



Til skattekontorene

## Kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c - Private eller ideelle virksomheters oppføring av boliger med helseformål eller sosiale formål

I fellesskriv av 21. april 2008 la Skattedirektoratet til grunn at private eller ideelle virksomheters utleie-/salgsvirksomhet faller utenfor kompensasjonslovens virkeområde etter lovens § 2 første ledd bokstav c. På bakgrunn av Høyesteretts dom av 19. februar 2010 hvor Stiftelsen Utleieboliger i Alta (UBA) fikk medhold i at utleie av boliger særskilt tilrettelagt for helseformål eller sosiale formål var omfattet av kompensasjonslovens virkeområde, er det behov for en nærmere avgrensning av kompensasjonsretten til private eller ideelle virksomheter som oppfører slike boliger.

Siden grensedragningen vil måtte vurderes i forhold til Høyesteretts premisser, vil vi først gjennomgå dommens faktiske og rettslige side.

### Dommens faktiske side

UBA er en stiftelse opprettet av Alta kommune for å rasjonalisere og effektivisere kommunens boligdrift. Etter opprettelsen overtok stiftelsen eiendomsretten til de fleste av kommunens boliger. Av stiftelsens vedtekter fremgår at den skal ha et særlig ansvar for å skaffe boliger til lovpålagte oppgaver eller nødvendige formål vedtatt av Alta kommune.

Ved sin utøvelse av helse- og sosialtjenester kan kommunen innvilge/tildele en bruker et botilbud. Etter avtale med kommunen skaffer UBA deretter til veie en egnet bolig enten ved å erverve, bygge nytt eller endre/tilpasse bestående boligmasse. Stiftelsen eier boligene og leier disse ut direkte til leietakerne uten innskudd eller lån fra disse. Utgiftene til stiftelsens virksomhet blir dekket av leieinntekter og tilskudd fra offentlige myndigheter.

UBA fremmet i 2006 krav på kompensasjon for inngående avgift på utgifter til ombygging av to bygg for endring/tilpasning av bestående boligmasse for heldøgns omsorgstilbud. Ombyggingen skjedde på anmodning fra Alta kommune, og bestod i å tilrettelegge leiligheter med livsløpsstandard inkludert rullestolbruk og døgnkontinuerlig tilsyn. Opprinnelig antall leiligheter i begge bygg ble redusert for å skaffe plass til felles personalfasiliteter. Alta kommune tildelte de aktuelle leilighetene til psykisk utviklingshemmede og sterkt funksjonshemmede med behov for et tilrettelagt botilbud med heldøgns omsorgstjenester etter sosialtjenesteloven § 4-2 og kommunehelsetjenesteloven § 1-3.



### Høyesteretts syn (flertallet)

Etter kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c gjelder loven private eller ideelle virksomheter som produserer helsetjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov.

Førstvoterende (som flertallet sluttet seg til) la til grunn at kompensasjonsretten for private etter § 2 første ledd bokstav c ikke bare skal motvirke konkurransevridning, men også bidra til en rasjonell og smidig organisering av kommunens helse- og sosialtjenester ut fra den enkelte kommunes behov og prioriteringer. Dessuten må kompensasjonsretten etter førstvoterendes syn ses i sammenheng med utviklingstrekk innenfor helse- og sosialsektoren, særlig dreiningen mot sammensatte lokale tilbud, mot nye omsorgstjenester utenfor de tradisjonelle institusjonene, og med større åpenhet for ytelse basert på et integrert samvirke mellom private og offentlige aktører.

Ved bedømmelsen av den konkrete sak understreket førstvoterende innledningsvis at det ikke var grunnlag for å stille kommunalt opprettede stiftelser i noen særstilling kompensasjonsrettslig i forhold til andre private aktører.

Førstvoterende fant det klart at boligene ble tilbudt ut fra øhelseformål eller sosiale formålö, jf. kompensasjonsloven § 4 tredje ledd, ettersom disse er særskilt tilrettelagt for heldøgns omsorgstjenester. Videre ble det vist til at kommunen på sin side står for omsorgstjenestene, og at det ikke er tvilsomt at det i sin helhet er tale om helse- og/eller sosialtjenester, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c.

I forhold til departementets presisering i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004), hvor uttrykket lovpålagt forutsetter en ytelse vedkommende öhar et rettskrav på å mottaö, viser førstvoterende til at store deler av sosial- og helselovgivning gir kommunene betydelig frihet ved valg av hjelpeform og -omfang. Førstvoterende peker på at dette ikke er til hinder for at ytelsen ses som en rettighet for mottakeren, jf. Rt. 1990 side 874 (Fusa).

Førstvoterende la til grunn at tjenester som angitt i kommunehelsetjenesteloven § 1-3 og sosialtjenesteloven § 4-2 er tjenester som lovgiver i forskjellige sammenhenger har betraktet som lovpålagte, og at disse som sådan omfattes av kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c.

Til statens anførsel om at tjenestene som ble ytet var hjemmebaserte, jf. sosialtjenesteloven § 4-2 bokstav a, og at UBAs tjenester i høyden kunne være en støttefunksjon for de lovpålagte ytelsene, uttalte førstvoterende i avsnitt 39 følgende:

*Jeg er enig i at støttefunksjoner ikke gir rett til kompensasjon, og viser til NOU 2003:3 merverdiavgift og kommunene side 112 hvor eiendomsforvaltning, IKT-tjenester eller økonomisk og juridisk rådgivning nevnes som eksempler. Men jeg finner det klart at tilbudet om leie av tilrettelagt bolig i vår sak ikke var en slik støttefunksjon. Innenfor rammen av sine plikter etter kommunehelsetjenesteloven § 1-3 og sosialtjenesteloven § 4-2 valgte Alta*



*kommune et samarbeid med UBA. De aktuelle hjelpetiltakene rettet seg mot psykisk utviklingshemmede og sterkt funksjonshemmede med behov for et tilrettelagt botilbud med heldøgns omsorgstjenester. Tilrettelagte boliger var derfor en integrert del av det tilbud kommunen ga for å etterleve sine plikter, der botilbud, og hjelpe- og omsorgstiltak var et nødvendig hele. For beboerne fremstod tjenesten som koordinert og samlet.*

I forhold til statens anførsel om at det etter kompensasjonslovens ordlyd kreves at den private må yte det hele, og at det ikke gis kompensasjon for begrensede bidrag uttalte førstvoterende i avsnitt 40 følgende:

*Det er mulig at ordlyden umiddelbart gir assosiasjoner i retning av én tilbyder, ikke en kombinasjon av flere. Men uttrykket öprodusererö må etter mitt syn her forstås slik at det også omfatter et samvirke som det foreliggende. Til dette kommer at hensynet til fleksibilitet, kvalitet og lokal tilpasning av tjenestetilbudet med tyngde taler for å gi kompensasjon der kommunen går sammen med private om å produsere ulike ó men hver for seg vesentlige ó elementer i et lovpålagt tjenestetilbud. Det er så langt jeg kan vurdere det, også denne løsningen som best fremmer nøytraliteten, jf. kompensasjonslovens formål, slik det er angitt i § 1.*

Statens anke ble etter dette forkastet

## **Forståelsen av kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c etter Høyesteretts avgjørelse**

### *Delproduksjon av lovpålagt helse- og sosialtjenester*

Kompensasjonsretten for private eller ideelle virksomheter forutsetter produksjon av tjenester som kommunen er pålagt å utføre ved lov. Også for Høyesterett var utgangspunktet at det i dette ligger et krav om en ytelse den enkelte har et rettskrav på å motta, og at den enkelte kommune har betydelig frihet ved valg av hjelpeform og omfang for å oppfylle sine lovbestemte plikter. De aktuelle rettskravsbestemmelser var kommunehelsetjenesteloven § 1-3 og sosialtjenesteloven § 4-2.

Det prinsipielle i flertallets syn er at den private eller ideelle virksomheten ikke behøver å foreta alle deler av den lovpålagte tjenesteutførelsen. Høyesterett var enig med staten i at en støttetjeneste til en lovpålagt tjeneste faller utenfor. Derimot mener Høyesterett at en virksomhets utleietjeneste kan være tilstrekkelig for å oppnå kompensasjonsrett. Forutsetningen er at utleietjenesten er en integrert del av det tilbudet kommunen må gi for å etterleve sine plikter, der botilbud og hjelpe- og omsorgstiltak er et nødvendig hele.

Høyesterett slo fast at Alta kommune måtte innvilge de aktuelle brukere et tilrettelagt botilbud som en del av et nødvendig hele. Alternativene for kommunen etter sosialtjenesteloven § 4-2 var altså et institusjonsbasert tilbud eller et hjemmebasert tilbud med heldøgns omsorg og pleie. Alta kommune oppfylte sin lovpålagte plikt ved sistnevnte løsning. Kommunen hadde gjennom en egen avtale med UBA råderett over hvilke brukere som kunne benytte seg av boelementet som UBA produserte. Brukerne ble av kommunen både tildelt bolig og innvilget vedtak om hjemmebaserte tjenester. For beboeren fremstod dette som et koordinert og samlet tjenestetilbud fra kommunens side. Etter



førstvoterendes syn måtte uttrykket öproduksjonö omfatte et samvirke som det foreliggende der kommunen går sammen med private om å produsere ulike, men hver for seg vesentlige elementer i et lovpålagt tjenestetilbud.

#### *Kravet til samvirke*

Høyesteretts premiss om at ordlyden omfatter et tilfelle der kommunen, som ledd i oppfyllelsen av sitt lovpålagte tjenestetilbud, går sammen med private om å produsere vesentlige element i dette, innebærer et krav til samvirke mellom kommunen og private for at sistnevnte subjekter skal kunne omfattes av kompensasjonslovens virkeområde.

Siden det er kommunen som definerer hvilken hjelpeform og omfang en bruker av helse- og sosialtjenester har rettskrav på, må det forutsettes at det fra kommunens side blir fattet vedtak om innvilgelse av lovpålagte helse- og sosialtjenester med tilhørende rett til bolig. Dvs. at grunnlaget for den private virksomhets kompensasjonsrett må være kommunens vedtak og den avtalen som er inngått med kommunen om tildelingsrett for kommunen til boligene for at kommunen skal kunne oppfylle vedtakene om lovpålagte tjenester. Den private kan m.a.o. ikke velge hvem som skal leie boligen.

Ut fra at innvilgelse av bolig er et alternativ til lovpålagt institusjonsbasert omsorg, legger Skattedirektoratet til grunn at det er produksjon av boelement for beboere som har behov for heldøgns omsorg og pleie som kan gi grunnlag for kompensasjon. Det var for slike tilfeller Høyesterett la til grunn at tilrettelagte boliger var en integrert del av det tilbudet kommunen ga for å etterleve sine plikter. Hvorvidt de aktuelle brukere har behov for heldøgns omsorg og pleie vil fremgå av de aktuelle vedtak fra kommunen. Botilbud som ikke er noen integrert del av lovpålagt heldøgns omsorgstilbud, eksempelvis utleie til vanskeligstilte personer som ikke har inntekter til å skaffe egen bolig, faller utenfor kompensasjonsloven.

Skattedirektoratet legger til grunn at i en prosjekterings- og byggefase er det tilstrekkelig for utbetaling av kompensasjon at avtalen med kommunen foreligger. Ved avtaleinngåelsen med kommunen vil det også foreligge kompensasjonsrett for kostnader pådratt før avtaletidspunktet med kommunen. Det må imidlertid stilles som forutsetning at bygget etter ferdigstilling blir tatt i bruk av beboere som er tildelt bolig og gitt vedtak på lovpålagte tjenester. I den grad den første bruken av boligen etter ferdigstilling likevel er for andre enn de som tildeles bolig som nevnt gjennom kommunen og tilhørende vedtak om lovpålagte tjenester, anser vi at kompensert avgift må tilbakebetales med hjemmel i kompensasjonsloven § 11, bortsett fra dersom det er kommunen selv som har disponert boligene til andre formål. I sistnevnte tilfelle anser vi at hjemmelen for tilbakebetaling av utbetalt kompensasjon er kompensasjonsloven § 6 om justering av kompensert merverdiavgift, hvorefter det først er kommunens disponering til andre formål som er endringer i bruken etter bestemmelsen, og som derved utløser justeringsplikt. Perioden fra ferdigstillingen av bygget frem til kommunens disponering til annet formål, anser vi altså å være til kompensasjonsberettiget bruk i forhold til justeringsreglene i denne sammenheng.



### *Utleie eller salg*

Dommen gjelder et tilfelle hvor en privat aktør ombygger et bygg for utleie. Vi antar at under samme forutsetninger som gjelder for utleietilfellene kan også private virksomheters oppføring av tilrettelagte boliger for salg omfattes. Vi viser i den forbindelse til at det etter kompensasjonsloven § 4 tredje ledd og tilhørende forskrift § 7 ytes kompensasjon til boliger med helse- eller sosiale formål uansett om boligene anskaffes for salg eller utleie til beboeren. Ut fra denne særregulering av tilrettelagte boliger antar vi at den private virksomhet ikke skal justere for kompensert merverdiavgift ved salg direkte til beboer etter kompensasjonsloven § 16.

### *Virksomhet*

Etter kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c er det private eller ideelle *virksomheter* som på visse vilkår kan omfattes av kompensasjonslovens virkeområde.

Det følger klart av Høyesteretts premisser (avnitt 30) at det ikke er grunnlag for å forskjellsbehandle private virksomheter i forhold til stiftelser opprettet av kommuner. Både flertallet og mindretallet viser til at stiftelser må behandles på samme måte som en hvilken som helst annen privat virksomhet uavhengig av eierstruktur eller organisering. Både enkeltmannsforetak, ansvarlige selskap og aksjeselskap vil således kunne falle innenfor kompensasjonslovens virkeområde.

### *Selvbyggere*

Private som bygger sin egen bolig vil imidlertid fortsatt falle utenfor kompensasjonsordningen. Selvbyggere kan ikke anses å drive virksomhet eller yte noen tjenesteproduksjon i merverdiavgiftslovens og kompensasjonslovens forstand. Dette kan eksempelvis være foreldre til funksjonshemmede barn med heldøgns omsorgsbehov og som tilpasser eget hus etter barnets behov, eller eldre og syke som tilpasser boligen pga. omsorgsbehov. Tilsvarende vil gjelde for tingsrettslig sameie, hvor sameiernes formål er å skaffe seg egen bolig. Typisk her vil være sameie i bebygd eiendom som er seksjonert etter eierseksjonsloven. M.a.o. eier man en ideell andel av bygget med særskilt borettsrett til hver sin del. I slike tilfeller vil en kommune heller ikke innvilge noe botilbud som alternativ til institusjonsplass.

### *Særskilt om borettslag/boligbyggelag*

Borettslag er et samvirkeforetak hvor formålet er å skaffe andelseiere bruksrett til egen bolig i foretakets eiendom. I motsetning til ved sameie, er det borettslaget som sådan som eier bygget, mens beboerne eier en andel i borettslaget med tilhørende borettsrett. Oppføring av bygg i borettslagssammenheng kan skje på flere måter.

Hvis et boligbyggelag (eller andre) oppfører boliger på egen eiendom, vil borettslaget ikke faktureres med avgift siden overdragelse av fast eiendom fra boligbyggelaget til borettslaget er unntatt avgift, jf. mval. § 3-11 første ledd. Det er derfor ingen problemstilling hvorvidt borettslaget har rett til kompensasjon i disse tilfellene.

Dersom borettslaget selv står for oppføring av boliger til andelseierne, vil entreprenørens fakturering av merverdiavgift ikke være pådratt til noen virksomhet med salg eller utleie. Tegning av andel i borettslag er, i likhet med tegning av aksje i et aksjeselskap, ikke omsetning i



avgiftsrettslig henseende. Andelshavernes tegning er i så måte parallell med sameieres aktivitet med å skaffe seg egen bolig, men er en annen måte å organisere sitt eierskap til boligen på. Borettslaget vil derfor i disse tilfellene ikke være omfattet av kompensasjonslovens virkeområde.

Derimot kan et boligbyggelag (eller andre private virksomheter) som overdrar særskilte tilrettelagte boliger til borettslag, være omfattet av kompensasjonslovens virkeområde, jf. ovenfor om de nærmere forutsetninger for dette. Vi legger til grunn at overdragelsen til borettslaget i denne sammenheng vil måtta anses som overdragelse til beboer i kompensasjonsforskriften § 7 annet ledd sin forstand dersom boligen brukes av den som har tegnet andel i borettslaget eller kjøpt andel av den som har stått for ervervet eller oppføringen av boligen, jf. brl. § 2-12.

Etter borettslagsloven § 1-1 første ledd annet punktum kan borettslag innenfor visse grenser leie ut boliger uten å komme i strid med formålet til borettslaget. Borettslagets utleie av tilrettelagte boliger til brukere som er innvilget lovpålagte hjemmebaserte tjenester med tilhørende rett til bolig av kommunen, kan i et slikt tilfelle bli kompensasjonsberettiget på lik linje med UBA. Tilsvarende gjelder for ombyggingskostnader til private og ideelle virksomheter som eier andeler i borettslag etter borettslagsloven §§ 4-2 og 4-3.

#### *Utleie til kommune*

Når det gjelder private virksomheters utleie av fast eiendom, er det i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kap. 20.8.3 forutsatt at de uheldige vridninger mellom en kommune og private, jf. det forhold at kommunen har kompensasjonsrett ved egen oppføring, mens private virksomheter ikke har fradrag for utleie av bygg til kommunen, kan avhjelpest gjennom en frivillig registrering etter (tidligere) forskrift nr. 117. Ved den private virksomhets frivillige registrering (nå hjemlet i mval. § 2-3) for utleie til kommunal kompensasjonsberettiget virksomhet, kan den private utleier avlastes inngående merverdiavgift, slik at det blir nøytralitet i kommunens valg mellom å eie og leie lokaler. Vi kan ikke se at dommen endrer lovgivers forutsetninger på dette punkt. Utleier av eksempelvis skolebygg til en kommune er således ikke kompensasjonsberettiget, og en må derfor fortsatt frivillig registrere utleievirksomheten i merverdiavgiftsregisteret dersom inngående avgift på skolebygget skal kunne avlastes. Vi vil imidlertid bemerke at kompensasjonsrett for utleier uansett ville vært avskåret etter kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 3 i et slikt tilfelle.

#### *Utleie av bygg til privat eller ideell virksomhet*

En utleier av bygg til privat eller ideell virksomhet som produserer et botilbud for kommunens brukere, er ikke i et samarbeid med kommunen om produksjon av boelement som en del av innvilget lovpålagt ytelse. Etter vårt syn er derfor ikke utleier i et slikt tilfelle kompensasjonsberettiget. En annen løsning vil også harmonere dårlig med lovgivers forutsetninger i mval. § 2-3. Utleier av fast eiendom til privat eller ideell virksomhet som ikke er registreringspliktig, er ikke gitt en tilsvarende rett til å få avlastet inngående avgift gjennom en frivillig registreringsordning som en utleier til kommunal virksomhet. Uansett vil vi bemerke at særskilt tilrettelagte boliger som selges eller leies ut til andre enn beboeren, ikke anses som boliger med helseformål eller sosiale formål som nevnt i kompensasjonsloven § 4 tredje ledd, se kompensasjonsforskriften § 7.



## Kompensasjon av uttaksmerverdiavgift

Virksomheter som tar i bruk varer og tjenester til oppføring/ombygging av boliger for salg eller utleie skal beregne uttaksmerverdiavgift, jf. mval. §§ 3-21, 3-22 og 3-26. Motstykket er at det foreligger fradragsrett for anskaffelser til virksomheten. Etter kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 1 ytes det ikke kompensasjon når det foreligger fradragsrett for inngående merverdiavgift etter bestemmelsene i merverdiavgiftsloven kapittel 8. Begrunnelsen for dette er at fradragsretten har nøytralisert merverdiavgiften, slik at det ikke blir noen merverdiavgift å kompensere. Dette slår ikke til for de virksomheter som må beregne uttaksmerverdiavgift. Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 1 må derfor tolkes innskrenkende slik at bestemmelsen ikke er til hinder for kompensasjon av uttaksmerverdiavgiften i slike tilfeller.

## Foreldelse

### *Foreldelsesfristen*

Private eller ideelle virksomheters frist for å kreve kompensasjon er sammenfallende med fristen for å sende inn oppgave for sjette periode påfølgende år, jf. kompensasjonsloven § 10 første ledd. Eksempelvis er fristen for å fremme krav på kompensasjon for 2010, 10. februar 2012.

Foreldelsesfristen begynner iht. § 10 tredje ledd å løpe fra den datoen kompensasjonsbeløpet er eller skulle vært registrert i regnskapssystemet etter bestemmelsene i § 6 fjerde ledd. Dette betyr at fristen løper fra de oppgaveperioder anskaffelsene av varer og tjenester skal bokføres, men likevel slik at fakturatidspunktet kan legges til grunn. Se avgiftshåndboken 6. utgave 2010 side 894. For merverdiavgift som er påløpt før det tidspunkt bindende avtale med kommunen foreligger, anser vi imidlertid at utgangspunktet for fristen vil være den terminen avtalen med kommunen foreligger, fordi det er først da kravet om samvirke med kommunen er oppfylt og kompensasjon kan kreves første gang. Dersom for eksempel avtalen med kommunen er på plass 4. april 2010, vil krav på kompensasjon for merverdiavgift på utgifter frem til avtaletidspunktet 4. april 2010 være foreldet den 11. februar 2012.

Dette betyr at dersom en oppgave anses kommet frem innenfor fristen i kompensasjonsloven § 10, trenger virksomheten ikke å foreta seg noe så lenge det ikke foreligger vedtak fra skattekontoret.

Krav som nå fremmes etter Høyesteretts dom, men som ikke er fremmet innenfor kompensasjonslovens frist, må avvises av skattekontoret.

### *Krav som er avslått av avgiftsmyndighetene*

Krav som fremmes innenfor kompensasjonslovens frist, men som er avslått av avgiftsmyndighetene må vurderes også i lys av foreldelseslovens alminnelige regler.

Det fremgår av foreldelsesloven § 30 at når det i annen lov er fastsatt særlige foreldelsesfrister eller særlige bestemmelser om foreldelse for visse fordringer, gjelder reglene i foreldelsesloven i den utstrekning ikke annet følger av den annen lov eller av forholdets egenart. Bestemmelsen i



kompensasjonsloven § 10 er en særskilt regel om foreldelse i forhold til foreldelsesloven når det gjelder foreldelsesfristen og avbrudd av foreldelse.

Det er foreldelsesloven § 22 som regulerer virkningen av avbrutt foreldelse der fordringshaver ikke får medhold i sitt krav ved avvisning m.m. Etter fl. § 22 nr. 1 fjerde punktum, som omhandler administrativ avgjørelse ved forvaltningsorgan som har særskilt avgjørelsesmyndighet, inntreer ikke virkningen av foreldelse før ett år etter at saken er avsluttet. Innen denne frist er det opp til fordringshaver på ny å avbryte foreldelse ved å bringe saken inn for domstolene, eller på annen foreskrevet måte. Med bakgrunn i kompensasjonsloven § 10 sin særlige regulering av avbrudd av foreldelse ved innsendelse av oppgave, legger vi til grunn at virkning av foreldelse ikke inntreer før ett år etter at skattekontoret har truffet vedtak i saken, jf. prinsippet i § 22 nr. 1 fjerde punktum. Forutsetningen er at klager har fått kjennskap til vedtaket innen rimelig tid, jf. fl. § 22 nr. 1 annet og tredje punktum om den nærmere regulering av dette. Dersom skattekontorets vedtak etter klage tas under realitetsbehandling av Skattedirektoratet som klageinstans, anser vi at virkningen av foreldelse først inntreer ett år etter klageinstansens avgjørelse. Dersom det er lenger igjen av den opprinnelige foreldelsesfristen etter kompensasjonsloven § 10 enn den utsettelsen av virkning klager får etter fl. § 22, vil fordringshaver imidlertid kunne forholde seg til den opprinnelige fristen.

#### *Tilbakebetalingskrav*

Tilbakebetalingskrav fra private eller ideelle virksomheter som uriktig har tilbakebetalt tidligere utbetalt kompensasjon, vil som andre ordinære pengekrav måtte vurderes i forhold til foreldelsesloven. Foreldelsesfristen må her anses å løpe fra det tidspunkt uriktig tilbakebetaling ble foretatt. Etter fl. §§ 14 og 15 vil avbrudd av foreldelse bare kunne skje ved avgiftsmyndighetenes erkjennelse av kravet eller rettslige skritt.

Med hilsen

Lars Jone Skimmeland  
*seksjonssjef*  
Rettsavdelingen, avgift

John Eriksen