

Endring av skattefastsettelsen uten klage – kreditfradrag

15.9.2023 (2023/1207)

Saken gjelder skattekontorets avvisninger av anmodninger fra seks skattepliktige om å endre skattefastsettingen og innvilge kreditfradrag. Skatteklagenemnda hadde i vedtak for tidligere inntektsår godtatt dokumentasjonen for kreditfradragene. Skattekontoret avslo likevel å endre skattefastsettingen for senere inntektsår. Begrunnelsen for avvisningene var at andre forhold ved fastsettingene fremsto som uklare.

Sivilombudet kom til at klagernes skattefastsettinger måtte anses som uriktige og at hovedvilkåret for endring i skatteforvaltningsloven § 12-1 første ledd var oppfylt. Sivilombudet mente videre at manglende opplysninger om ett forhold ved skattefastsettingen ikke medførte at skattekontoret var avskåret fra å endre andre forhold ved fastsettingen som var uriktige.

Etter Sivilombudets syn talte de lovfestede hensynene i skatteforvaltningsloven § 12-1 annet ledd, samt forbudet mot dobbeltbeskatning for at skattefastsettingene burde vært endret. Sivilombudet ba om at skattekontoret behandlet anmodningene om endring av skattefastsettelsene på nytt i lys av Sivilombudets vurderinger.

Sakens bakgrunn

(1) De seks klagerne i saken var ansatte i olje- og gasselskapet A. Alle jobbet tidvis på rotasjon i Angola. Arbeidet i Angola ble utført gjennom utleie til det angolesiske selskapet B, et selskap i samme internasjonale konsern. Lønnen ble utbetalt fra A. Lønnskostnadene ble senere belastet det angolesiske selskapet, som innbetalte skatten på lønnen til myndighetene i Angola.

(2) De seks ansatte var bostedsskattepliktige til Norge. Det betalte derfor også skatt til Norge for lønnsinntektene opptjent i Angola.

(3) Alle de seks ansatte krevde kreditfradrag i den norske skatten for skatt betalt i Angola, jf. skatteloven § 16-20. Et kreditfradrag er et fradrag i norsk skatt for skatt betalt i utlandet av inntekt som er tatt med ved skattleggingen i Norge. Formålet med regelen er å hindre dobbeltbeskatning.

(4) Skattekontoret innvilget ikke kreditfradraget. De mente at det ikke var fremlagt tilstrekkelig dokumentasjon for skatten som var betalt i Angola. Det var også en stor differanse mellom lønn innrapportert i Angola og lønn innrapportert i Norge (fra arbeidet i Angola). Det betød at den angolesiske skatten som det ble krevet fradrag for var fastsatt ut fra et høyere inntektsgrunnlag enn det som var fastsatt i Norge. Spørsmålet om lønnsdifferansen ble ikke tatt opp som en endringssak fra skattekontorets side. Alle sakene ble påklaget til Skatteklagenemnda.

(5) Skatteklagenemnda la til grunn at enkelte stater ikke utsteder individuelle skatteoppgjør for utenlandske arbeidstakere. I Angola betaler det ansvarlige selskapet inn kildeskatt for samtlige utenlandske arbeidstakere samlet. Den skattepliktige har ikke mulighet til å fremskaffe individuell dokumentasjon fra angolesiske myndigheter som bekrefter den skatten som er betalt. Beviskravene for kreditfradrag i forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven (FSFIN) vil i slike tilfeller ikke være praktisk mulig å oppfylle.

(6) Etter en konkret vurdering mente Skatteklagenemnda at det måtte godtas som tilstrekkelig dokumentasjon at det angolesiske selskapet skriftlig hadde bekreftet den individuelle skattepliktiges innbetalte skatt, samt at det var fremlagt såkalte DAR og DLI. De sistnevnte er offisielle samledokumenter som viser hvor mye skatt det angolesiske selskapet samlet har innbetalt for alle ansatte..

(7) Selv om Skatteklagenemnda mente at det var tilstrekkelig dokumentert hvor mye skatt som var betalt i Angola, fikk klagerne likevel ikke fullt medhold i klagen. Årsaken til dette var at lønnsinntekten som var innrapportert og skattlagt i Angola var høyere enn lønnsinntekten innrapportert i Norge. Det hadde ikke lyktes de skattepliktige eller deres rådgivere å få en forklaring fra det angolesiske selskapet på differansen i lønnsinntekt. For eksempel kunne differansen ha sammenheng med hvordan nettolønn skulle omregnes til brutto skattepliktig inntekt. Skatteklagenemnda utelukket ikke at differansen kunne ha en plausibel forklaring. De mente imidlertid at det ikke var sannsynliggjort at hele beløpet det var krevd kreditfradrag for (skatt betalt i Angola) var skatt på inntekt som også var skattepliktig til Norge. Etter deres syn måtte det likevel gis et kreditfradrag som tilsvarte den skatten som ville blitt beregnet i Angola dersom den innrapporterte inntekten der var tilsvarende den innrapporterte inntekten i Norge.

(8) Klagerne fikk dermed delvis innvilget sine krav på kreditfradrag. Det dreide seg om kreditfradrag på flere hundre tusen kroner per inntektsår.

(9) Etter at Skatteklagenemnda hadde avgjort at den fremlagte dokumentasjonen var tilstrekkelig for (delvis) kreditfradrag, anmodet klagerne skattekontoret om endring av skattefastsettelsene også for senere inntektsår, jf. skatteforvaltningsloven § 12-1. Den vedlagte dokumentasjonen tilsvarte det som var blitt akseptert av Skatteklagenemnda.

(10) Skattekontoret ba på nytt om en forklaring på differansen i innrapportert lønn i Angola og Norge. Klagernes advokat svarte som tidligere at det var blitt forsøkt å skaffe klarhet i differansen. Det kunne for eksempel være ulike metoder for oppgrossing av nettolønn i Angola, lokale tillegg som ikke var skattepliktige i Norge mv. Det hadde imidlertid ikke vært mulig å få en bekreftet forklaring på dette.

(11) Anmodningene om endring av skattefastsettelsene (innvilgelse av kreditfradrag) ble avslått. Skattekontoret begrunnet avslagene med den manglende forklaringen på lønnsdifferansen. Ifølge skattekontoret forelå det dermed ikke tilstrekkelige opplysninger for å kunne vurdere om fastsettingene var uriktige, jf. skatteforvaltningsloven § 12-1 første ledd.

(12) Deloitte Advokatfirma klaget til ombudet på vegne av de seks skattepliktige. Ifølge klagen var det ubestridt at klagerne tilfredsstilte de materielle vilkårene for kreditfradrag i henhold til Skatteklagenemndas avgjørelser. Avvisningene innebar at klagerne ble nektet kreditfradrag for skatt betalt i Angola. Det forelå dermed dobbeltbeskatning av klagernes lønnsinntekt.

(13) Ifølge klagen blandet skattekontoret sammen vurderingene av hvorvidt skattefastsettingen var uriktig og om saken var tilstrekkelig opplyst, jf. skatteforvaltningsloven § 12-1. Skatteklagenemnda hadde innrømmet kreditfradrag for 2013 og 2014 basert på nøyaktig samme opplysninger. Det kunne dermed ikke legges til grunn at det manglet opplysninger for å vurdere spørsmålet om kreditfradrag.

(14) Dersom skattekontoret tvilte på opplysningene, herunder arbeidsgivers lønnsinnberetning i Norge, måtte de gjennomføre et bokettersyn hos arbeidsgiver for å kontrollere innberetningene. Det var ikke adgang til å nekte endring av fastsettingen under hensyn til sakens opplysning når de materielle vilkårene for kreditfradrag var oppfylt og kravet var sannsynliggjort. Skatteklagenemnda hadde lagt til grunn at (den lavere) inntekten i Norge var sannsynliggjort som grunnlag for beregning av kreditfradrag. Nemnda fant det dermed ikke avgjørende at lønnen innrapportert i Angola var høyere. Klagernes advokat mente det var påfallende at skattekontoret avviste en sak hvis faktum og rettslige bakgrunn var tilnærmet identisk med Skatteklagenemndas vedtak.

Våre undersøkelser

(15) Vi tok saken opp med Skattedirektoratet 17. april 2023. Vi skrev at skattekontorets begrunnelser i avvisningene ikke var tilstrekkelige til å forstå om de var uenige i Skatteklagenemndas vurdering av dokumentasjonskravene for skatt betalt i Angola, eller om de

bare stilte spørsmål ved differansen i innrapportert lønn i Norge og Angola. Vi ba om Skattedirektoratets vurdering av behandlingen ved skattekontoret.

(16) Vi ba videre om Skattedirektoratets syn på avvisning av å endre en del av fastsettingen hvor grunnlaget for endring (her: rett til kreditfradrag) var tilstrekkelig opplyst. Vi viste i den anledning til Prop. 38 L (2015-2016) punkt 18.3.3 hvor Finansdepartementet tiltrådte Skattedirektoratets syn om at det ved endring til gunst måtte legges avgjørende vekt på sakens opplysning og at det kunne legges til grunn en relativt lav terskel for å ta opp endringssaker av en viss betydning for den skattepliktige.

(17) Vi påpekte at det kunne fremstå som uheldig at skattemyndighetene ikke la Skatteklagenemndas vurderinger til grunn i tilsvarende saker for de samme skattepliktige for andre inntektsår.

(18) Skattedirektoratet svarte at skattekontoret nå godtok dokumentasjonen for skatt betalt i Angola. Den store og uforklarte differansen i rapportert lønn medførte imidlertid at sakene ikke var tilstrekkelig opplyste til at de kunne tas opp til endring.

(19) Skattedirektoratet var enig i at det kunne fremstå som noe uklart hva skattekontoret hadde begrunnet avvisningene med. Det var uheldig. Det var likevel fullt mulig å lese ut av beslutningene at det var manglende dokumentasjon eller forklaring på lønnsdifferansen som hadde vært avgjørende for avvisningene.

(20) Skattekontoret hadde ikke fattet et vedtak om ikke å innvilge kreditfradrag. De hadde avvist en anmodning om endring. Skattedirektoratet var enig med skattekontoret i at sakene ikke var tilstrekkelig opplyste, og at de ikke skulle tas opp til endring. Uten en nærmere forklaring på lønnsdifferansen var det uklart hva som ville være riktig fastsetting. Det kunne være plausible grunner til differansen. Når det ikke ble gitt noen forklaring på differansen, kunne det likevel være at

(21) Deloitte Advokatfirma kommenterte svaret fra Skattedirektoratet. De var uenige i at usikkerhet rundt størrelsen på lønnsinntekten som var oppgitt til beskatning i Angola kunne begrunne avvisningen om å ta sakene opp til endring. Skattedirektoratet hadde opplyst at de ikke bestred opplysningene om skatt betalt/inntekt oppgitt i Angola. De bekymret seg imidlertid nå for om lønnsinnberetningen i Norge var feil. De skattepliktige arbeidet under nettolønnskontrakter i Angola. De hadde ikke tidligere blitt spurt om å redegjøre for hva som inngikk i lønnsinntekten i Norge. En slik redegjørelse hadde vært mulig å gi. De skattepliktige kunne redegjort for hva som var avtalt nettolønn med arbeidsgiver. I tillegg ville de sannsynligvis, ved hjelp av opplysninger fra arbeidsgiver i Norge, kunne redegjort for hvordan nettolønnen innrapportert i Norge var blitt grosset opp i Norge med norsk skatt.

(22) Det var ikke uvanlig med forskjeller, og til dels store forskjeller, i lønnsinntekten rapportert i hjemlandet og arbeidslandet. Ut fra advokatfirmaets erfaring kunne en forklaring på differansen være at kostnader til pendlerreiser og pendlerboliger var skattepliktige i Angola, men ikke i Norge. Man fikk dermed ulikt inntektsgrunnlag i de to landene. Videre var det ofte forskjeller med hensyn til hvordan man beregnet nettolønn over til bruttolønn (oppgrossing).

(23) Skatteklagenemnda hadde lagt til grunn at det var vanskelig for de skattepliktige å fremskaffe dokumentasjon for at vilkårene for kreditfradrag var oppfylt. Det måtte anses tilsvarende vanskelig å redegjøre for hvordan skattepliktig inntekt i Angola var beregnet når både skatt og inntekt ble oppgitt for samtlige utenlandske arbeidstakere samlet.

(24) Advokatfirmaet fastholdt at den lønnen som var innrapportert i Norge og oppgitt til norsk beskatning var riktig. Dersom skattekontoret betvilte opplysningene, kunne de åpnet bokettersyn hos arbeidsgiver i Norge. Differansen i lønn basert på ulike lands regler kunne ikke begrunne at sakene ikke var tilstrekkelig opplyste, all den tid Skattedirektoratet ikke bestred dokumentasjonen på lønn og skatt betalt i Angola. Dersom lønnsinntekten i Angola skulle være for høy, så ville dette uansett ikke medføre et for høyt kreditfradrag i Norge ettersom fradraget ville begrenses av at den skattepliktige inntekten i Norge var lavere.

(25) Advokatfirmaet viste også til at de samme skattepliktige hadde fått kreditfradrag for 2017 på grunnlag av nøyaktig samme dokumentasjon og med like stor differanse mellom lønn i Norge og Angola. Endringen for 2017 var skjedd ved endringsmelding fra de skattepliktige selv. Meldingen/kravet ble manuelt behandlet av skattekontoret. Det ble ikke stilt noen spørsmål om lønnsdifferansen i disse sakene. Anmodningene om endring for 2015 og 2016 var sendt inn omtrent samtidig. Advokaten stilte spørsmål ved hvordan skattekontoret på den ene siden kunne innrømme kreditfradrag i en endringssak for 2017, og samtidig avvise anmodningene om endring for 2015 og 2016 på grunn av sakens opplysning. En slik saksbehandling var etter advokatfirmaets syn kritikkverdig og fremsto som vilkårlig og tilfeldig fra skattekontorets side.

(26) Skattedirektoratet kommenterte svaret fra Advokatfirmaet. De skrev at skattekontoret allerede hadde informasjon om hva som var innrapportert i Norge gjennom A-ordningen. Det var derfor ikke hensiktsmessig å be om den samme informasjonen fra de skattepliktige. Videre skrev de at det ikke var riktig at de skattepliktiges nye egenfastsetting for 2017 var blitt «saksbehandlet» av skattekontoret.

(27) Når skattekontoret mottok en ny egenfastsetting i en annen form enn gjennom en ny skattemelding i det digitale systemet, ble den nye informasjonen lagt inn som om det var levert en ny skattemelding. Av hensyn til likebehandling av de skattepliktige som leverte direkte i systemet og de som leverte på annen måte (for eksempel gjennom et kontaktskjema), skjedde det ingen saksbehandling. Saksbehandler la bare endringen inn i systemet. Kreditfradraget for 2017 var derfor fastsatt av de skattepliktige selv.

Sivilombudets syn på saken

(28) Spørsmålet i saken er om skattekontoret kunne avvise de skattepliktiges anmodninger om endring av én del av skattefastsettingen (innvilgelse av kreditfradrag) med den begrunnelse at et annet forhold ved fastsettingen ikke var tilstrekkelig opplyst.

(29) Skattekontorets avvisninger har som konsekvens at de seks klagerne har blitt dobbeltbeskattet for sine lønnsinntekter fra arbeid utført i Angola. Kreditfradragene beløper seg

for hver av dem til flere hundre tusen kroner per inntektsår for skatt som er betalt både i Norge og i Angola.

(30) Skatteklagenemnda har avgjort, for de samme skattepliktige for tidligere inntektsår, at vilkårene i skatteloven § 16-20 for å innvilge kreditfradrag er oppfylt for den delen av den angolesiske skatten som har grunnlag i inntekt som også er skattepliktig i Norge. Skattedirektoratet har bekreftet at skattekontoret nå, etter Skatteklagenemndas vedtak, godtar den fremlagte dokumentasjonen for skatt betalt i Angola. Skattekontoret har likevel avvist å endre skattefastsettingene og innvilge kreditfradragene.

(31) Det rettslige grunnlaget for å endre en skattefastsetting når klagefristen er løpt ut er skatteforvaltningsloven § 12-1:

1. Skattemyndighetene som nevnt i § 2-7 kan endre enhver skattefastsetting når fastsettingen er uriktig. [...]
2. Før fastsettingen tas opp til endring etter første ledd, skal skattemyndighetene vurdere om det er grunn til det under hensyn til blant annet den skattepliktiges forhold, den tid som er gått, spørsmålets betydning og sakens opplysning.

(32) Lovgiver har med dette gitt skattemyndighetene adgang til å endre uriktige skattefastsettelse etter en konkret vurdering. Skattemyndighetene har ikke en plikt til å ta uriktige fastsettelse opp til endring. De står imidlertid ikke fritt ved vurderingen av om en sak skal endres. Det er gitt føringer for den skjønnsmessige vurderingen i selve bestemmelsen og i forarbeidene.

(33) Hovedvilkåret for endring er at fastsettingen er uriktig, jf. første ledd. Deretter må skattekontoret foreta en konkret vurdering av om fastsettingen skal tas opp til endring, jf. annet ledd. Listen med hensyn i annet ledd er ikke uttømmende. Skattekontoret kan også legge vekt på andre relevante hensyn ut fra omstendighetene i den enkelte sak.

(34) I forarbeidene til bestemmelsen, Prop. 38 L (2015-2016) punkt 18.3.3, fremgår det følgende om vurderingen av de ulike momentene i annet ledd:

«Skattedirektoratet uttaler at det ved spørsmål om å endre skattefastsettinger til skattepliktiges gunst bør legges avgjørende vekt på sakens opplysning, og at det kan legges til grunn en relativt lav terskel for å ta opp endringssaker av en viss betydning for skattepliktige. Der det fremlegges god dokumentasjon på at fastsettingen er feil, bør den skattepliktiges forhold eller den tid som er gått etter direktoratets syn ha mindre betydning. Departementet er enig i Skattedirektoratets vurderinger

(35) Skattekontorets begrunnelse for avvisningene er at den uforklarte differansen mellom innrapportert lønn i Norge og Angola gjør at sakene ikke er tilstrekkelig opplyste. Det kan dermed ikke avgjøres om fastsettingene er «uriktige» eller hva som er riktig fastsetting. Skattekontoret mener derfor at de ikke har kompetanse til å ta opp sakene til endring.

(36) Etter ombudets syn må skattefastsettingene anses som uriktige. Skatteklagenemnda har avgjort, for de samme skattepliktige for tidligere inntektsår, at vilkårene i skatteloven § 16-20 for å innvilge kreditfradrag er oppfylt for den delen av den angolesiske skatten som har grunnlag i inntekt som også er skattepliktig i Norge. Skattedirektoratet har bekreftet at skattekontoret nå, etter Skatteklagenemndas vedtak, godtar den fremlagte dokumentasjonen for skatt betalt i Angola. Ettersom vilkårene for kreditfradrag er oppfylt, og fradragene ikke er innvilget, må det etter ombudets syn legges til grunn at fastsettingene er «uriktige». Hovedvilkåret for endring er dermed oppfylt, jf. skatteforvaltningsloven § 12-1 første ledd. Ombudet er ikke enig med skattekontoret i at de ikke har kompetanse til å endre fastsettingene.

(37) Selv om fastsettingen er uriktig, skal skattekontoret foreta en konkret vurdering av om det er grunn til å ta saken opp til endring.

(38) Skattekontoret har lagt avgjørende vekt på hensynet til sakens opplysning. Ettersom lønnsdifferansen fremstår som uforklart, mener skattekontoret og Skattedirektoratet at sakene ikke er tilstrekkelig opplyst til å endre fastsettingene og innvilge kreditfradrag.

(39) Ombudet stiller spørsmål ved at manglende opplysninger om ett forhold ved fastsettelsen medfører at et annet forhold, som man vet er uriktig, ikke endres. Det er på det rene at Skatteklagenemnda innvilget kreditfradrag til tross for at lønnsdifferansen fremsto som uforklart.

(40) Spørsmålet er ikke særskilt behandlet i forarbeidene. Det forutsettes imidlertid i Prop. 38 L (2015-2016) punkt 18.2.3.2 at det kan åpnes endringssak for bare deler av skattefastsettingen:

«En endringssak vil ofte bare omfatte ett eller flere spørsmål som er en del av den skattepliktiges samlede skattefastsetting. Det er da bare dette eller disse spørsmålene som er endringssakens gjenstand, ikke hele skattefastsettingen. Skattemyndighetene kan ikke ta opp flere spørsmål til endring enn det omstendighetene som begrunner endringsadgangen tilsier».

(41) Sitatet må etter ombudets syn forstås som et uttrykk for adgangen til å ta opp bare deler av skattefastsettingen. Dersom hensynene i skatteforvaltningsloven § 12-1 annet ledd klart taler for en endring av ett uriktig forhold ved fastsettingen, kan ombudet vanskelig se at skattemyndighetene kan eller bør avstå fra endring under henvisning til uklare omstendigheter knyttet til et annet forhold. Det må i den sammenheng påpekes at de skattepliktige ikke har krevd fullt kreditfradrag for all skatt betalt i Angola. De har forholdt seg til Skatteklagenemndas vurdering og anmodet om delvis kreditfradrag i tråd med nemndas vedtak.

(42) På denne bakgrunn er det ombudets syn at skattekontoret ikke er forhindret fra å endre den delen av skattefastsettingen som gjelder kreditfradrag til tross for at spørsmålet om lønnsdifferansen ikke anses som tilstrekkelig opplyst.

(43) Spørsmålet om fastsettingene skal tas opp til endring må deretter vurderes i henhold til de lovbestemte hensynene i skatteforvaltningsloven § 12-1 annet ledd og eventuelle andre relevante hensyn.

(44) Som det fremgår av sitatet fra forarbeidene, kan det legges til grunn en relativt lav terskel for endring når saken har en viss betydning for den skattepliktige og saken er tilstrekkelig opplyst. I dette tilfellet dreier det seg om fradrag i skatt på flere hundre tusen kroner per inntektsår. Dersom det ikke innvilges kreditfradrag, vil klagerne bli gjenstand for en svært betydelig dobbeltbeskatning. Sakene må derfor klart anses å ha «en viss betydning» for de skattepliktige.

(45) Videre er dokumentasjonen for skatt betalt i Angola godtatt av skattekontoret. Grunnlaget for innvilgelse av kreditfradrag, i tråd med Skatteklagenemndas vurdering, er dermed tilstrekkelig opplyst. Terskelen for å endre fastsettingene er derfor i henhold til forarbeidene lav.

(46) Det er vanskelig å se at de andre hensynene i § 12-1 annet ledd skulle tale mot en endring. Så vidt ombudet forstår, har de skattepliktige og deres rådgivere opptrådt lojalt overfor skattekontoret. De har fremskaffet all den dokumentasjonen om skatt betalt i Angola som er mulig å fremskaffe. De har også forsøkt å bringe klarhet i lønnsdifferansen. Det er videre grunn til å nevne at lønnen er utbetalt i Norge fra den norske arbeidsgiveren. Det er ikke opplysninger i saken som tilsier at det er foretatt utbetalinger til de seks ansatte i Angola. Hensynet til «den skattepliktiges forhold» taler derfor ikke mot endring.

(47) Hensynet til «den tid som er gått» taler isolert mot endring. Anmodningene for inntektsårene 2015 og 2016 ble ikke sendt før i 2020. Dette må imidlertid ses i sammenheng med at skattekontoret hadde nektet å innvilge kreditfradrag for 2013 og 2014. Anmodningene om endring ble sendt til skattekontoret så snart det ble klart at Sekretariatet for Skatteklagenemnda innstilte på at det ble innvilget (delvis) kreditfradrag.

(48) Hensynet til «den skattepliktiges forhold», «spørsmålets betydning» og sakens opplysning taler med dette klart i retning av å endre skattefastsettingene og innvilge kreditfradragene.

(49) Etter ombudets syn bør spørsmålet om endring også vurderes i lys av forbudet mot dobbeltbeskatning. Helt siden skatteloven av 1911 har Norge anerkjent et slikt forbud. I HR-2015-1864-A uttalte førstvoterende:

«Etter mitt syn er det et prinsipp i norsk rett at samme inntekt ikke skal beskattes to ganger på samme skatteyers hånd»

(50) I Rt. 1978 side 639 og Rt. 1987 side 723 gir Høyesterett på samme måte uttrykk for «et alminnelig forbud mot dobbeltbeskatning». Formålet med reglene i skatteloven § 16-20 om kreditfradrag er å unngå internasjonal dobbeltbeskatning.

(51) På denne bakgrunn er det vanskelig for ombudet å se at ikke skattefastsettingene burde vært endret slik at klagerne ble innvilget (delvis) kreditfradrag i tråd med Skatteklagenemndas vedtak for tidligere inntektsår.

(52) Ombudet ber om at skattekontoret vurderer klagernes anmodninger om endring på nytt i lys av vurderingene ovenfor. Det bes om å bli orientert om sakenes utfall.

Konklusjon

(53) Sivilombudet er kommet til at klagernes skattefastsettinger er uriktige og at hovedvilkåret for endring i skatteforvaltningsloven § 12-1 første ledd er oppfylt.

(54) Sivilombudet mener videre at manglende opplysninger om ett forhold ved skattefastsettingen ikke medfører at skattekontoret er avskåret fra å endre andre forhold ved fastsettingen som er uriktige.

(55) Etter Sivilombudets syn taler de lovfestede hensynene i skatteforvaltningsloven § 12-1 annet ledd, samt forbudet mot dobbeltbeskatning for at skattefastsettingene burde vært endret. Sivilombudet ber om at skattekontoret behandler anmodningene om endring av skattefastsettelsene på nytt i lys av Sivilombudets vurderinger.

15.9.2023 (2023/1207)