetsplikt i lov eller i medhold av lov, er unntatt fra offentlighet.



**Dokumentinnsyn for den skattepliktige**

**27.**

Forvaltningsloven gjelder ikke for søknadsbehandlingen, jf. skattebetalingsloven § 58. Men departementet antar at reglene om dokumentinnsyn for den skattepliktige (parten) i forvaltningsloven §§ 18-21, såvidt mulig bør praktiseres.

Spørsmålet om dokumentinnsyn må avgjøres etter konkret vurdering av det enkelte dokument. Anmodninger om utlån av saksdokumenter må avgjøres av det organ som har saken til behandling og skal treffe avgjørelsen.

**Arkivering og oppbevaring av dokumenter**

**28.**

Dokumentene i saker som avgjøres av departementet eller skattefogden forutsettes arkivert hos skattefogden. Det er derfor hensiktsmessig at innsender av dokumenter til skattefogden sørger for kopier til eget bruk. Dokumenter bør oppbevares hos skattefogden i 10 år.

**Ingen klageadgang til annet forvaltningsorgan**

**29.**

Det er ingen lovbestemt rett til å klage til annet forvaltningsorgan over vedtak som er truffet om billighetsnedsettelse av skatt, arbeidsgiveravgift m.v. Skylderen har imidlertid adgang til å søke på nytt hvis han mener at saken ikke har vært tilstrekkelig belyst tidligere eller at hans situasjon har endret seg.

**Klage til Sivilombudsmannen**

Vedtakene kan som andre forvaltningsvedtak bringes inn for Sivilombudsmannen, som imidlertid ikke kan omgjøre vedtakene.

**Ved samlet skatteutskrivning i bostedskommunen skal skatteutvalg/formannskap i denne kommunen behandle samtlige skatter**

**30.**

På grunn av samlet skatteutskrivning i bostedskommunen for personlige skattytere skal de lokale myndigheter i denne kommune behandle nedsettelse også av skatter som tilfaller andre kommuner.

Det er således skatteutvalget i bostedskommunen som må avgi innstilling før avgjørelsen blir truffet av formannskapet i samme kommune, av skattefogden i vedkommende fylke eller av Finansdepartementet. Nedsettelse får virkning for skatteregnskapet bare i bostedskommunen; det er bare kommunekassereren i denne kommunen som skal bokføre beløpene i skatteregnskapet. Dette gjelder selv om den skattepliktige ikke er ilignet skatt til bostedskommunen.

Når ligningsbehandlingen er foretatt i en annen kommune enn bostedskommunen (hvor skatteutskrivningen er foretatt), bør man under søknadsbehandlingen innhente opplysninger (f.eks. om gevinstberegning) fra det ligningskontoret som har foretatt ligningsbehandlingen.

Nedsettelse skjer under ett for samlet utlignet beløp, ikke av f.eks. kommuneskatt eller statsskatt separat

### 31.

Gjenstand for nedsettelsen er det samlede utlignede beløp i kommuneskatt, fylkesskatt, fellesskatt, medlemsavgifter til folketrygden og statsskatt. På grunn av fordelingsreglene i skattebetalingsloven §§ 43 og 44 vil enhver nedsettelse bli båret av skattekreditorene i felleskap.

Morarenter  
Omkostninger

### 32.

Blir restansen (hovedstolen) ettergitt i sin helhet, må det, når ikke annet er sagt i vedtaket, legges til grunn at også morarenter og omkostninger ettergis. Ved delvis ettergivelse må det legges til grunn at morarenter vedrørende nedsettelsesbeløpet ettergis når ikke annet er sagt i vedtaket. Uttrykkelig vedtak om morarenter og omkostninger anbefales.

Rentegodtgjørelse gis i alminnelighet ikke

Det skal ikke gis rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling av skatt som ettergis av billighetsgrunner. Unntak kan tenkes når det sannsynliggjøres feil ved ligningen.

Nedsettelse av pensjonsgivende inntekt

### 33.

Folketrygdloven § 6-5 bestemmer at pensjonsgivende inntekt og pensjonspoeng som hovedregel skal nedsettes bl.a. når skatt og medlemsavgift blir nedsatt/ettergitt. Det er gitt nærmere bestemmelser om dette i forskrift av 7. desember 1990 om nedsettelse av pensjonsgivende inntekt, pensjonspoeng og avgift, når utlignet skatt og avgift helt eller delvis ikke blir betalt. Se også gjennomføringsforskrift av 13. desember 1990.

§ 2 i forskriften av 7. desember 1990 fastsetter at skattyter skal varsles om mulig nedsettelse av pensjonsgivende inntekt før det treffes vedtak om nedsettelse/ettergivelse av utlignet skatt og avgift i medhold av skattebetalingsloven § 41. Skattedirektoratet har utarbeidet standardvarsler som skal benyttes, jf. Skattedirektoratets sirkulære av 4. mai 1992 til kommunekassererne, ligningskontorene og fylkesskattekontorene. Den som forbereder et nedsettelsesvedtak etter § 41, må ta initiativ til å få koordinert dette.

## E. DIVERSE

### 34.

Dette rundskriv avløser tidligere rundskriv om billighetsnedsettelse av skatt og arbeidsgiveravgift med morarenter og omkostninger, unntatt rundskriv R-4/91 av 1. februar 1991 som fortsatt gjelder med de endringer som følger av senere delegering av avgjørelsesmyndighet til skattefogdene.

-----

Dette rundskriv er sendt direkte herfra til ordførerne, fylkesmennene, skattefogdene, kommunekassererne, kommunerevisorene, Skattedirektoratet, fylkesskattesjefene og ligningskontorene.

En ber fylkesmennene sende avtrykk til fylkesrevisor og fylkeskasserer. En del avtrykk legges ved.

Etter fullmakt

Thorbjørn Gjelstad

Stig Sollund