



NORGES HØYESTERETT

Den 2. desember 2004 avsa Høyesterett dom i

HR-2004-01989-A, (sak nr. 2004/1245), sivil sak, anke,

A (advokat Truls Leikvang)

mot

Staten v/Nordland fylkesskattekontor (advokat John Steen Holm)

S T E M M E G I V N I N G :

- (1) Dommer **Gussgard**: Saken gjelder gyldigheten av endringsligning av et enmannsforetak for årene 1999 og 2000. Det er spørsmål om foretaket hadde adgang til å gjøre fradrag for beregnet negativ personinntekt fra utleie av egne boligeiendommer i personinntekten fra foretakets øvrige virksomhet, som besto i tjenesteytelser til andre næringsdrivende. Dette beror på om foretaket drev en eller to næringer, og om det var grunnlag for samordning av personinntekt dersom det var tale om to næringer.
- (2) A eier og driver enmannsforetaket B. Foretaket er også kjent under navnet "C". I firmaattest heter det at næringsvirksomheten består i "Regnskapsførsel, økonomisk rådgivning, administrativ bistand". Regnskapsførsel er den største inntektskilden, men for noen av regnskapskundene har A også oppdrag innen forretningsførsel av fast eiendom, herunder utleie av leiligheter og næringsareal. Han eier selv tre boligeiendommer med samlet 10 leiligheter. Driften av disse er lagt til foretaket.
- (3) For årene til og med 2000 ble personinntekt for A beregnet ut fra at virksomheten i foretaket var å anse som én næring. I 2001 fikk han imidlertid varsel fra ligningskontoret i X kommune om at en vurderte å endre ligningene for 1999 og 2000. Ligningskontoret mente at foretaket drev to næringer – den ene omfattet utleie av egne boligeiendommer (heretter utleievirksomheten), mens den andre omfattet den øvrige virksomheten (heretter regnskapsvirksomheten). Det var etter ligningskontorets syn ikke adgang til å samordne personinntektene fra disse næringene. Det var ikke en slik "høy grad av innholdsmessig og økonomisk nærhet" mellom dem som forskrift til skatteloven krevde for samordning.
- (4) Lofoten likningsnemnd fattet vedtak 26. september 2002 med slik slutning:

"Ligningen for inntektsårene 1999 og 2000 tas opp til retting slik at næringene "regnskapsførsel" og "utleie" ikke samordnes."

- (5) Vedtaket ble fastholdt av overligningsnemnda 11. mars 2003. Manglende adgang til samordning førte til en økt skatt på kr 61 217.
- (6) A anla sak om gyldigheten av overligningsnemndas vedtak og anførte at det var grunnlag for å samordne personinntekten fra regnskapsvirksomheten med personinntekten fra utleievirksomheten. Lofoten tingrett fant at det forelå "en viss, men ikke en høy grad av innholdsmessig nærhet" mellom utleien av egne boligeiendommer og virksomheten for øvrig. Dom ble avsagt 26. november 2003 med slik domsslutning:
- "1. Staten v/Nordland fylkesskattekontor frifinnes.**
- 2. A dømmes til å erstatte Staten v/Nordland fylkesskattekontor omkostninger med kr 57 805,- – kronerfemtisytusenåttehundreogfem – innen to uker fra dommens forkynnelse, med tillegg av lovens rente fra forfall til betaling skjer."**
- (7) A anket og fastholdt at det var grunnlag for samordning. Hålogaland lagmannsrett var enig i tingrettens syn. Dom ble avsagt 14. juni 2004 med slik domsslutning:
- "1. Tingrettens dom, domsslutningens pkt. 1, stadfestes.**
- 2. Saksomkostninger tilkjennes ikke for tingrett og lagmannsrett."**
- (8) A påanket lagmannsrettens dom og søkte samtidig om samtykke til å bringe saken inn for Høyesterett uten hensyn til ankegjensstandens verdi. Kjæremålsutvalget ga samtykke til dette. For Høyesterett er As prinsipale anførsel at foretaket må ses som én næring, subsidiært at vilkårene for samordning er til stede. For øvrig står saken i samme stilling som for de tidligere retter.
- (9) Den ankende part – A – har sammenfatningsvis anført:
- (10) I enmannsforetaket driver han regnskapsførsel, forretningsførsel av leiegårder, utleie av egne og andres utleieenheter, administrasjon av kystfartøy knyttet til fiskeriene, lottoppgjør og generell rådgivning. Som i de foregående år, ble det for 1999 ført felles regnskap for driften og sendt én næringsoppgave og ett beregningsskjema for personinntekt til ligningsmyndighetene. I 2000 ble det også ført felles regnskap, men det ble innlevert to næringsoppgaver. Dette førte til at ligningskontoret tok opp spørsmålet om utleie av de leilighetene han eide, måtte anses som en egen næring. Årsaken til at det ble levert to næringsoppgaver, var at det ble krevd en egen næringsoppgave for regnskapsvirksomheten i forbindelse med Kredittilsynets kontroll med regnskapsførere.
- (11) Foretaket drives som en fullstendig integrert virksomhet – en økonomisk enhet. Virksomheten drives av ham selv og de ansatte i fellesskap fra de samme kontorlokalene og med samme driftsmidler. Også finansieringen av driften er felles. Det produseres i stor grad tjenesteytelser av samme art. Kundekretsen for utleie av egne leiligheter og for de øvrige utleieobjekter er felles. Utleieeiendommene kompletterer hverandre ved å gi mer rasjonell drift. Det har aldri oppstått noe konkurranseforhold. I 1999 og 2000 administrerte foretaket samlet ca. 60 utleieenheter. Ut fra den skjønsmessige

helhetsvurdering av foretaket som skal foretas, må det være mest naturlig å anse virksomheten som én næring.

- (12) Subsidiært gjøres det gjeldende at dersom det er tale om to næringer, foreligger vilkårene for samordning. Det gjøres gjeldende at det etter forarbeidene til skatteloven ikke er grunn til å tolke kravet om ”høy grad av innholdsmessig og økonomisk nærhet” spesielt strengt.
- (13) A har nedlagt slik påstand:
- ”1. Ligningen av A for inntektsårene 1999 og 2000 oppheves. Ved ny ligning foretas samordning av personinntekt ved utleievirksomheten med As øvrige personinntekt i næring.**
 - 2. Staten ved Nordland fylkesskattekontor dømmes til å erstatte A sakens omkostninger for tingrett, lagmannsrett og Høyesterett med tillegg av forsinkelsesrente fra forfall til betaling skjer.”**
- (14) Staten v/Nordland fylkesskattekontor har sammenfatningsvis anført:
- (15) Enmannsforetaket kan ikke anses å drive bare én næring. As eget standpunkt til dette har skiftet gjennom rettsinstansene. I tingretten mente han at det forelå to næringer, i lagmannsretten ble det argumentert for tre næringer.
- (16) Det er ikke avgjørende at foretaket rent faktisk er organisert som en integrert virksomhet. En slik regel ville gi helt tilfeldige løsninger. Det må foretas en skjønnsmessig vurdering der graden av nærhet – økonomisk og innholdsmessig – mellom de ulike aktivitetene vil være hovedmomentene. Det må være korrekt det som de tidligere retter er kommet til: Det foreligger en viss, men ikke en høy grad av innholdsmessig nærhet.
- (17) For regnskapsførsel gjelder for øvrig en egen lov, lov av 18. juni 1993 nr. 109, som utløste kravet om egen næringsoppgave. Dette tilsier også at regnskapsvirksomheten må ses som en selvstendig næring. Det aksepteres at de oppdragene A har for enkelte regnskapskunder om å forestå forretningsdriften av faste eiendommer, herunder utleie, vurderes som en del av regnskapsvirksomheten. Det er ikke et tema for Høyesterett om foretaket i realiteten driver tre næringer.
- (18) Det er ikke grunnlag for samordning av personinntekten fra de to næringene. Selv om de administrativt og økonomisk drives som en enhet, er det likevel en vesentlig forskjell ved at de bygningene som er basis for egen utleie, er driftsmidler bare i utleievirksomheten. Kundegrunnlaget er heller ikke det samme. Leietakerne i de bygningene som eies av regnskapskundene, er ikke As kunder. Det er ingen juridiske bånd mellom disse og foretaket.
- (19) I regnskapsvirksomheten står forretningsførerdelen bare for ca. 10 % av inntjeningen. Det er dermed bare for en begrenset del det kan bli tale om nær sammenheng og eventuell komplettering mellom næringene. Videre er det av betydning at inntjeningsgrunnlaget er forskjellig. I regnskapsvirksomheten dreier det seg om arbeidsinntekt, mens inntekten i utleievirksomheten i hovedsak er kapitalinntekt.
- (20) Staten v/Nordland fylkesskattekontor har nedlagt slik påstand:

”1. Lagmannsrettens dom punkt 1 stadfestes.

2. A tilpliktes å betale saksomkostninger til Staten for alle retter.”

(21) Etter min vurdering driver foretaket A to næringer, men under tvil er jeg kommet til at vilkårene for å samordne personinntektene fra de to næringene er oppfylt.

(22) De faktiske forhold i saken er ikke omtvistet. I tingrettens dom heter det om virksomheten i de aktuelle årene blant annet:

”... Saksøker hadde i 1999 en omsetning for regnskapskontoret på kr. 1 344 900,- og i 2000 var omsetningen på kr. 1 692 700,-. Godtgjørelse for arbeid som forretningsfører utgjorde ca. 10 % av omsetningen.

I 1999 og 2000 utførte regnskapsførervirksomheten arbeid som forretningsfører for følgende kunder: 1. Kabelvåg Sentrum As, full forvaltning av et forretnings- og boligbygg bestående av 13-15 leiligheter og 5-7 næringslokaler med honorar for adm. bistand på kr. 46 000. 2. Odin As, full forvaltning av til sammen 18 leiligheter med honorar adm. bistand på kr. 51 500,-. 3. TKA Eiendom AS, delvis forvaltning av 6 utleieenheter. 4. Arbeideren, forvaltning av et fest/konsertlokale. Avhengig av avtalen med kunden utførte regnskapskontoret arbeid som knyttet seg til utleie av eiendommene, anskaffelse av leietakere, leien (innkreve, purring, endring), felleskostnader (fordele, innkreve), post, regninger, vaktmestertjenester, ombygging, vedlikehold, renhold, offentlige avgifter med mer. Utleie omfatter dels utleie mot privatpersoner og dels utleie til næringsvirksomhet.

Saksøker er daglig leder i Kabelvåg sentrum As og Odin AS. Styret i disse selskapene har besluttet at både regnskap og forretningsførsel skal foretas av Centrum Regnskap.

Saksøker eier 3 boligeiendommer sentralt beliggende i Kabelvåg med til sammen 10 utleieenheter. Leieinntektene for 1999 var på kr. 438 425,- og for 2000 på kr. 421 770. Forvaltningen av eiendommene er av et slikt omfang at det regnes som privat næringsvirksomhet i skattelovens forstand.”

(23) Skatteloven bygger på en forutsetning om at et enmannsforetak kan drive flere næringer i lovens forstand. Men loven inneholder ikke noe nærmere om hvordan næringsbegrepet/virksomhetsbegrepet skal forstås i relasjon til lovens bestemmelser. Spørsmålet er lite belyst i rettspraksis og teori. Før jeg går inn på vurderingen av om foretaket A driver en eller to næringer, vil jeg kort redegjøre for det regelverket som er av betydning for saken.

(24) Jeg nevner først at ved ligningen for inntektsåret 1999 gjaldt den tidligere skatteloven av 1911 med tilhørende forskrifter, mens skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 med tilhørende forskrifter gjaldt ved ligningen for året 2000. Jeg kan ikke se at bedømmelsen av denne saken påvirkes av hvilket av disse regelverk som anvendes. Det er heller ingen forskjell i faktum for de to årene. Jeg tar utgangspunkt i de regler som gjaldt for 2000. Jeg tilføyer at jeg ikke går inn på spørsmålet om foretakets tjenesteytelser til andre næringsdrivende kan anses som mer enn én næring, da det i så fall uomtvistet må skje en samordning mellom disse næringene.

(25) Etter skatteloven § 12-10 første ledd, som hører til de såkalte ”delingsreglene”, skal det beregnes personinntekt av inntekten i et foretak, blant annet for ”a. eier av enkeltpersonforetak, når eieren deltar aktivt i virksomheten”. Poenget med beregningen er å skille den inntekten som skyldes eierens egen arbeidsinnsats, fra det som utgjør

avkastning av den kapitalen som er investert i foretaket. Personinntekt er etter § 12-1 grunnlaget for utligning av toppskatt til staten og trygdeavgift til folketrygden. Utgangspunktet er den alminnelige inntekten fra virksomheten, men med nærmere bestemte tillegg og fradrag. I § 12-12 er det gitt nærmere regler for hvordan personinntekten skal beregnes. Avhengig av forholdene kan resultatet bli en positiv eller negativ størrelse.

- (26) Bakgrunnen for tvisten i vår sak er bestemmelsen i § 12-16 første ledd, som lyder:

”Beregnet negativ personinntekt kan ikke trekkes fra i personinntekt utenfor virksomheten eller selskapet, men kan kreves fremført mot positiv beregnet personinntekt i senere år fra den samme virksomheten eller selskapet.”

- (27) Bestemmelsen svarer i sitt innhold til den tidligere skatteloven § 55 annet ledd, som gjaldt i 1999, og som tidligere var tredje ledd.

- (28) Av næringsoppgaven for foretaket for 1999 fremgår at personinntekten for dette året var negativ isolert sett. Til fradrag kom også negativ beregnet personinntekt fra tidligere år. Det samlede beløp ble ført til fradrag i positiv personinntekt for 2000, og resultatet ble da negativt. Partene er enige om at årsaken til de negative resultatene var virkningen av den beregnede høye kapitalinntekten som utleievirksomheten av egne utleieboliger medførte. Dersom utleievirksomheten anses som en egen næring, kan negativ personinntekt i denne ikke komme til fradrag i positiv personinntekt i regnskapsvirksomheten, etter ordlyden i § 12-16 første ledd.

- (29) I forskrift av 19. november 1999 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven, forskrift nr. 1158, er det imidlertid gitt regler som modifierer denne rettstilstanden. I § 12-20-1 om felles beregning av personinntekt og samordning av beregnet personinntekt, heter det i første og annet ledd:

”For eier av enmannsforetak som driver flere næringer, skal det beregnes personinntekt for hver næring med de unntak som er fastsatt i annet ledd.

Personinntekt beregnes under ett for:

- a. drift av alminnelig gårdsbruk og bierverv knyttet til dette,
- b. reindrift og bierverv knyttet til denne, jf. skatteloven § 14-82,
- c. drift av alminnelig gårdsbruk og skogbruk og uttak av sand, grus, sten og torv fra eiendommen når den samlede årlige virksomhet ikke overstiger tre normalårsverk,
- d. drift av alminnelig gårdsbruk og skogbruk, fiske og fangst når den samlede årlige virksomhet ikke overstiger tre normalårsverk,
- e. flere virksomheter når det er en høy grad av innholdsmessig og økonomisk nærhet mellom dem. Ved vurderingen legges blant annet vekt på om det er nyttet felles anlegg, driftsmidler, personale, regnskap og finansiering og om næringene kompletterer hverandre med sikte på å gi et tilbud av varer og tjenester som hører sammen.”

- (30) Ser en utleievirksomheten og regnskapsvirksomheten som to næringer, kan personinntektene likevel beregnes under ett, dersom vilkårene i annet ledd bokstav e er oppfylt. As prinsipale anførsel er imidlertid at foretaket bare driver én næring.
- (31) Regnskapsvirksomhet i henhold til regnskapsførerloven er klart en annen næring enn utleie av egne boligeiendommer. Spørsmålet blir da om det er forhold som gjør at virksomheten i foretaket likevel kan anses som én næring – om utleie på vegne av regnskapskunder kan medføre tilstrekkelig sammenheng i hele virksomheten.
- (32) I Ot.prp. nr. 35 (1990–91) står det på side 247:
- ”Grensedragningen mellom hva som skal anses som én, og hva som skal anses som flere næringer må antakelig forventes å by på visse ligningsmessige problemer. Avgjørelsen vil måtte bero på en skjønnsmessig vurdering der den økonomiske og innholdsmessige sammenheng mellom aktivitetene tillegges sentral betydning.”**
- (33) Finanskomiteens flertall gav uttrykk for at likeartede næringer burde anses som samme foretak, og forutsatte at departementet ville gi forskrifter som sikret en slik fortolkning, jf. Innst. O. nr. 80 (1990–91) side 333.
- (34) Departementet gav så forskrift 2. juni 1992 nr. 427 til utfylling og gjennomføring av reglene om fastsettelse av personinntekt i skatteloven fjerde kapittel. Paragraf 2-1 i forskriften svarer i det vesentlige til § 12-20-1 i någjeldende forskrift. Det fremgår at forskriften gjennom oppregningen i bokstavene a til e bygger på en snever oppfatning av hva som er å anse som én næring, men den åpner altså for en samordning mellom beslektede næringer. Når det – ut fra en snever forståelse – ikke fremstår som klart at det foreligger bare én næring, forutsettes således grensedragningen å skulle bygge på forskriften.
- (35) Jeg er etter dette kommet til at regnskapsvirksomheten og den samlede utleievirksomheten ikke kan anses som én næring i relasjon til loven og forskriften.
- (36) Jeg går da over til å se på om vilkårene for samordning av personinntektene fra de to næringene er oppfylt. Partene er uenige om kravet i forskriftens § 12-20-1 annet ledd bokstav e om ”høy grad av innholdsmessig og økonomisk nærhet” skal forstås strengt eller noe mer lempelig.
- (37) I Innst. O. nr. 80 (1990–91) fra finanskomiteen om skattereformen i 1992, heter det på side 251 under overskriften ”Samordning når næringsinntekten er lavere enn beregnet kapitalavkastning”:
- ”F l e r t a l l e t vil presisere at næringsbegrepet i denne sammenhengen ikke må fastsettes så stramt at det ikke gis adgang for samordning av beregnet personinntekt fra næringsvirksomhet som har tilknytning til hverandre.**
- F l e r t a l l e t vil peke på at skattytere som driver beslektet virksomhet i stor utstrekning kan velge hvordan virksomheten skal organiseres, og om den dermed skal karakteriseres som en eller to næringer.**
- F l e r t a l l e t mener at skattytere som driver klart atskilte virksomheter som ikke har næringsmessig sammenheng, ikke bør gis adgang til å samordne personinntekt fra disse næringene.”**

- (38) I Ot.prp. nr. 19 (1994–95) Evaluering av deler av skattereformen, redegjorde departementet blant annet for gjeldende rett når det gjaldt samordning av personinntekt etter den forskriften som var gitt, forskrift av 2. juni 1992 nr. 427. Som i den aktuelle forskriften i vår sak, var det gitt særbestemmelser om samordning for primærnæringene. For øvrig var kriteriene for samordning de samme som i gjeldende forskrift – høy grad av innholdsmessig og økonomisk nærhet. Flere høringsinstanser hadde uttalt seg kritisk til samordningsreglene, men departementet var ikke innstilt på endringer i nevnte kriterier. I Innst. O. nr. 72 (1994–95) på side 95 sa komiteflertallet at det hadde merket seg at proposisjonen åpnet for en videre adgang til samordning innenfor landbruket, og fortsatte slik:

”Dette vil, i dei tilfelle der verksemnda er ein integrert del i den det skal samordnast med, kunne gje eit rettare resultat ved utrekninga av personinntekt. F l e i r t a l e t viser til Innst. O. nr. 80 for 1990-91 der det heiter på side 251: ”

- (39) Deretter fulgte avsnitt to og tre i det jeg tidligere har sitert fra Innst. O. nr. 80. Flertallet sluttet seg til utvidet adgang til samordning i landbruket, og tilføyde: ”F l e i r t a l e t føreset at det ikkje blir stilt strengare krav til integrasjon mellom verksemdene enn det som gjeld i dag for næringar drivne innanfor same verksemnd, jf. forskrift av 2. juni 1992 nr. 427.”
- (40) Selv om det kan sies å skape en viss uklarhet at flertallet ikke også viste til det første jeg siterte fra komiteinnstillingen i 1991, har jeg vanskelig for å se at uttalelsene tyder på at flertallet hadde en annen oppfatning av kravene enn det tidligere var gitt uttrykk for. Som det fremgår, ble departementet i 1991 pålagt å fastsette forskrifter i tråd med flertallets syn, og dette må være bakgrunnen for forståelsen av disse. I 1995 ble det særskilt påpekt at praksis ikke måtte bli strengere enn tidligere. Slik jeg oppfatter uttalelsene, hellet flertallet både i 1991 og i 1995 mot en ikke altfor streng holdning til samordningsadgang. Det er ikke rettspraksis av særlig betydning for tolkingen av de aktuelle kriteriene. Mitt syn er at det ikke er grunn til å tolke forskriftskravene spesielt strengt.
- (41) Jeg går da over til å vurdere de to næringene i foretaket opp mot forskriftens kriterier. Det skal blant annet legges vekt på graden av integrering – om det er nyttet felles anlegg og driftsmidler, regnskap osv.
- (42) As enmannsforetak drives som en fullstendig integrert virksomhet – fra samme lokaler, med samme utstyr og av de samme personer. Det føres et felles regnskap og finansieringen er felles. Kravet om en høy grad av økonomisk nærhet må anses oppfylt. At de bygningene som hører til kapitalgrunnlaget i boligvirksomheten, er driftsmiddel der, men ikke i regnskapsvirksomheten, kan ikke være avgjørende. Det er ikke et krav at alle driftsmidler er felles. Det må være tilstrekkelig at de forhold forskriften peker på som relevante i forbindelse med en vurdering av økonomisk nærhet, i hovedsak er oppfylt.
- (43) Når det så gjelder det andre kriteriet, er det i utgangspunktet klart at noen høy grad av innholdsmessig nærhet ikke foreligger mellom regnskapsførsel og utleie av egne boligeiendommer. Spørsmålet er da om dette stiller seg annerledes fordi tjenesteytelsene i forbindelse med regnskapsførselen omfatter forretningsførsel av utleieeiendommer for klienter.
- (44) Som det fremgår av det jeg har sitert fra tingrettens dom, omfatter denne virksomheten administrasjon av maksimalt 47 utleieforhold, som for 1999 og 2000 ga inntekter i

størrelsesorden 150 000 kroner. Noen ubetydelig virksomhet er dette ikke, og til de fleste oppdragene er det knyttet utleieleiligheter. I forhold til kravet om innholdsmessig nærhet, dreier det seg altså om næringer der virksomheten for en dels vedkommende er av samme art.

- (45) Partene i saken er uenige om utleievirksomheten i de to næringene kan sies å ha positiv innvirkning på hverandre og om de kompletterer hverandre. Jeg finner ikke dette spørsmålet tvilsomt. Det er en fordel at A har flere utleieforhold å fordele utgiftene på – felles drift innebærer en rasjonalisering. Dette gjelder lokaler, utstyr, datamaskiner og dataprogrammer, og ikke minst opparbeidelse av kompetanse. At det samlet dreier seg om en relativt stor utleievirksomhet, kan ha betydning i forhold til ekstern bistand til praktiske oppgaver, herunder ved å påvirke prisen for disse. Næringene kompletterer hverandre ved at utbudet av leiligheter blir større, og med mulighet for å tiltrekke flere potensielle leietakere.
- (46) At As forretningsførervirksomhet har kunder fra næringslivet, mens kundene i utleievirksomheten er privatpersoner, legger jeg ikke stor vekt. Slik foretaket drives, er det felles markedet for leietakere av større viktighet.
- (47) Staten har trukket frem at inntekten fra regnskapsvirksomheten i det alt vesentlige er arbeidsinntekt, mens inntekten fra utleievirksomheten i stor grad er kapitalinntekt. Det som er av interesse for spørsmålet om innholdsmessig nærhet, må imidlertid være innholdet i næringsvirksomheten. Det er arbeidsinntekten, ikke kapitalinntekten, som eventuelt skal samordnes. Jeg bemerker at ligningsmyndighetene har akseptert at A arbeider mer enn 300 timer i utleievirksomheten.
- (48) Det kan nok være et spørsmål om den innholdsmessige nærhet er tilstrekkelig til å oppfylle forskriftens krav. Men etter en samlet vurdering er jeg under tvil kommet til at også dette kravet kan anses oppfylt, slik at personinntektene skal samordnes. Foruten de momenter jeg har nevnt som knytter næringene sammen, legger jeg vekt på at kombinasjonen regnskapsføring og virksomhet som forretningsfører for faste eiendommer ikke er noen ukjent kombinasjon i praksis.
- (49) Ved den ordinære ligningen for 1999 og 2000 ble samordning gjennomført. Overligningsnemnda fastholdt ligningsnemndas vedtak om å ta ligningene opp til retting. Vedtakene må bli å oppheve. Når samordning anses korrekt, blir det ikke tale om noen omligning.
- (50) Anken har ført frem. Den ankende part har krevd saksomkostninger for alle retter. Kravet tas til følge. For tingretten er det krevd kr 65 480, herav kr 9 480 for utgifter. For lagmannsretten er det krevd kr 70 460, herav kr 21 460 for utgifter. For Høyesterett er det krevd kr 143 839,60, herav kr 23 839, 60 for utgifter. Kravene tas til følge med samlet kr 279 780.
- (51) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Overligningsnemndas og ligningsnemndas vedtak oppheves.

2. I saksomkostninger for tingretten, lagmannsretten og Høyesterett betaler staten v/Nordland fylkesskattekontor til A 279 780
– tohundreogsyttinitusensyvhundreogåtti – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom, med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum, fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer.

(52) Dommer **Oftedal Broch:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.

(53) Dommer **Stabel:** Likeså.

(54) Dommer **Skoghøy:** Likeså.

(55) Dommer **Aasland:** Likeså.

(56) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Overligningsnemndas og ligningsnemndas vedtak oppheves.
2. I saksomkostninger for tingretten, lagmannsretten og Høyesterett betaler staten v/Nordland fylkesskattekontor til A 279 780
– tohundreogsyttinitusensyvhundreogåtti – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom, med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum, fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer.