

ÅRSRUNDSKRIV FOR DOKUMENTAVGIFT 2025

1. januar 2025

Skattedirektoratet
Juridisk avdeling
Postboks 9200 Grønland
0134 OSLO
www.skatteetaten.no

Innhold

1	Innledning	4
1.1	Om Skattedirektoratets årsrundskriv	4
1.2	Hva er dokumentavgift?	4
1.3	Hvilket regelverk gjelder?	4
2	Avgiftsplikt	4
2.1	Avgiftsplikts omfang	4
2.2	Særlig om tinglysingssperrer	5
2.3	Særlig om feste, begrensede rettigheter, bruksrett m.m.	6
3	Avgiftsberegning	6
3.1	Avgiftsgrunnlaget.....	6
3.2	Heftelser og partielle bruksretter	7
3.3	Avgiftspliktiges opplysningsplikt	8
3.4	Registerførerens fastsettelse av avgiftsgrunnlaget – "åpenbart for lavt"	8
3.5	Åsetespris	8
3.6	Tomteverdier	9
3.7	Tvangsauksjonssalg	10
3.8	Tinglysing av innløste festetomter	10
4	Fritak	10
4.1	Gave til det offentlige og til allmennytige formål	10
4.2	Diplomater	11
4.3	Den nordiske investeringsbank	11
4.4	Opplosning av sameie.....	11
4.5	Overføring av hjemmel mellom ektefeller og ved ektefelles død	12
4.6	Overføring av hjemmel mellom samboere ved samlivsbrudd eller dødsfall	12
4.7	Arv	13
4.8	Hjemmelsoverføring til forrige hjemmelshaver eller dennes ektefelle i forbindelse med salg etter reglene om tvangssalg	15
4.9	Hjemmelsoverføring til NATO	15
4.10	Hjemmelsoverføring mellom medlemmene av kongehuset	15
4.11	Hjemmelsoverføring til testamentsarving ved privat skifte	15
4.12	Fusjoner, fusjoner og omdanninger	15
4.13	Førstegangsoverføring / bygg under arbeid	16
4.14	Førstegangsoverføring av eierseksjoner i forbindelse med opplosning av borettslag og boligaksjeselskap	17
4.15	Offentlig jordskifte	17
4.16	Annet	17
5	Dispensasjon fra avgiftsplikten	17
6	Etter- og omberegning av avgift	19
7	Saksgangen	19

7.1	Generelt.....	19
7.2	Tinglysingssaker.....	20
7.3	Dokumentavgiftssaker.....	20
7.4	Muntlige og skriftlige forespørsler	20
8	Oversikt over endringer.....	20
8.1	Endringer 1. januar 2025.....	20
8.1.1	Skattedirektoratets årsrundskriv.....	20

1 Innledning

1.1 Om Skattedirektoratets årsrundskriv

Årsrundskriv for dokumentavgift er utarbeidet av Skattedirektoratet, og gir en nærmere redegjørelse for relevante bestemmelser i dokumentavgiftsregelverket.

Målgruppen for årsrundskrivet er skattemyndighetene og de avgiftspliktige, men det kan også ha interesse for andre som ønsker informasjon om regelverket.

Skattedirektoratets årsrundskriv for dokumentavgift oppdateres årlig med de endringer Stortinget vedtar i forbindelse med statsbudsjettet. Årsrundskrivet oppdateres også i løpet av året hvis det er behov for det.

1.2 Hva er dokumentavgift?

Dokumentavgiften er en særavgift til statskassen som skal betales ved tinglysing av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, herunder bygning på fremmed grunn og tilhørende festerett til tomten. Avgiften blir vedtatt av Stortinget hvert år gjennom det årlige stortingsvedtaket om dokumentavgift. Avgiften utgjør 2,5 prosent av eiendommens salgsverdi. Det er enkelte unntak og fritak fra avgiftsplikten.

Dokumentavgiftens formål er å skaffe staten inntekter. Avgiften er ikke ment å dekke statens kostnader ved tinglysing av fast eiendom. Disse kostnadene dekkes av tinglysingsgebyret.

Kartverket behandler spørsmål om dokumentavgift i første instans, med unntak av søknader om dispensasjon fra avgiftsplikten som behandles av skattekontoret. Skattedirektoratet er klageinstans både for vedtak om dokumentavgift og vedtak i dispensasjonssaker. Klage på dispensasjonsvedtak sendes skattekontoret. Klage på vedtak om dokumentavgift sendes Kartverket.

1.3 Hvilket regelverk gjelder?

Dette årsrundskrivet omhandler i all hovedsak de materielle bestemmelsene som gjelder for dokumentavgift. Dette er bestemmelsene i

- [Stortings vedtak om dokumentavgift](#) (stortingsvedtaket)
- [dokumentavgiftsloven](#) (dal.)
- [forskrift om dokumentavgift](#) (daf.)

Noen steder vises det også til relevante bestemmelser i annet regelverk, for eksempel bestemmelser i tinglysingsloven (tingl.).

2 Avgiftsplikt

2.1 Avgiftspliktens omfang

([stortingsvedtaket § 1](#) første ledd, [dal. § 6](#) første og annet ledd samt [daf. § 2-1](#) annet ledd)

Avgiftsplikten oppstår ved tinglysing av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, herunder bygninger og faste anlegg som det erverves eiendomsrett til i forbindelse med det avgiftspliktige dokument. Ved overdragelse av bygning på fremmed grunn med tilhørende festerett til tomten, beregnes avgift også for festeretten til tomten. Det gis ikke fritak for dokumentavgift med mindre det er direkte hjemmel i dal., stortingsvedtaket eller annen lov.

Kartverket er tinglysingsmyndighet. Avgiften forfaller til betaling etter 14 dager regnet fra utsendelse av kravet, jf. daf. § 2-6 første ledd.

Erververen av grunnbokshjemmelen og meglerforetak som bistår med oppgaver som nevnt i eiendomsmeplingsloven § 6-9 første ledd nr. 1, 2 eller 4, er ansvarlig overfor avgiftsmyndighetene for at riktig avgift, tilleggsavgift og renter blir betalt, jf. dal. § 6 annet ledd.

Registerføreren avgjør om det foreligger en overføring av grunnbokshjemmel som eier. Spørsmålet om hvilke anmerkninger som må foretas i grunnboken for at ønskede hjemmelsforhold skal bli etablert, er også et tinglysingsspørsmål som må løses av registerfører (jf. også [punkt 7.2](#)). Kjøpekontrakter som overfører alle beføyelser, vil kunne ansees for et ubetinget eiendomserverv. I et slik tilfelle vil dokumentet tinglyses som et hjemmelsdokument, og det utløses således avgiftsplikt.

Fysiske og juridiske personers identitet er ikke definert i avgiftslovgivningen. Det er antatt at rene navneendringer vedrørende både fysiske og juridiske personer ikke medfører en forskyning av personens avgiftsmessige identitet. Hvorvidt ren navneendring foreligger, avgjøres i utgangspunktet av registerfører. Et eksempel på ren navneendring er anmerkning i grunnboken om at en fysisk person har endret sitt navn, jf. navneloven.

Et annet eksempel er et aksjeselskap med kommunens navn i sitt firma som endrer firmanavnet fordi kommunen endrer navn. En firmaattest er ikke nødvendigvis en attest om ren navneendring. Det kan ha skjedd endringer både vedrørende navn, formål, vedtekter, aksjer med videre.

Med *fast eiendom* menes, i samsvar med rettspraksis og fast forvaltningspraksis, dokumentbeskrevet fast eiendom i Norge, enten det gjelder en dokumentbeskrevet hel eiendom eller bestanddeler eller deler av grunneiendom med påstående eller istående jordfaste, rotfaste, sementfaste, mur og naglefaste og liknende anlegg over, på eller under jorden.

Likestilt med fast eiendom er tilbehør, avling og annen avkastning som etter dokumentets tekst ikke er høstet. Både rettigheter og ting kan komme i et så lite selvstendig forhold til fast eiendom at det vil være økonomisk uforsvarlig å skille dem fra eiendommen. Dersom slike rettigheter og ting øker verdien av den faste eiendom, vil de også øke avgiftsgrunnlaget.

Etter gjeldende dokumentavgiftsrett er avgiftsplikten knyttet til den dokumentbeskrevne og tinglyste hjemmelsoverføring. Det skjelles ikke mellom formelle og reelle overdragelser. Registerføreren plikter verken som tinglysingssmyndighet eller som avgiftsmyndighet å avgjøre om dokumentbeskrevet og tinglyst eier også er "virkelig" eier. Tinglyste hjemmelsoverføringer vedrørende eiendomsretten er avgiftspliktige uten fradrag eller fritak for den reelle, men ikke tinglyste, eiendomsrett skjøteadressaten måtte ha fra før. Det samme gjelder reell, men ikke tinglyst eiendomsrett andre enn skjøteadressaten måtte ha. Avgiften skal svares etter satsene som gjelder ved registreringen, jf. stortingsvedtaket § 1.

Rettelse i medhold av tinglyst. § 18 medfører ikke avgiftsplikt, jf. daf. § 2-1 annet ledd.

2.2 Særlig om tinglysingssperre

(daf. [§ 2-5](#) og dal. [§ 6](#) fjerde ledd)

Registerføreren skal refundere avgift etter daf. § 2-5 dersom avgiften feilaktig er betalt ved tinglysing, når tinglysinga er skjedd i strid med for eksempel:

- konsesjonsloven § 15. Erverv som krever konsesjon etter denne loven, kan ikke tinglyses med mindre konsesjon er gitt.
- tinglyst. § 13 femte ledd. Dette gjelder når det ikke foreligger samtykke eller tillatelse fra den annen ektefelle etter reglene i ekteskapsloven §§ 32 og 37.
- tinglyst. § 12 a tredje ledd. Dette gjelder tinglysing foretatt uten at Landbruks- og matdepartementet har samtykket i deling etter jordloven § 12.

For mer om registerførers rolle i tinglysingssaker og dokumentavgiftssaker, se [punkt 7.2](#) og [punkt 7.3](#).

Erververen av grunnbokshjemmelen har i forhold til avgiftsmyndighetene krav på eventuell avgiftsrefusjon, jf. dal. § 6 fjerde ledd.

2.3 Særlig om feste, begrensede rettigheter, bruksrett m.m.

Tinglysing av dokument som kun gjelder stiftelse eller overføring av bruksrett til fast eiendom (som leie-, feste- eller forpaktningsrett) eller leierett til husrom, er ikke avgiftspliktig. Bygninger på fremmed grunn omfattes imidlertid av stortingsvedtaket § 1 første ledd. I tillegg omfattes festerett til tomten dersom denne overdras sammen med hjemmel til bygning på fremmed grunn.

Avgiftsplikten omfatter således ikke tomteverdien så lenge det kun overføres festerett til tomten. Den som har grunnbokshjemmel som leier av grunn (fester) som er gitt eget blad i grunnboken, har grunnbokshjemmel som eier av bygninger på den leide (festede) grunn, jf. tingl. § 15 annet ledd. Uttrykket "bygninger" i tingl. § 15 annet ledd, må også gjelde andre anlegg som er av den art at de følger reglene for fast eiendom, for eksempel kullkran.¹

Ved overføring av leie / festerett til grunn med påstående bygninger, overføres bruksrett til grunnen, men hjemmel som eier til bygningene. Dokumentavgift skal svares av bygningenes salgsverdi samt verdien av festeretten til tomten.

Tinglysing av rett til å legge vei, vannledning, kloakkledning med videre over fremmed eiendom er ikke avgiftspliktig. Tilsvarende gjelder ved tinglysing av totale bruksretter til veigrunn, vannanlegg, kloakkanlegg med videre, se likevel [punkt 3.6](#).

Se [punkt 3.8](#) for informasjon om fastsettelse av avgiftsgrunnlaget ved tinglysing i forbindelse med innløsning av festetomter.

3 Avgiftsberegning

3.1 Avgiftsgrunnlaget

([dal. § 7](#) første og fjerde ledd samt [daf. § 2-2](#) første, annet og tredje ledd)

Utgangspunktet for beregning av dokumentavgiften er *salgsverdien* av den faste eiendommen, herunder bygninger og faste anlegg som det erverves eiendomsrett til i forbindelse med det avgiftspliktige dokumentet, jf. dal. § 7 første ledd. "[E]rverves eiendomsrett til" i § 7 første ledd må forstås som erverv av formell hjemmel som eier. Det er uten betydning hvem som er reell eier, jf. [punkt 2.1](#) tiende avsnitt. Det er således overdragelse av den formelle eiendomsretten som utløser avgiftsplikt, jf. dal. § 6 første ledd. Eiendommens salgsverdi på tidspunktet for den formelle overdragelsen, altså tinglysingstidspunktet, skal dermed legges til grunn for avgiftsberegningen. Dette er også enstemmig lagt til grunn av Høyesterett.²

Med *salgsverdien* menes det samlede vederlaget selger vil kunne få for eiendommen når partene ikke har felles interesser som kan påvirke prisfastsettingen. Ved beregningen må det tas hensyn til alminnelige ytre rammevilkår som følge av offentlig prisregulering og rådighetsinnskrenkninger som følger av eller er fastsatt med hjemmel i lov. Høyesterett har i kjennelse 8. desember 2022 (HR-2022-2357-A) lagt til grunn at i et tilfelle der både allmennheten og beboerne var sikret tilgang til et areal ved reguleringsplan, måtte salgsverdien bygge på den merverdi eierskapet ville ha for kjøper.³ Det skal ikke tas hensyn til privatrettslige heftelser, som for eksempel bo- og bruksretter, forkjøpsrett med videre. Er prisen fastsatt med hjemmel i skjønnsprosessloven, pristiltaksloven eller tomtefesteloven, legges denne til grunn selv om den er lavere enn salgsverdien, jf. dal. § 7 fjerde ledd og daf. § 2-2

¹ Se Justisdepartementets tinglysingsavgjørelser 1955, s. 126 nr. 11, [TGLA-1936-34](#) (krever innlogging).

² Se Høyesteretts kjennelse 18. september 2008, [Rt. 2008 s. 1160 A.](#)

³ Se Høyesteretts kjennelse 8. desember 2022 vedrørende tinglysing, [HR-2022-2357-A](#).

annet ledd. Der åsetesrett blir gjort gjeldende fastsettes salgsverdien med utgangspunkt i åsetesprisen, se [punkt 3.5](#) nedenfor.

Den verdien som refererer seg til kjøpers overtakelse av påhvilende pengeheftelser, må sees som en del av det samlede vederlaget for eiendommen. Dette omfatter også andel av fellesgjeld. Det samme gjelder verdien av grunnbyrder, føderåd og liknende som hefter på eiendommen og som kjøper overtar ved salget. Selgeren blir her fritatt for en ytelsesplikt.

Verdien av en eventuell fellesformue skal ikke trekkes fra i avgiftsgrunnlaget. Det er i forvaltningspraksis lagt til grunn at denne inngår i selve salgssummen på tinglysingstidspunktet, og således gir uttrykk for den fulle og ubehefte eiendomsverdien.

Salgsverdien skal også legges til grunn ved overføring av eiendomsrett til bygninger på fremmed grunn (se [punkt 2.3](#)). I slike tilfeller utgjør avgiftsgrunnlaget salgsverdien av både bygningene og tomten. Det skal heller ikke gjøres fradrag i avgiftsgrunnlaget for de påkostningene som skjøteadressaten eventuelt har hatt vedrørende eiendommen før tinglyst hjemmelsoverføring.

Ved gave- og gaveliknende transaksjoner, salg til nærstående, interessefellesskap og liknende som påvirker prisen slik at registerføreren finner at avgiftsgrunnlaget blir åpenbart for lavt i forhold til eiendommens verdi på tinglysingstidspunktet, kan det bli tale om å konstruere en salgsverdi som avgiftsgrunnlag, se [punkt 3.3](#) og [punkt 3.4](#).

Partene vil kunne bestemme salgsgjenstanden, vederlagsbestanddelene og vederlagsstørrelsen, og dermed avgiftsgrunnlaget, med mindre registerføreren finner at avgiftsgrunnlaget derved blir åpenbart for lavt i forhold til eiendommens verdi på tinglysingstidspunktet (se [punkt 3.4](#)). Det er uten betydning om vederlagsbestanddelene er omtalt med ordene "vederlag" eller "kjøpesum" eller om det er brukt andre betegnelser som betyr det samme. Se for øvrig [punkt 3.3](#) om den avgiftspliktiges opplysningsplikt.

Verdien av løsøre skal ikke tas med i avgiftsgrunnlaget, jf. daf. § 2-2 første ledd.

Ved ekspropriasjon tas de lovbestemte tilleggene til erstatningssummen med i avgiftsgrunnlaget, jf. daf. § 2-2 tredje ledd. Lovbestemte tillegg kan fremgå både av den konkrete loven som erstatningssummen fastsettes etter, eller av spesiallovgivning.

3.2 Heftelser og partielle bruksretter

Oppsplitting av eiendomsretten i delrettigheter gir muligheter for en bedre utnyttelse av eiendommen og kan øke dens verdi og dermed også avgiftsgrunnlaget.

Det er lagt til grunn at ordet "salgsverdi" i dal. § 7 første ledd betyr den fulle og ubehefte eiendomsverdi, jf. [punkt 3.1](#) og dom fra Asker og Bærum tingrett 22. januar 2010 hvor det presiseres at det ikke skal tas hensyn til privatrettslige heftelser.⁴ Det gis ikke fradrag for partielle bruksretter som eieren hadde allerede før han ervervet den dokumentbeskrevne og tinglyste eiendomsretten.

En selgers forbehold om midlertidig beboelsesrett kan innebære en delvis utsettelse av overdragelsen/vederlaget. Dette begrenser ikke overdragelsen, og reduserer heller ikke avgiftsgrunnlaget.

⁴ Se dom avsagt av Asker og Bærum tingrett 22. januar 2010, [TAHER-2009-101290](#) (krever innlogging).

3.3 Avgiftspliktiges opplysningsplikt

(dal. § 7 annet ledd og daf. § 2-2 fjerde ledd første punktum)

Avgiftspliktige eller den som handler på avgiftspliktiges vegne (tinglysingsrekvirenten) skal gi alle nødvendige opplysninger og angi avgiftsgrunnlaget etter beste skjønn, slik at det svarer til eiendommens salgsverdi på tinglysingstidspunktet, jf. dal. § 7 annet ledd, daf. § 2-2 fjerde ledd og Rt. 2008 s. 1160. Tinglysingsrekvirenten plikter også å gi opplysninger om eventuelle fellesskap eller avhengighetsforhold mellom overdragelsens parter, dersom slike forhold har redusert avgiftsgrunnlaget. Uriktige eller ufullstendige opplysninger kan utløse tilleggsavgift på de vilkårene som er angitt i dal. § 4.

En beskrivelse av avgiftsgrunnlaget relatert utelukkende til skattetakster, avtalte åsetesretter eller til bokførte verdier, vil vanligvis ikke angi korrekt salgsverdi.

Bestemmelsen av avgiftsgrunnlaget må først og fremst skje ut fra avtalt salgsvederlag. Dette plikter tinglysingsrekvirenten å opplyse om ved å påføre verdien/avgiftsgrunnlaget i skjøtet.

Har rekvirenten ved en feil oppgitt et for høyt avgiftsgrunnlag, følger det av fast praksis at dette ikke gir grunnlag for omgjøring av beregnet dokumentavgift.

3.4 Registerførerens fastsettelse av avgiftsgrunnlaget – "åpenbart for lavt"

(dal. § 7 tredje ledd og daf. § 2-2 fjerde ledd annet punktum)

I tilfeller der registerføreren antar eller har kjennskap til at verdien av vedkommende eiendom (for eksempel på grunnlag av opplysninger som framgår av grunnboken) åpenbart er for lavt oppgitt, er det grunn til av eget tiltak å innhente andre opplysninger for å fastsette verdien.

Skal registerfører fastsette eiendomsverdien etter dal. § 7 tredje ledd, legges salgsverdien på tinglysingstidspunktet til grunn. Kan denne ikke fastsettes på tilfredsstillende måte, benyttes liknings- eller skattetakst med et tillegg som fastsettes i samråd med vedkommende skattekontor etter forholdene på tinglysingstidspunktet, jf. daf. § 2 2 fjerde ledd.

Når partene er enige om å redusere kjøpesummen, kan den reduserte kjøpesum bli lagt til grunn for avgiftsberegningen med mindre registerføreren finner at avgiftsgrunnlaget derved blir åpenbart for lavt.

3.5 Åsetespris

(dal. § 7 sjette ledd)

Åsetesretten er en kvalifisert arverett som tilkommer arvelaterens livsarvinger. Åsetesretten kan bare gjøres gjeldende på skifte, jf. odelsloven § 51, jf. § 56, det vil si når odelsjord eller odlingsjord ved eierens død går i arv til hans eller hennes åsetesberettigete etterkommere. I slike tilfeller skal åsetespris utgjøre avgiftsgrunnlaget.

Lovens uttrykk "hjemmel i lov" tar sikte på å utelukke avgiftspriviligiet når det er tale om avtalehjemlet åsetespris mens eieren er i live.

Åsetespris etter dal. § 7 sjette ledd fastsettes til skiftetakst, eventuelt til tre fjerdedeler av den antatte salgsverdi.

3.6 Tomteverdier

([stortingsvedtaket § 3](#))

Direktoratet viser til høring om regelen om tomteverdi for nyoppførte bygg og anleggseiendom av 8. mai 2024. I lys av høringen og merknader i forbindelse med dette er det planlagt revisjon av omtalen i det følgende, der næringslivet og øvrige interesser vil involveres. Revisjonen vil publiseres i særskilt rundskriv i 2025. Merknaden i det følgende er ikke oppdatert etter revisjonen i 2024.

Ordene "salgsverdien av tomta" i stortingsvedtaket § 3 omfatter både råtomtens verdi og utgiftene til vei, vann og kloakk med videre.⁵ Når vederlaget er bestemt både av råtomtens verdi og av tomtenes andel i utgiftene vedrørende vei, vann og kloakk, vil nevnte vederlagsbestanddeler også utgjøre bestanddeler av dokumentavgiftsgrunnlaget og skal således være med i grunnlaget.

Salgsverdien av tomta vil avhenge av hvordan tomta fremstår på tinglysingstidspunktet.⁶ Det skal ikke tas hensyn til investeringer i tomta som direkte relaterer seg til bygningen. Investeringer som er gjort, men som relaterer seg til selve tomta, skal det tas hensyn til. Slike investeringer omfatter blant annet opparbeidelseskostnader som grunnarbeid, sprenging, gravearbeid og planering. Slike tiltak fører til en større tomteverdi, og inngår i avgiftsgrunnlaget. Tilsvarende vil riving av eksisterende bygg, men gjenbruk av grunnarbeidene ikke utelukke at det er tale om "i sin helhet nyoppført bygning". Grunnarbeidene vil ikke da anses som direkte relatert til bygningen. Dette medfører at en opparbeidet tomt som regel vil ha et høyere avgiftsgrunnlag enn en ubearbeidet råtomt. I Borgarting lagmannsretts dom LB-2014-117834, som gjaldt verdsettelse av anleggseiendom under bakkenivå, var kostnader til opparbeidelse av tomt ikke tema i saken, og dommen kan derfor ikke ses å gi uttrykk for et syn som avviker fra den etablerte rettstilstanden.

Skattedirektoratet legger til grunn at differansemetoden kan benyttes for verdsettelse av anleggseiendommer,⁷ under ovennevnte forutsetninger om at investeringer i tomta på tinglysingstidspunktet, inkludert blant annet opparbeidelse og gravearbeider, tilordnes denne. Valget av verdsettelsesmetode for den enkelte eiendom må for øvrig bygge på hvilken metode som gir korrekt uttrykk for eiendommens salgsverdi.

Ved verdsettelsen av tomta skal det også tas hensyn til den reguleringsmessige situasjonen og utbyggingen i området på tidspunktet for tinglysing.⁷

Bruksrett til veigrunn, kloakkanlegg, vannledning og andre fellesanlegg kommer i et tilbehørsforhold og et uselvstendig forhold til de tomter som retten knyttes til. Den øker tomtenes verdi og dermed også avgiftsgrunnlaget for tinglyste hjemmelsoverføringer for så vidt angår eiendomsretten til tomten.

Det skal ikke svares avgift av assuransesummer for nedbrente bygninger, anlegg med videre når det tinglyses hjemmelsoverføring til ny eier for så vidt angår branntomten. Selges tomt og assuransesum under ett for én kjøpesum, anses ikke assuransesummen som avgiftsrettslig tilbehør til tomten og skal dermed holdes utenfor avgiftsgrunnlaget.

⁵ Se [NOU 1975:34 Dokumentavgift](#) s. 13, jf. Ot.prp.nr. 11 (1975-1976) s. 2 om at fritaket gjelder «for husets verdi». Se også proposisjonen s. 11, sitat av merknad fra Handelsdepartementet om utfordringer ved å fastsette verdi av «tomt inklusive vei, vann, kloakk og annen opparbeidelse» og risiko for at verdien settes vesentlig lavere enn hva som reelt er betalt i «tomtepris og tomteopparbeidelsesutgifter». Merknaden er kommentert av Finansdepartementet i St. prp. 1 (1975-1976) s. 16, der departementet uttaler at en er klar over de nevnte utfordringene, men at en antar de vil gjelde unntaksvis.

⁶ Se Høyesteretts kjennelse 18. september 2008, [Rt. 2008 s. 1160 A](#).

⁷ Se Borgarting lagmannsretts dom 13. august 2015, [LB-2014-117834](#) (krever innlogging).

3.7 Tvangsauksjonssalg

Dersom en tvangsausjonskjøper videreselger eiendommen, vil tvangsausjonskjøtet kunne utstedes direkte på kjøperen, og dokumentavgift bare sveres én gang. Under forutsetning av at videresalg-verdien fremgår av auksjonsskjøtet, skal denne verdien legges til grunn ved avgiftsberegningen.

Finner registerføreren at denne verdien åpenbart er for lav, skal han fastsette verdien i henhold til dal. § 7 tredje ledd, jf. daf. § 2-2 fjerde ledd.

For tidligere eiers gjenkjøp og plikt til å betale dokumentavgift, og for ektefelles plikt til å betale dokumentavgift ved kjøp av den annen ektefelles eiendom på tvangsausjon, se [punkt 4.8](#) nedenfor.

3.8 Tinglysing av innløste festetomter

([dal. § 7 fjerde ledd](#))

Ved tinglysing i forbindelse med innløsning av festetomter skal som hovedregel tomtens salgsverdi benyttes som avgiftsgrunnlag, jf. dal. § 7 første ledd.

Dersom tomten er innløst i medhold av tomtefesteloven til den pris som følger av loven, kan innløsningsprisen benyttes som avgiftsgrunnlag. Dette følger av dal. § 7 fjerde ledd.

Festeretten må ha vært tinglyst for at kun tomtens salgsverdi/innløsningssummen skal kunne benyttes som avgiftsgrunnlag. Dersom festeretten ikke var tinglyst, skal også verdien av eventuelle bygninger på tomten inngå i avgiftsgrunnlaget. Bakgrunnen for dette er nærmere forklart under [punkt 2.3](#).

4 Fritak

4.1 Gave til det offentlige og til allmennyttige formål

([stortingsvedtaket § 2](#) første ledd bokstav a)

Det gis fritak for gaveandel i dokument som inneholder gave og liknende til det offentlige eller til stiftelser og legater med allmennyttige formål, eller til foreninger med allmennyttige formål som har styresete her i landet.

At fritaket gjelder "gaveandel i dokument som inneholder gave og lignende" innebærer at disposisjonen må skje uten motytelse eller mot vederlag som klart ligger under salgsverdien. Det må altså skje en formuesforskyvning fra giver til gavemottaker. En har ikke lagt vekt på om det foreligger gavehensikt og om en slik hensikt har kommet til uttrykk ved partenes rettshandelsopptreden. Både livs- og dødsdisposisjoner (testamentsarv) omfattes, men det kan bare gis fritak for den overføringen som følger direkte av giverens viljeserklæring.

Når det gjelder vederlagskriteriet, omfatter dette ikke bare kontanter, men også pantegjeld og andre pengeheftelser som stiftes, overdras, ettergis eller innfris. Når tinglysing av hjemmelsoverføring etter gavesalgsdokumenter og liknende skal skje til gavemottaker, skal avgiftsgrunnlaget være summen av vederlagene, som kontante penger, overtatt pantegjeld eller andre pengeheftelser som overtas, ettergis eller innfris.

Det skal ikke betales avgift av den delen av den faste eiendommens salgsverdi som ikke dekkes av ovennevnte vederlag, idet den overskytende verdien betraktes som gave.

Bestemmelsen angir uttømmende at fritaket kun gjelder gave og liknende til

- det offentlige
- stiftelser og legater med allmennytige formål
- foreninger med allmennytig formål som har styresete her i landet

Med *stiftelse* forstås en formuesverdi som ved testament, gave eller annen rettslig disposisjon selvstendig er stilt til rådighet for et bestemt formål av ideell, humanitær, kulturell, sosial, utdanningsmessig, økonomisk eller annen art, jf. stiftelsesloven § 2. En rettsdannelse som oppfyller disse vilkårene, er en stiftelse etter stiftelsesloven, uavhengig av om den er betegnet som legat, institusjon, fond eller annet.

Det finnes ingen legaldefinisjon av *forening*, men den alminnelige forståelsen er at en forening er en selvstendig og selveiende organisasjon eller sammenslutning som er styrt av medlemmene (ikke eierstyrt). I Enhetsregisteret skiller det mellom foreninger og blant annet selskaper, samvirkeforetak, stiftelser og enkeltpersonforetak, se lov om Enhetsregisteret § 4 første ledd. Dette skillet mellom foreninger og nevnte organisasjonsformer synes å være i tråd med den alminnelige forståelsen nevnt ovenfor.

Uttrykket *allmennytig formål* må vurderes i forhold til foreningens vedtekter og de konkrete disposisjonene som foretas. I sakens disfavør skal det legges vekt på om det foreligger bindinger til fordel for sektør, slekter eller yrker. For fast eiendom skal det blant annet legges vekt på hvilke bestemmelser som foreligger om forretningsmessig drift, salg, utleie og liknende.

Gaver til idrettslag, religiøse foreninger, avholdslag, politiske organisasjoner og andre sammenslutninger med klart allmennytige formål vil normalt komme under fritaket.

Vennestiftelser og nabostiftelser vil vanligvis ikke anses som allmennytige. Det samme gjelder andre stiftelser orientert bare mot lokalsamfunnet, for eksempel velforeninger og hobbyforeninger.

4.2 Diplomater

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav b)

Fritaket forutsetter at de diplomatiske og konsulære misjonene representerer land som har tiltrådt Wien-konvensjonen om diplomatisk samkvem av 18. april 1961 nr. 1, Wien-konvensjonen om konsulært samkvem av 24. april 1963 nr. 1 eller spesielle gjensidighetsavtaler som gir tilsvarende fritak for norske diplomater i utlandet. Fritaket gjelder ikke overdragelse av fast eiendom som er til privat eie.

4.3 Den nordiske investeringsbank

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav c)

Overføring av hjemmel til fast eiendom til Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet er frittatt for avgift.

4.4 Opplosning av sameie

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav d og *dal. § 7* femte ledd)

Ved opplosning av sameie, jf. sameieloven § 15, beregnes avgift av salgsverdien av fast eiendom som den enkelte erverver hjemmel til ut over verdien av den ideelle andelen han eller hun hadde i fast eiendom i sameiet.

Regelen gjelder også for et enkelt sameie med flere bruksnummer som fremstår fysisk som en eien-dom,⁸ eller et enkelt sameie med flere separate eiendommer.⁹ Om det er tale om flere eiendommer i et sameie, eller flere separate sameier, vil avhenge av en konkret tingsrettslig vurdering, der en blant annet må se hen til stiftelsesgrunnlaget.

Det er i forvaltningspraksis og rettspraksis lagt til grunn at "oppløsning av sameie" i dal. § 7 femte ledd omfatter både hel og delvis oppløsning av et sameie.¹⁰ Ved delvis oppløsning beregnes det avgift av verdiforskyvningen mellom sameierne ved de hjemmelsoverføringene som tinglyses.

I praksis er det lagt til grunn at hjemmelsoverføringene ved hel eller delvis oppløsning av sameie må skje samtidig. Enkeltstående hjemmelsoverføringer, over tid, er ansett som rene salg og ikke som oppløsning av sameie, og omfattes derfor ikke av fritaket.

4.5 Overføring av hjemmel mellom ektefeller og ved ektefelles død

(*Stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav e og dal. § 8 første ledd*)

Frittatt for avgift er overføring av hjemmel til fast eiendom mellom ektefeller, jf. stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav e. Utfyllende bestemmelser til fritaket er gitt i dal. § 8 første ledd. Dal. § 8 første ledd bokstav b regulerer overføringer som finner sted mens ekteskapet består. Skifte i forbindelse med separasjon, skilsmisse eller den annen ektefelles død reguleres av dal. § 8 bokstav a.

Dersom hjemmelen til den faste eiendommen overføres til gjenlevende ektefelle ved skifte i direkte forbindelse med den annen ektefelles død, forutsettes fritaket etter dal. § 8 første ledd bokstav a å gjelde fullt ut selv om verdien av vedkommende eiendom overstiger ektefellens arveandel eller boslodd. Fritaket gjelder både ved privat og offentlig skifte. Dette innebærer at eventuell hjemmelsoverføring fra selvkiftende arvinger til gjenlevende ektefelle, ved privat skifte også er frittatt for avgift.

Ved privat skifte forutsetter fritaket at hjemmelen for de andeler som overføres til selvkiftende arvinger overføres videre til gjenlevende ektefelle i direkte sammenheng med skifteoppkjøret etter førstavdøde ektefelle. Overføringene må ikke nødvendigvis skje samme dag. Dersom det eksempelvis må foretas et økonomisk oppgjør mellom arvingene og gjenlevende ektefelle, godtas et visst tidsrom mellom overføringene. Dersom gjenlevende ektefelle på et senere tidspunkt overtar hjemmelen til hele eiendommen, og ikke i direkte forbindelse med nevnte skifteoppkjør, vil avgiftsplikt oppstå på vanlig måte. Tilsvarende gjelder for samboere.

Tilsvarende fritas det helt eller delvis også for avgift ved overføring av hjemmel mellom registrerte partnere, jf. ekteskapsloven § 111.

Forlovede kommer ikke inn under gjeldende fritaksbestemmelser for ektefelle. For hjemmelsoverføringer mellom samboere etter samlivsbrudd, se [punkt 4.6](#) nedenfor.

4.6 Overføring av hjemmel mellom samboere ved samlivsbrudd eller dødsfall

(*dal. § 8 annet ledd*)

Samboere gis fritak fra dokumentavgift ved hjemmelsoverføring av felles bolig ved endelig opphør av samboerskapet, enten som følge av samlivsbrudd eller på grunn av dødsfall. Overføringer mellom samboere så lenge samboerskapet består, er ikke frittatt fra avgift.

⁸ Se Høyesteretts kjennelse 17. mars 2016, [HR-2016-606-A](#).

⁹ Se [Ot.prp. nr. 11 \(1975–76\) Om lov om dokumentavgift](#) s. 20–21 og Høyesteretts kjennelse 17. mars 2016, [HR-2016-606-A](#) premiss 23.

¹⁰ Se Borgarting lagmannsrets kjennelse 29. april 2015, [LB-2014-204702](#) (krever innlogging).

Tid som partene tilbringer utenfor hjemmet grunnet utdannelse, arbeid, sykdom, opphold i institusjon og lignende, regnes ikke som samlivsbrudd. Fritaket gjelder bare overføringer til tidligere felles bolig. Overføringer til andre eiendommer, for eksempel fritidsboliger, omfattes ikke.

Med "samboere" menes to personer som har levd sammen i et ekteskapslignende forhold. Andre typer samboerformer, for eksempel bokollektiv, faller utenfor fritaket.

I tillegg oppstiller loven to alternative vilkår: samboerne må enten ha hatt felles folkeregistrert adresse i minst to år forut for bruddet, eller vente, ha eller ha hatt felles barn. Både opplysningene om felles folkeregistrert adresse og felles barn antas å være tilgjengelige hos offentlig etat. Vilkåret om felles folkeregistrert adresse skal ikke forstås slik at samboerne må ha hatt *samme* folkeregistrerte adresse i minst to år. Det avgjørende er at det kan dokumenteres at de har hatt felles folkeregistrert adresse i toårsperioden før bruddet, men ikke nødvendigvis knyttet til én og samme bolig, heller ikke den boligen de bor sammen i ved bruddet.

Dersom opphøret av samlivet skjer som følge av den enes død, er det tilstrekkelig at paret på tidspunktet for dødsfallet har felles folkeregistrert adresse i den felles bolig.

4.7 Arv

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav f)

Med uttrykket "ideell arveandel etter loven" forstås arv som følger direkte av arvelovens alminnelige arvegangsregler, det vil si at det ikke tas hensyn til disposisjoner som forrykker arvens størrelse eller den opprinnelige arverekkefølgen. Således vil blant annet arv som følge av arvefall etter arveloven § 74 (avkall og avslag på arv) ikke regnes som "arveandel etter loven". Forskudd på arv regnes ikke som arv i forbindelse med beregning av dokumentavgift.

Testamentsarv er avgiftspliktig, se imidlertid [punkt 4.1](#) foran og [punkt 4.11](#). Er testamentarvingen også arving etter loven, er arveandelen etter loven frittatt.

Med uttrykket "ideell arveandel etter loven i den enkelte eiendom" menes ikke arvelodden i kroner og øre i boet som helhet, men den ideelle andel i vedkommende eiendom eller eiendommer som arvingen overtar. Med "den enkelte eiendom" forstås i denne sammenheng en matrikkelenhet.¹¹

Er det flere arvinger etter avdøde, vil den del som er frittatt for dokumentavgift, være vedkommende arvings ideelle arveandel i den eller de eiendommer han overtar. Det er for eksempel to eiendommer i et bo, verdt henholdsvis 150 000 og 300 000, og det er tre livsarvinger som deler boet med en tredjedel hver. Den arving som får eiendommen verdt 300 000, skal ha fritak for 100 000, og den som får eiendommen verdt 150 000, skal ha fritak for 50 000. Er det den ene arvingen som overtar begge eiendommene, får han fritak for 150 000.

Med ordet "skifte" menes både privat og offentlig skifte. Når det gjelder ordene "på skifte" kan det tilføyes at overdragelser fra uskiftet bo til arvingene er likestilt med overdragelser "på skifte", for så vidt gjelder arveandel etter avdøde.

Ved offentlig skifte gis fritaket ved avgiftsberegningen når skiftekjøtet fra skifteretten tinglyses. Ved privat skifte gis fritaket når arvingene sender hjemmelserklæring, jf. tingl. § 14 første ledd, hvor de som er arvinger etter loven, ønsker hjemmelen overført til seg. I forbindelse med en videreoverføring til en enkelt arving eller til en utenforstående skal det betales dokumentavgift.

Når gjenlevende ektefelle har tatt ut halvdelen av nettoboet i felleseiets som sin eventuelle felleselodd, gir arveloven blant annet følgende regler for hvilken brøkdel av den annen halvpart av felleseiets

¹¹ Se forutsetningsvis Høyesteretts kjennelse 17. mars 2016, [HR-2016-606-A](#) premiss 28.

samt arvelaterens mulige særeie, slekninger og gjenlevende ektefelle har rett til og som vil være frittatt for dokumentavgift:

1. Gjenlevende ektefelle har rett til en firedel av arven når det er barn, barnebarn eller oldebarn etter avdøde. Lever bare avdødes foreldre eller etterkommere etter dem, har gjenlevende ektefelle rett til halvparten. Dersom avdøde heller ikke etterlater seg så nære slekninger som foreldre eller deres etterkommere, arver gjenlevende alt. Overføringen til ektefellen vil være frittatt fullt ut selv om den overstiger arveandelen etter loven, jf. dal. § 8 bokstav a og [punkt 4.5](#).
2. Arvinger er videre avdødes barn. Er ett eller flere av barna døde, trer deres etterkommere inn i sine foreldres arverett. Et barn og eventuelt dets etterkommere utgjør en gren. Arven deles likt mellom grenene.
3. Dersom avdøde ikke hadde nærmere slekninger enn foreldre eller deres etterkommere, er det denne gruppen som arver det som ikke går til en eventuell gjenlevende ektefelle. Arven deles også her likt på hver gren.
4. Dersom avdøde ikke hadde nærmere slekninger enn besteforeldre eller deres etterkommere, er det denne gruppen som arver alt (når avdøde ikke etterlater seg ektefelle). Også her deles arven likt mellom grenene. Men i denne gruppen går ikke arveretten lenger enn til besteforeldrenes barnebarn.
5. Dersom avdøde ikke har slekt, ektefelle eller samboer og ikke har skrevet testament, går arven til frivillig virksomhet til fordel for barn og unge.
6. Dersom fast eiendom skal overføres fra uskiftet bo til arvinger etter arvelovens alminnelige arvegangsregler, skal det tas utgangspunkt i avdødes boslodd som, ved felleserie, utgjør halvparten. Ved tinglyste hjemmelsoverføringer til avdødes barn, utgjør arveandelen i dokumentavgiftssammenheng tre firedele av eiendommens halvpart, altså tre åttedeler av hele. Skal eiendommen overføres til ett av avdødes to barn, skal det gis fritak for tre sekstendeler.

Uskifteboet kan også omfatte særeie dersom dette er bestemt i ektepakt, bestemt av en giver eller testator, eller hvis arvingene samtykker, jf. arveloven § 14 annet ledd. Dersom den faste eiendommen var avdødes særeie, vil hele eiendommen utgjøre avdødes boslodd. Ved tinglysing av hjemmelsoverføringer av avdødes særeie til avdødes barn, vil arveandelen etter arvelovens alminnelige arvegangsregler utgjøre tre fjerdedeler av hele eiendommen. Skal eiendommen overføres til ett av avdødes to barn, skal det gis fritak for tre åttedeler.

Adoptivbarn (eller i dettes sted dets etterkommer) arver som om de hadde vært adoptantens eget barn. Derimot er det ikke arverett mellom adoptivbarn og deres virkelige foreldre, hvis ikke adoptanten var gift med en av barnets virkelige foreldre. I så fall beholder barnet arverett etter denne. For adopsjoner stiftet før 1. juli 1957 gjelder ikke dette ubetinget, jf. adopsjonsloven § 53.

Den som var samboer med avdøde ved dødsfallet og har, har hatt eller venter barn med avdøde har etter arveloven § 12 rett til en arv på fire ganger folketrygdens grunnbeløp ved dødsfallet. Samboere er ved denne bestemmelsen gitt arverett til et angitt kronebeløp, og ikke en angitt brøk slik tilfellet er for ektefelle, barn, barnebarn, oldebarn, foreldre og arvinger etter disse. Det er lagt til grunn at fritaket i stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav f kun omfatter arverett hvor arveretten i loven er oppgitt som en ideell andel, det vil si er angitt i loven som brøkdeler. Overføring av fast eiendom til samboer vil som en konsekvens av dette ikke være frittatt for dokumentavgift, med mindre det er snakk om felles bolig som omfattes av fritaket i dal. § 8 annet ledd (se [punkt 4.6](#)).

4.8 Hjemmelsoverføring til forrige hjemmelshaver eller dennes ektefelle i forbindelse med salg etter reglene om tvangssalg

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav g)

En gjenkjører (den tidligere hjemmelshaver før tvangssalgets stadfestelse) av tvangssolgt fast eiendom eller dennes ektefelle får ikke hjemmel uten ny tinglysing av skjøte. Tinglysing av skjøte tilbake til forrige hjemmelshaver eller dennes ektefelle er frittatt for dokumentavgift. Det forutsettes at det ikke foreligger noen mellomliggende hjemmelsoverføring før eiendommen tilbakeskjøtes.

4.9 Hjemmelsoverføring til NATO

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav h)

Frittatt for avgift er overføring av hjemmel til fast eiendom til NATO eller NATOs hovedkvarter i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av.

4.10 Hjemmelsoverføring mellom medlemmene av kongehuset

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav i)

Frittatt for avgift er overføring av hjemmel til fast eiendom mellom Kongen, Dronningen, den nærmeste arveberettigede til tronen i hvert etterfølgende slektsledd og disse personers ektefeller, samt disses felles barn som ikke er fylt 20 år ved utgangen av det år overføringen skjer.

4.11 Hjemmelsoverføring til testamentsarving ved privat skifte

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav j)

Ved offentlig skifte kan en eiendom, når den skal videreselges, overføres direkte fra boet til kjøper. I de tilfeller hvor det foretas privat skifte vil hjemmel til eiendommen måtte overføres til testamentsarving før hjemmel kan overføres til kjøper.

For at testamentsarvinger avgiftsmessig skal komme i tilnærmet samme stilling uavhengig av om det gjennomføres privat eller offentlig skifte, gis det fritak for dokumentavgift for hjemmelsoverføring til testamentsarving når hjemmel til ny erverver tinglyses samme dag. Kravet til tinglysing samme dag er absolutt.

4.12 Fusjoner, fisjoner og omdanninger

(*stortingsvedtaket § 2* første ledd bokstav k og *daf. § 2-4*)

Det er i stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav k gitt fritak for omorganiseringer som kan gjennomføres med *skattemessig kontinuitet* etter skatteloven §§ 11-2 til 11-5, § 11-11 og § 11-20 med tilhørende forskrifter. Bestemmelsen gjelder omorganiseringer og tinglysing av hjemmel som finner sted etter 1. januar 2016. Ved hjemmelsoverføringen betales det ordinært tinglysingsgebyr.

Justisdepartementet har i rundskriv G-06/2005 uttalt at fusjoner, fisjoner og omdanninger etter *lovregler som bygger på kontinuitetsbetraktninger*, kan innføres i grunnboken uten formell overskjøting etter tinglysingsregelverket.¹² Det vil i så fall ikke beregnes dokumentavgift, da det ikke er tale om en overføring av hjemmel, jf. stortingsvedtaket § 1 første ledd. Det vil heller ikke påløpe tinglysingsgebyr. Registerfører skal sørge for tilbakebetaling av avgift, dersom avgift er oppkrevet i slike tilfeller, jf. daf. § 2-5.

Enkeltmannsforetak er ikke et selvstendig rettssubjekt som kan stå som rettighetshaver i grunnboken, og er derfor i utgangspunktet ikke omfattet av ordlyden i stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav k. Likevel er det i avgiftsvedtakets forarbeider lagt til grunn at tilsvarende må gjelde ved omdanning av enkeltmannsforetak til aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Av den grunn gis det fritak for

¹² Se Justisdepartementets rundskriv 21. juni 2005, [G-06/2005](#).

dokumentavgift ved omdanning av enkeltpersonforetak der innehaver av foretaket er registrert i grunnboken som hjemmelshaver. Tilsvarende gjelder hvor privatpersonen som er registrert i grunnboken ikke har opprettet enkeltpersonforetak. I slike tilfeller oppstilles det krav om blant annet vedlagt revisorbekreftelse eller uttalelse fra Skatteetaten om at virksomheten tilknyttet eiendommen skjer som næringsvirksomhet.

Om en konkret omdanning oppfyller vilkårene etter rundskrivet, er opp til Kartverket som tinglysing-myndighet å avgjøre ved tinglysing, og direktoratet viser for øvrig til Kartverket ved spørsmål knyttet til regelen om innføring av omdanninger i grunnboken uten overføring av hjemmel.

Ved påberopelse av fritak etter stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav k, skal det oppgis etter hvilken bestemmelse omorganiseringen er eller kunne ha vært gjennomført med skattemessig kontinuitet, hvilke virksomheter som har tatt del i omorganiseringen, samt når omorganiseringen har funnet sted. Det skal dokumenteres (for eksempel i form av revisorerklæring og dokumentasjon fra foretaksregisteret) at opplysningsene som nevnt i første punktum er korrekte.

4.13 Førstegangsoverføring / bygg under arbeid

([stortingsvedtaket § 3](#))

Fritaket gjelder kun bygning. For fastsettelse av salgsverdien av tomten vises til [punkt 3.6](#). For i sin helhet nyoppført, ubrukt og innflyttingsferdig bygning gis fritak kun for førstegangsoverføringen. For bygg under arbeid gjelder ingen begrensninger for antall overføringer. Erklæring fra eiendommens eier om at bygningen ikke er tatt i bruk godtas når det ikke er grunn til å tvile på dens riktighet.

Ved anvendelsen av denne bestemmelsen er det ikke avgjørende hvorvidt en nyoppført bygning befinner seg på en tidligere bebygget tomt eller ikke. Det avgjørende er imidlertid om bygningen i sin helhet er nyoppført, det vil si at verken grunnmur, deler av denne eller andre deler fra den tidligere bygningen er benyttet i den nyoppførte bygningen. Bestemmelsen gjelder ikke ombygging/rehabilitering, tilbygg eller påbygg av eksisterende bygning.

Etter forvaltningspraksis kan bestemmelsen i stortingsvedtaket § 3 også benyttes i tilfeller der bygningen er tatt i bruk før den tinglyste førstegangsoverføring finner sted. Et absolutt vilkår for fritak er i så måte at det ikke foreligger noen mellomliggende transaksjoner, som for eksempel salg via tredjemann eller et leieforhold.

Vilkåret om at det ikke må foreligge et leieforhold, gjelder uavhengig av hvem som er leietaker. Utleie fra selger til for eksempel fremtidig kjøper vil således være en "mellomliggende transaksjon". Dette gjelder også i de tilfeller hvor selger bare har leid ut deler av bygningen. Med andre ord vil enhver bruk av bygningen fra selgers side før førstegangsoverføringen, være en "mellomliggende transaksjon" som medfører at § 3 ikke får anvendelse.

Når det gjelder ny eier skal vilkåret om at det ikke må foreligge et leieforhold forstås slik at bygningen i sin helhet ikke må ha vært utleid før tidspunktet for førstegangsoverføringen. Har ny eier tatt bygningen i bruk, og selv bor i bygningen, kan han samtidig leie ut en del av den (for eksempel sokkeletasjen) og fremdeles omfattes av fritaket. Det avgjørende er at ny eier har tatt bygningen i bruk etter intensjonen, og at denne kontinuiteten ikke brytes frem mot tidspunktet for førstegangsoverføringen.

Bygningen må heller ikke ha vært i bruk i mer enn maksimalt tre år, med mindre det foreligger tungtveiende grunner til at tinglysing er utsatt. Bygningen anses for å ha blitt tatt i bruk på det tidspunktet eier får rettslig rådighet over den, og treårsfristen løper dermed fra dette tidspunktet. Eieren anses å ha fått rettslig rådighet blant annet når det er gitt midlertidig brukstillatelse til bygningen. Tidspunktet for påbegynt faktisk bruk er med andre ord ikke avgjørende for fristens beregning. Denne utvidelsen

av fritaket har til formål å dekke de mange tilfellene i praksis der bolignød, kommunale reguleringsbestemmelser, problemer vedrørende tomtedelinger et cetera fører til at bygninger blir tatt i bruk før alle papirer er i orden.

Ved førstegangsoverføring av seksjonsoppdelt og nyoppført bygning skal det ved tinglysing betales dokumentavgift av hver eierseksjons forholdsmessige andel av tomteverdien, dersom det blir tinglyst hjemmelsoverføring vedrørende eiendomsretten til tomten.

Ved førstegangsoverføring av nyoppført bygning på festet tomt, vil hele overføringen være frittatt for avgift dersom vilkårene i stortingsvedtaket § 3 er oppfylt. Se for øvrig [punkt 2.3](#) om festerett til tomt m.m.

4.14 Førstegangsoverføring av eierseksjoner i forbindelse med opplosning av borettslag og boligaksjeselskap

([stortingsvedtaket § 1 annet ledd](#))

Ved tinglysing av førstegangsoverføring av hjemmel til eierseksjoner eller til fysisk del av eiendom i forbindelse med opplosning av borettslag og boligaksjeselskaper, betales avgift med kr 1 000 per hjemmelsoverføring. Dette unntaket gjelder uavhengig av boligens formål. Opplosningen av boretslaget eller boligaksjeselskapet må være fullstendig for at regelen skal komme til anvendelse.

Ved tinglysing av hjemmelsoverføring fra første seksjonserverver skal avgiftsgrunnlaget være salgsverdien.

Ved innveksling av tidligere tinglyste, ideelle sameieandeler med andeler i eierseksjonssameie, jf. eierseksjonsloven, viser en til det som gjelder for opplosning av sameie, jf. [punkt 4.4](#).

4.15 Offentlig jordskifte

([dal. § 7 femte ledd annet punktum](#))

Ved offentlig jordskifte skal dokumentavgiften beregnes som ved opplosning av sameie (se [punkt 4.4](#)), jf. dal. § 7 femte ledd annet punktum. Dette innebærer at avgiften beregnes av verdiforskyvningen innenfor jordskifteområdet, sett under ett.

4.16 Annet

([helseforetaksloven § 50 tredje ledd](#) og [inndelingsloven § 14](#))

Det skal ikke betales dokumentavgift for overføringer i grunnboken som foretas i medhold av helseforetaksloven. Fritaket gis direkte i forbindelse med tinglysing, jf. helseforetaksloven § 50 tredje ledd.

Videre skal det ikke betales dokumentavgift for tinglysing av overføringer som er en direkte følge av grenseendringer etter inndelingsloven, jf. lovens § 14.

5 Dispensasjon fra avgiftsplikten

([dal. § 3](#))

Det følger av dal. § 3 at Finansdepartementet i enkeltilfeller kan frita for eller sette ned avgift når særlige forhold taler for det. Departementets myndighet til å fatte vedtak etter dal. § 3 er delegert til Skattedirektoratet med virkning fra 1. januar 2016.¹³ Denne myndigheten er delegert videre til skattekontoret.

¹³ Delegasjon fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet av 23. desember 2015.

Fritaksbestemmelsen i dal. § 3 er en skjønnspreget "kan" regel som gir fullmakt til i enkeltilfeller å frita for eller sette ned avgift når særlige forhold taler for det. Fritaket skal være betinget av "særlige forhold". Siden dette kriterium er angitt i loven, må blant annet lovens forarbeider tillegges vekt ved skjønnsutøvelsen.

Ved praktiseringen av skjønnet har bestemmelsen i samsvar med forarbeidene vært tolket meget restriktivt. Det er antatt at dal. § 3 bare kan benyttes når det i praksis oppstår enkeltilfeller eller situasjoner som ikke var overveid eller hvor annen utvikling var forutsatt da loven ble vedtatt eller stortingsvedtaket ble truffet, slik at avgiften etter skattemyndighetenes mening får en utilsiktet og uakseptabel virkning. Dette fremkommer av St.prp. nr. 1 (1985–86), som gir en generell omtale av dispensasjonsadgangen på særavgiftsområdet.¹⁴ Det legges også vekt på at unntak fra avgiftsplikten er egnet til å komplisere håndteringen av avgiften, og at hver særordning fører til avgrensings- og kontrollproblemer. Unntak skaper dessuten merarbeid og usikkerhet blant så vel avgiftspliktige som avgiftsmyndighetene og øker risikoen for feil praktisering og forskjellsbehandling.

I samsvar med dette har myndighetene avslått å refundere betalt dokumentavgift blant annet når

- dokumentbeskrevne og tinglyste hjemmelovertredelser vedrørende fast eiendom omstøtes av hensyn til konkurskreditorene etter dekningslovens regler
- dokumentbeskrevne og tinglyste hjemmelovertredelser vedrørende fast eiendom omstøtes av hensyn til arvingene etter arveloven 1972 § 19 (tilsvarer § 23 i den nye arveloven, der regelen imidlertid er tilbakeføring av gavens verdi og tilbakeføring av eiendommen må bygge på avtale, jf. NOU 2014: 1 s. 193)
- hjemmel til fast eiendom tilbakeføres til konkursbo med den begrunnelse at overføringen fra konkursdebitor før konkursåpning var pro forma
- søknaden begrunnes med at hjemmelovertredelsen ikke har fått de ønskede skatterettelige virkningene
- søknaden begrunnes med for eksempel sosiale, økonomiske, helsemessige, næringspolitiske eller sysselsettingsmessige forhold
- personlig eiet bedrift omorganiseres til aksjeselskap, selv om interessenene i det personlig eide selskap blir aksjonærer i aksjeselskapet
- overføringene skjer til det offentlige eller til offentlige eller halvoffentlige institusjoner, selv om institusjonene ikke utøver forretningsvirksomhet (jf. imidlertid stortingsvedtaket § 2 bokstav a og [punkt 4.1](#))
- søknaden begrunnes med et etterfølgende forhold som for eksempel prisavslag

I Ot.prp. nr. 11 (1975–76) Om lov om dokumentavgift heter det:

"Det er departementets forutsetning at med den ordning som her er foreslått for avgiftspliktens inntreden, skal det ikke refunderes avgift ved annullasjoner, med mindre det på behørig måte blir fastslått at rettighetsstiftelsen eller overføringen er ugyldig."¹⁵

På denne bakgrunn refunderes betalt dokumentavgift når det foreligger rettskraftig dom eller rettsforlik som kjenner dokumentbeskrevet rettsstiftelse ugyldig fra først av. Ugyldigheten må være relatert til avtalen. Det er imidlertid ikke et absolutt vilkår at forliket er inngått for en domstol. Det avgjørende er om det kan dokumenteres på behørig måte at rettsstiftelsen var ugyldig fra først av. I saker med forlik må det derfor, uansett formulering i forliket vurderes om overdragelsen var ugyldig fra først av, normalt i henhold til avtalelovens regler (eksempelvis § 33).

Avgift har også blitt refundert der et eldre rettserverv går foran et yngre rettserverv etter tingl. § 21, jf. § 20. Det har vært lagt til grunn at det her er snakk om to gjensidig utelukkende transaksjoner som ikke samtidig kan opprettholdes i tinglysingsrettlig forstand, og at slike tilfeller har flere likhetstrekk med situasjoner der dispensasjon innvilges på grunn av avtalerettlig ugyldighet.

¹⁴ Se [St.prp. nr. 1 \(1985–86\) Skatter og avgifter til statskassen](#) s. 24–25.

¹⁵ Se [Ot.prp. nr. 11 \(1975–76\) Om lov om dokumentavgift](#) s. 19–20.

Tilsvarende er det gitt dispensasjon der et testamente er ugyldig som følge av brudd på pliktdelsreglene, jf. arveloven 1972 § 35 (opphevret) og der det er tale om dødsdisposisjoner uten at de nødvendige kravene til testaments form er oppfylt, jf. arveloven 1972 § 53 (tilsvarer § 42 i den nye arveloven). Det er lagt til grunn at ugyldighet etter denne bestemmelsen har slike likhetstrekk med avtalerettlig ugyldighet at det gir rett til dispensasjon.

Det er antatt at konsesjon eller betingelser for konsesjonsfrihet ikke er vilkår for at overdragelser mellom parter skal være gyldig da de ble avtalt, jf. likevel [punkt 2.2](#). Det skal ikke betales dokumentavgift i de tilfeller fast eiendom overdras fra kommunen til kirkelig fellesråd i medhold av trossamfunnloven § 15 første ledd og gravplassloven § 1 fjerde ledd. Fritaket er gitt av Finansdepartementet i medhold av dal. § 3.

Fritakene som følger av stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav k og inndelingsloven § 14 omfatter ikke hjemmelsoverføringer fra sammenslåtte kommuner til et aksjeselskap, eller fra de tidligere kommunenes aksjeselskap til den sammenslåtte kommunen. Finansdepartementet har derfor besluttet at det i slike tilfeller kan være grunn til å vurdere dispensasjon etter dal. § 3. En forutsetning for dispensasjon er at det ikke innebærer statsstøtte etter EØS-avtalen artikkel 61(1). Dette beror på en konkret vurdering av om den eiendommen som overføringen gjelder, brukes i økonomisk aktivitet i konkurranse med andre private eller offentlige aktører.¹⁶

6 Etter- og omberegning av avgift

([daf. § 2-5](#))

Registerfører skal sørge for etter- og omberegning av avgift dersom nye opplysninger viser at avgiften er beregnet av feilaktig grunnlag eller med feil beløp, jf. daf. § 2-5. Dette gjelder eksempelvis dersom det i ettermiddag viser seg at forholdet, på tidspunktet for tinglysing, skulle vært behandlet etter en konkret unntaksbestemmelse i stortingsvedtaket eller i dal. § 8, eller hvor det fra registerførers side er gjort feil i forbindelse med avgiftsberegningen.

Krav om etter- og omberegning av avgift etter daf. § 2-5, som følge av endringer etter tinglysingstidspunktet, vil være en ny sak i forhold til den opprinnelige avgiftssaken. Det følger av praksis at det ikke refunderes innbetalt avgift som følge av etterfølgende forhold som eksempelvis prisavslag på grunn av blant annet mangler ved eiendommen. Dette anses som et privatrettlig anliggende mellom private parter, og må løses mellom disse. Det vises i denne sammenheng til Høyesteretts dom intatt i Rt. 2010 s. 1395, premiss 52, hvor det legges til grunn at dokumentavgift er en del av oppgjøret mellom partene.¹⁷

Det følger av hovedregelen i daf. § 2-2 fjerde ledd at det er salgsverdiens på tinglysingstidspunktet som skal legges til grunn for avgiftsberegningen (se [punkt 3.1](#)). Den avgiftspliktige må selv bære risikoen for at eiendommens verdi er mest mulig korrekt fastsatt innen man velger å tinglyse overdragelsen. I disse tilfellene anses avgiften som korrekt beregnet ut i fra de opplysningsene som forelå på tinglysingstidspunktet.

7 Saksgangen

7.1 Generelt

Da dokumentavgiftsplikten er knyttet til tinglysing av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, vil dokumentavgiftssaker ha både en tinglyingsrettlig og en dokumentavgiftsrettlig side.

Kompetansen til å treffe avgjørelser i tinglysingssaker og dokumentavgiftssaker er fordelt mellom registerfører (Kartverket), Skatteetaten og Finansdepartementet.

¹⁶ Se [Prop. 56 S \(2020–2021\) Ny saldering av statsbudsjettet 2020](#) punkt 3.3 (s. 29).

¹⁷ Se Høyesteretts dom 17. november 2010, [Rt. 2010 s. 1395 A](#) premiss 52.

7.2 Tinglysingssaker

Blant vilkårene for avgiftsplikt etter stortingsvedtaket § 1, er kravet om at det skal foreligge en overføring av grunnbokshjemmel til fast eiendom. Å avgjøre om nevnte krav er oppfylt, hører under registerføreren i første instans, jf. [punkt 2.1](#) fjerde avsnitt. Det samme gjelder spørsmålet om hvilke anmerkinger som må foretas i grunnboken for at ønskede hjemmelsforhold skal bli etablert.

Registerførers avgjørelse i tinglysingssaker kan ankes til lagmannsretten, jf. tингl. § 3.

7.3 Dokumentavgiftssaker

Registerfører er førsteinstans i spørsmål om avgiftsplikt og avgiftsgrunnlag etter dokumentavgiftsloven og stortingsvedtaket. Registerføreren skal således treffe vedtak i alle saker som angår enhver bestemmelse i dokumentavgiftsloven og i stortingsvedtaket, med unntak av saker om dispensasjon etter dal. § 3 samt illeggelse av tilleggsavgift etter dal. § 4, hvor skattekontoret er førsteinstans.

Skattedirektoratet er klageinstans både for vedtak om dokumentavgift, vedtak i dispensasjonssaker og vedtak om illeggelse av tilleggsavgift. Klage på vedtak om dokumentavgift sendes Kartverket, mens klage på dispensasjonsvedtak og vedtak om tilleggsavgift sendes skattekontoret.

7.4 Muntlige og skriftlige forespørsler

Generelle forespørsler vedrørende dokumentavgiften og regelverket rettes til Kartverket. Tilsvarende gjelder spørsmål om tinglysing.

Kontaktinfo Kartverket:

Kartverket Tinglysing

Postboks 600 Sentrum

3507 HØNEFOSS

Telefon til kundesenter for tinglysing: 32 11 80 00

E-post: post@kartverket.no

www.kartverket.no

8 Oversikt over endringer

8.1 Endringer 1. januar 2025

8.1.1 Skattedirektoratets årsrundskriv

- Pkt. 2.1 Redaksjonelle endringer og fjerning av omtale av IKS-loven §§ 40 og 41 (opphevet fra 2024)
- Pkt. 3.6 Merknad om at omtalen av tomteverdi for nyoppførte bygg og anleggseiendom vil omtales i særskilt rundskriv.