



NORGES HØYESTERETT

Den 8. februar 2007 avsa Høyesterett dom i

HR-2007-00271-A, (sak nr. 2006/790), sivil sak, anke,

Narvik kommune

(advokat Caroline Lund)

mot

Luossavaara-Kiirunavaara AB (LKAB)

(advokat Elin Sætre Løfsgaard – til prøve)

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

- (1) Dommer **Øie**: Saken gjelder spørsmålet om hvilket verdsettelsesprinsipp som skal benyttes ved fastsettelse av eiendomsskattetakst for utskipningsanlegget til Luossavaara-Kiirunavaara AB (LKAB) i Narvik.
- (2) LKAB er et internasjonalt mineralkonsern – eid av den svenske stat – som blant annet utvinner, foredler og leverer jernmalmprodukter. Jernmalmen brytes i to gruver – i Kiruna og Malmberget i Nord-Sverige. Siden 1903 har selskapet eid og drevet et anlegg for lagring og utskipning av malm i Narvik. Anlegget er Europas største malmhavn. Tre fjerdedeler av den malmen som LKAB eksporterer, blir skipet ut derfra. Anlegget består i det vesentlige av jernbanespor, lossestasjon, transportbånd, lager, siktestasjon, prøveknuseri, kai og laster for skip, samt bygninger som mannskapshus, administrasjonsbygg og verksted.
- (3) Transport av malm fra gruveområdene til havneanlegget i Narvik skjer med tog. Togtrafikken foregår i regi av to datterselskaper, hvorav det ene er det norske selskapet Malmtrafikk AS (MTAS).
- (4) LKAB betaler eiendomsskatt til Narvik kommune. Takstutvalget for eiendomsskatt i kommunen traff 22. mars 2002 vedtak om at verdien av utskipningsanlegget skulle settes til 1 010 000 000 kroner. Taksten omfattet også verdien av MTAS' anlegg. Den bygger på

anleggenes substansverdi og skulle legges til grunn for utskrivning av eiendomsskatt fra og med 2001.

- (5) LKAB klaget over vedtaket ved brev 30. mai 2002. Ved vedtak 4. november 2002 tok takstutvalget klagen delvis til følge og satte verdien av anleggene til 730 200 000 kroner.
- (6) LKAB fastholdt klagen ved brev 13. desember 2002. Selskapet anførte prinsipielt at eiendomsskattetaksten måtte beregnes etter avkastningsmetoden og settes til 150 000 000 kroner. Subsidiært ble det anført at substansverdien ikke kunne settes høyere enn 402 696 000 kroner.
- (7) Ved vedtak 19. september 2003 fastsatte Overtakstutvalget for eiendomsskatt verdien av anleggene til LKAB og MTAS i Narvik til 825 000 000 kroner. Taksten bygget på anleggenes substansverdi.
- (8) LKAB tok 10. oktober 2003 ut stevning mot Narvik kommune for Ofoten tingrett med påstand om at overtakstutvalgets vedtak skulle oppheves. Saken, som fikk sak nr. 509-03 A, var i tingretten forent med sak nr. 331-01 A mellom de samme parter, som gjaldt eiendomsskatt for LKABs anlegg for skatteårene 1998, 1999 og 2000.
- (9) Ofoten tingrett avsa 4. mars 2005 dom med slik domsslutning i sak nr. 509-03 A:
 - ”1. **Narvik kommune frifinnes.**
 2. **LKAB dømmes til å betale saksomkostninger til Narvik kommune med kr 568.041,68.”**
- (10) Den delen av slutningen som gjaldt sak nr. 331-01 A, gikk ut på at takstnemndas vedtak 12. oktober 2000 ble kjent ugyldig, at saken for øvrig ble avvist fordi søksmålsfristen var oversittet og at hver av partene skulle bære sine omkostninger.
- (11) Tingrettens avvisningsavgjørelse ble påkjært til Hålogaland lagmannsrett, som i kjennelse 26. september 2005 kom til at søksmålsfristen var overholdt, og at saken måtte fremmes. Saken er senere stilt i bero i påvente av Høyesteretts avgjørelse i den foreliggende sak.
- (12) LKAB anket sak nr. 509-03 A til Hålogaland lagmannsrett. Anken gjaldt bevisvurderingen og rettanvendelsen.
- (13) Begge parter la for lagmannretten ned påstand om at overtakstutvalgets vedtak skulle oppheves, og at den nye takseringen skal foretas ut fra situasjonen 1. januar 2002 og legges til grunn for utskrivning av eiendomsskatt for 2002 og etterfølgende år. Den tidligere takseringen legges til grunn for 2001.
- (14) Hålogaland lagmannsrett mente at den var bundet av partenes likelydende påstander i ugyldighetsspørsmålet og avsa 11. januar 2006 dom som opphevet overtakstutvalgets vedtak. Enkelte retningslinjer for den nye takseringen ble fastsatt i domsslutningen. I forbindelse med avgjørelsen av saksomkostningsspørsmålet tok lagmannsretten stilling til ugyldighetsspørsmålet og fant at vedtaket var ugyldig på grunn av saksbehandlingsfeil. Domsslutningen lyder slik:

- ”1. **Overtakstutvalgets vedtak av 01.09.2003 oppheves og henvises til overtakstutvalget for ny behandling. For den nye behandlingen legges følgende retningslinjer til grunn:**
- **Takseringen foretas ut fra situasjonen 01.01.2002.**
 - **Takseringen av produksjonsanlegget foretas ut fra substansverdien. Tomten takseres slik den var på takseringstidspunktet og ut fra tomtens objektiviserte omsetningsverdi.**
2. **Den nye taksten legges til grunn for utskrivningen av eiendomsskatt for 2002 og etterfølgende år.**
3. **Hver av partene bærer sine omkostninger for tingretten og lagmannsretten.”**

- (15) Narvik kommune har anket lagmannrettens dom til Høyesterett. Anken gjelder rettsanvendelsen ved angivelsen av prinsippene for verdsettelse av tomten – slutningens punkt 1 annet strekpunkt annen setning. Kommunen er enig med lagmannsretten i at den objektive omsetningsverdien skal legges til grunn også ved verdsettelsen av tomten, men er ikke enig i lagmannrettens angivelse av hvordan verdsettelsen nærmere skal skje. Lest i sammenheng med partenes anførsler må premissene etter kommunens syn forstås slik at det ikke skal tas hensyn til grunnlagsinvesteringer.
- (16) LKAB har erklært aksessorisk motanke. Motanken gjelder rettsanvendelsen ved verdsettelsen av produksjonsanlegget – første punktum i annet strekpunkt. LKAB anfører at verdsettelsen skal skje med utgangspunkt i avkastningsverdien. Dersom substansverdien skal legges til grunn, mener LKAB at lagmannrettens standpunkt til hvordan verdsettelsen av tomten skal gjennomføres, er korrekt. Selskapet motanket imidlertid over det forhold at lagmannsretten ikke fastsatte at det ved verdsettelsen skulle gis et generelt fradrag på 25 prosent. Høyesteretts kjæremålsutvalg nektet denne delen av den aksessoriske motanken fremmet for Høyesterett.
- (17) Den delen av saken som er til behandling i Høyesterett, står i det vesentlige i den samme stilling som for lagmannsretten.
- (18) Spørsmålene i anken og motanken henger nært sammen, og det er hensiktsmessig å behandle motanken før anken.
- (19) *Narvik kommune* har i hovedtrekk anført til motanken:
- (20) Den klare hovedregel er at eiendomsskattetakst for industrianlegg skal baseres på substansverdien, jf. særlig Rt. 1912 side 501, Rt. 1919 side 73, Rt. 1974 side 332, Rt. 1987 side 1290, Rt. 1991 side 98 og Rt. 1999 side 192. Taksten kan bare bygges på avkastningsverdien i spesielle tilfeller hvor det er åpenbart at bedriften ikke kan regne med lønnsom drift, jf. Rt. 1974 side 332, Rt. 1987 side 1290, Rt. 1991 side 98 og Rt. 1999 side 192. Dette er en snever unntaksregel; avkastningsverdien skal ikke uten videre legges til grunn selv om den er lavere enn substansverdien. Lagmannsretten har ikke formulert noen strengere unntaksregel enn det rettspraksis gir grunnlag for.
- (21) Når det som her, dreier seg om et infrastrukturanlegg som er en nødvendig forutsetning for annen virksomhet, skal det særlig sterke grunner til for å bygge på avkastningsverdien. Anlegget genererer ikke inntekter, men er en nødvendig utgift. Da kan man ikke ta utgangspunkt i avkastningsverdien, men i hva det vil koste å skaffe et tilsvarende anlegg.

- (22) Det er uansett galt å sammenligne substansverdien med en avkastningsverdi som er basert på LKABs totale virksomhet, som for 92 prosents vedkommende skriver seg fra annen virksomhet enn den som drives i Narvik. En objektiv beregning av avkastningsverdien må ta utgangspunkt i hvilke inntekter anlegget i Narvik vil kunne generere.
- (23) Det er ikke godtgjort at LKAB åpenbart ikke kan regne med lønnsom drift og forrente substansverdien. Overtakstutvalget fant at substansverdien er 825 000 000 kroner. LKAB har ved sin beslutning om å investere 830 000 000 kroner i virksomheten i Narvik vist at selskapet mener å kunne forrente en slik investering. Bedriften hadde da også i 2002 et resultatkrav på 800 000 000 kroner. De etterfølgende årsresultater viser at eierens forventninger har vært realistiske. Den beregningen av avkastningsverdien som LKABs sakkyndige vitne har utført, gir liten veiledning, særlig fordi den er basert på historiske tall og ikke på forventede fremtidige inntekter.
- (24) I ankesaken anfører Narvik kommune at grunnarealene skal takseres ut fra antatte kostnader ved å erverve og opparbeide dem, med fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Det er ikke holdepunkter for at disse skal takseres på en annen måte enn anlegget for øvrig, slik at ikke opparbeidelseskostnader skal tas i betraktning. Spørsmålet er også her hva det vil koste å etablere et tilsvarende anlegg for den som måtte ha behov for det, jf. Rt. 1912 side 501.
- (25) Narvik kommune har lagt ned slik påstand:
- ”1. **Lagmannsrettens dom pkt 1 og pkt 2 stadfestes, med unntak av pkt 1, annet strekpunkt annen setning.**
 2. **LKAB dømmes til å betale sakens omkostninger for Høyesterett, med tillegg av lovens rente fra 14 dager etter forfall til betaling skjer.”**
- (26) *Luossavaara-Kiirunavaara AB* har i hovedtrekk anført til motanken:
- (27) Den rettslige normen er den objektive omsetningsverdi, jf. Rt. 1912 side 501. Verdsettelse etter substansverdien er en praktisk begrunnet hovedregel, og ingen bindende norm. Avkastningsverdiberegninger må fungere som et nødvendig korrektiv for å unngå at det bygges på et eiendomsskattegrunnlag som er i strid med lovens utgangspunkt, jf. Rt. 1974 side 332.
- (28) Det er bedriften som må kreve at avkastningsverdien vurderes, og den må legge frem de nødvendige opplysninger, jf. Rt. 1987 side 1290. I så fall må takstnemnda vurdere verdsettelsen basert på en objektiv avkastningsverdi. Usikkerheten ved slike beregninger medfører imidlertid at nemnda kan bygge på substansverdien med mindre avkastningsverdien er åpenbart lavere. LKAB er enig i at det må være kvalifisert forskjell mellom de to verdier, men lagmannsretten stiller her for store krav til forskjellen.
- (29) Det er ikke rettskildemessig grunnlag for at unntaket fra substansverdien ikke gjelder for infrastrukturprosjekt som er en nødvendig forutsetning for annen virksomhet; de alminnelige regler kommer til anvendelse også her.
- (30) Utskipningsanlegget er en integrert del av den samlede utvinningsvirksomheten til LKAB. Man må derfor foreta en samlet vurdering av avkastningen til LKAB for deretter å fordele den på de ulike deler av anlegget. Praksis vedrørende fordeling av

avkastningsverdien for kraftanlegg som ligger i flere kommuner, viser at slik fordeling praktisk kan gjennomføres, og er ikke et selvstendig argument mot å anvende avkastningsverdien.

- (31) LKABs sakkyndige vitne har beregnet avkastningsverdien til 150 000 000 kroner. Beregningen bygger på gjennomsnittet av årsresultatene i perioden 1991 til 2002 og altså på både gode og dårlige år. Dette er en fornuftig beregningsmåte. Beregningen må bygge på den informasjonen man på beregningstiden hadde tilgjengelig. At bedriften de følgende år fikk vesentlig bedre inntjening, var helt uventet og kan ikke få betydning for en omtaksering per 1. januar 2002. Det kan heller ikke nyinvesteringer som gjøres for å sikre fremtiden.
- (32) Avkastningsverdien må på denne bakgrunn være langt under de aktuelle substansverdier. Anlegget forrenter ikke substansverdien, og da foreligger ikke "akseptabel lønnsomhet". Følgelig må overtakstnemnda ved den nye verdsettelsen legge avkastningsbetraktninger til grunn.
- (33) I ankesaken anfører LKAB at dersom retten kommer til at en substansverdiberegning skal legges til grunn, skal det ved beregningen av verdien av tomten tas utgangspunkt i dens antatte markedsverdi, slik lagmannsretten har fastsatt. Tomten er opparbeidet av ulike generasjoner i 100 år. Man har ikke opplysninger om de faktiske kostnadene ved opparbeidelsen. Det er heller ikke meningsfullt å regne ut hva en tilsvarende investering vil koste i dag. Man kan ikke forutsette at de samme investeringer ville ha blitt gjort nå. Spørsmålet om hvilke investeringer som ville ha blitt gjort, vil måtte besvares ved rene gjetninger.
- (34) Grunnarbeider og fundamenter som er knyttet til de enkelte bygninger og maskiner, forutsettes å være inkludert i fastsettelsen av den tekniske verdien av de ulike anleggselementene. Det som da gjenstår, er en flat tomt hvor fradrag for slit og elde er uaktuelt. En beregning som inkluderer opparbeidelseskostnadene, vil langt overstige tomtens objektive omsetningsverdi. For LKAB må derfor en særskilt beregning av tomtens markedsverdi – anlegget tenkt borte – utgjøre et maksimum for hva tomtgrunnen kan oppskrives til i forbindelse med fastsettelsen av substansverdien.
- (35) Luossavaara-Kiirunavaara AB har lagt ned slik påstand:

"1. Overtakstutvalgets vedtak av 01.09.2003 oppheves og hjemvises til overtakstutvalget for ny behandling.

For den nye behandlingen legges følgende retningslinjer til grunn:

- 1. Takseringen foretas ut fra situasjonen pr 1. januar 2002.**
- 2. Prinsipalt: Ved takseringen legges avkastningsverdien til grunn.**
- 3. Subsidiært: Dersom retten kommer til at en substansverdiberegning skal legges til grunn, skal det for så vidt gjelder tomten tas utgangspunkt i dens antatte markedsverdi.**

- 2. Narvik kommune dømmes til å betale LKAB sakens omkostninger for alle instanser med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrenten, jf. forsinkelsesrenteloven § 3, 1. ledd, 1. punktum fra forfall til betaling skjer."**

- (36) *Jeg er kommet til at anken fører frem, mens motanken ikke fører frem.*

- (37) Siden ingen av partene har påanket opphevelsen av overtakstnemndas vedtak, er denne delen av lagmannrettens dom rettskraftig. Ankesaken gjelder følgelig bare de retningslinjer som i dommen er fastsatt for omtakseringen, jf. skattebetalingsloven § 48 nr. 6, jf. eiendomsskatteloven § 23.
- (38) Jeg ser først på spørsmålet om hvilke prinsipper som mer generelt gjelder ved taksering av anlegg av den art saken gjelder.
- (39) Etter eiendomsskatteloven § 8 første ledd skal eiendomsskatt regnes ut etter den ligningsverdi som er fastsatt for eiendommen i året før skatteåret. Paragrafen er imidlertid ikke satt i kraft, og byskatteloven 18. august 1911 nr. 9 §§ 4 og 5 skal fortsatt gjelde ved fastsettelse av skattegrunnlaget for eiendommen, jf. eiendomsskatteloven § 33 annet ledd. Byskatteloven § 5 første ledd lyder slik:
- ”Ved takseringen ansættes eiendommens takstverdi til det beløp, som eiendommen etter sin beskaffenhet, anvendelighet og beliggenhet antages at kunne avhændes for under sedvanlige omsætningsforhold ved frit salg.”**
- (40) Alminnelig taksering finner sted hvert tiende år med mindre kommunestyret bestemmer noe annet, jf. § 4 første ledd.
- (41) Loven regulerer ikke hvordan verdsettelsen nærmere skal skje, men prinsipper for dette er utviklet i praksis:
- (42) Taksten skal gi uttrykk for eiendommens objektiviserte omsetningsverdi. Dette ble første gang uttalt av Høyesterett i Rt. 1912 side 501 – som også gjaldt LKABs anlegg i Narvik – og er gjentatt en rekke ganger senere, blant annet i Statnett-dommen i Rt. 1999 side 192. Eiendomsskatten skal følgelig knytte seg til verdien av eiendommen objektivt sett og ikke til den verdi eiendommen har for den aktuelle eier.
- (43) Som hovedregel skal verdsettelsen skje på grunnlag av substansverdien. Dette har kommet til uttrykk i en rekke avgjørelser av Høyesterett, jf. særlig Rt. 1912 side 501, Rt. 1919 side 73, Rt. 1974 side 332, Rt. 1987 side 1290, Rt. 1991 side 98 og Rt. 1999 side 192. Ved verdsettelse etter substansverdien tas det utgangspunkt i den tekniske verdien, dvs. gjenanskaffelsesverdien med fradrag for slit, elde og eventuell tidsmessighet.
- (44) Begrunnelsen for at substansverdien som hovedregel legges til grunn, er at det er svært vanskelig å beregne salgsverdien av et industrianlegg ved hjelp av prognoser over driftsresultatene, jf. Hydro-dommen i Rt. 1974 side 332. Avkastningsverdien vil kunne variere sterkt fra tid til annen og etter hvilken beregningsmodell man anvender og er vanskelig å vurdere uavhengig av den aktuelle eiers drift. Substansverdien er derimot mer fast og knyttet til den enkelte eiendom.
- (45) Ved eiendomsbeskatning av kraftverk har likevel rettspraksis lagt til grunn at utgangspunkt skal tas i en rentabilitetsberegning, jf. blant annet Siso-dommen i Rt. 1991 side 98. Et uttrykkelig unntak er nå lovfestet i skatteloven § 18-5. De hensyn som begrunner denne særregelen, slår ikke til for LKABs anlegg, og jeg går derfor ikke nærmere inn på reglene for kraftverk.

- (46) Etter rettspraksis skal avkastningsverdien unntaksvis legges til grunn også for andre anlegg enn kraftverk. Dette ble første gang uttrykt i Hydro-dommen, hvor det på side 336 heter følgende om forholdet mellom taksering etter substansverdien og avkastningsverdien:

”Kan det ikke ventes at anlegget i skattetakstperioden kan drives med normale økonomiske resultater, kan man ikke anta at det har en salgsverdi som er på høyde med substansverdien. De to dommer i Rt. 1912 side 501 flg. og Rt. 1919 side 73 flg. dreier seg om spørsmålet om eiendomstakstene kan settes høyere enn substansverdien fordi eieren har særskilt stor nytte av anleggene i sin samlede økonomiske virksomhet. At avkastningsverdien ikke ble godtatt i slike tilfelle, sier ikke noe om hvorvidt den må tillegges betydning dersom den ligger langt under substansverdien.

En beregning av salgsverdien av et industrianlegg ved hjelp av prognoser over driftsresultatene i en 10-års periode framover er meget vanskelig. Takseringssystemet er ikke organisert med sikte på en slik oppgave. Selv om det blir engasjert sakkyndig hjelp, vil det vanligvis knytte seg en høy grad av usikkerhet til beregningen av en slik avkastningsverdi. Jeg antar derfor at det bare er i de spesielle tilfelle da det er temmelig åpenbart at man ikke kan regne med lønnsom drift at avkastningsverdien må slå igjennom overfor substansverdien når det gjelder taksering etter byskattelovens første kapittel.

... Siden takstbeløpet ligger meget nær den beregnede substansverdi for anlegget, må jeg forstå dette slik at nemnda ikke har funnet det godtgjort at den ankende parts fabrikkianlegg i Porsgrunn ikke kan oppnå en vanlig lønnsomhet og forrente substansverdien.”

- (47) Uttalelsen taler for at adgangen til å bygge på avkastningsverdien er forholdsvis begrenset, jf. særlig formuleringen om avkastningsverdi som ”ligger langt under substansverdien”.
- (48) I Norzink-dommen i Rt. 1987 side 1290 er unntaket formulert slik på side 1302 til 1303:

”Det vil imidlertid ofte være meget vanskelig å fastlegge en eiendoms avkastningsverdi med rimelig grad av sikkerhet, og ved Hydro-dommen, Rt. 1974 side 332, ble det akseptert at eiendomsskattetaksten kan bygges på substansverdien dersom det ikke er ”temmelig åpenbart” at avkastningsverdien er lavere.”

- (49) I Statnett-dommen heter det på side 200:

”På bakgrunn av bemerkningene i dommen i Rt 1974 side 332 mener jeg at det skal atskillig til før det vil være grunnlag for å gå over til nytt prinsipp for taksering av overføringsanlegg.”

- (50) Samlet sett oppfatter jeg høyesterettspraksis slik at unntaksregelen som åpner for å bygge på avkastningsverdien, både inneholder en bevisregel og en materiell regel: For at avkastningsverdien skal kunne komme i betraktning, må verdien kunne beregnes med en rimelig grad av sikkerhet. Dessuten må det være en klar forskjell mellom substansverdien og avkastningsverdien før avkastningsverdien skal legges til grunn. Hvor mye lavere avkastningsverdien må være, er imidlertid vanskelig å angi mer eksakt utover det som følger av Hydro-dommen, nemlig at det må være temmelig åpenbart at det i takstperioden ikke kan regnes med lønnsom drift. Det er etter mitt syn ikke grunnlag for LKABs anførsel om at lagmannretten har anvendt en for streng unntaksregel.

- (51) Slik jeg ser det, gjelder unntaksregelen også for infrastrukturanlegg som er en nødvendig forutsetning for annen virksomhet. At det kan gjøres unntak fra hovedregelen om taksering etter substansverdi når infrastrukturanlegg takseres som særskilt anlegg, fremgår implisitt av Statnett-dommen. Det samme må etter mitt syn være situasjonen når et infrastrukturanlegg som er en del av en større virksomhet, takseres særskilt. Men anleggets karakter vil i disse tilfeller kunne ha vesentlig betydning ved spørsmålet om unntaksregelen kommer til anvendelse. Det vil for slike infrastrukturanlegg kunne være særlig vanskelig å beregne avkastningsverdien, og dermed vil det ikke kunne konstateres med tilstrekkelig sikkerhet at avkastningsverdien er klart lavere enn substansverdien.
- (52) Lagmannretten har gitt uttrykk for at opparbeidelseskostnader ikke skal hensyntas ved verdsettelse av grunnarealer. Det er etter min syn ikke riktig. Det er ikke holdepunkter for at grunnarealer skal verdsettes etter andre prinsipper enn resten av et industrianlegg – hovedregelen om beregning etter substansverdien gjelder også her. Annerledes vil situasjonen kunne være for arealer som ikke lenger benyttes som del av anlegget. Ved beregningen av grunnarealenes objektive omsetningsverdi kan man ikke uten videre legge tomteprisen i distriktet til grunn. Dersom tomten er opparbeidet på en slik måte at det øker verdien for en bedrift som har behov for et tilsvarende anlegg, må det tas hensyn også til det. Samtidig må det gjøres fradrag for slit, elde og utidmessighet.
- (53) Spørsmålet er om det er grunnlag for å anvende unntaksregelen om avkastningsverdi ved takseringen av LKABs anlegg, inklusive grunnarealer, i Narvik. Etter mitt syn er det svært vanskelig å skulle fastsette en objektiv omsetningsverdi basert på avkastningsverdien av anlegget. Siden det er tale om et anlegg som er opparbeidet spesielt for LKABs virksomhet – og som helt siden 1903 har vært en inkludert og helt nødvendig del av LKABs produksjon og levering av jernmalm – får riktignok forskjellen mellom en objektivisert og en subjektiv avkastningsverdi mindre betydning. Problemet oppstår fordi anlegget ikke genererer egne inntekter. Dersom substansverdien ikke skal anvendes, kan man i slike tilfeller ikke komme frem til avkastningsverdien ved en isolert bedømmelse av driften av det enkelte anlegg. Derfor må det tas utgangspunkt i en fordeling av den samlede avkastning av de anlegg som er knyttet til den aktuelle produksjon og er nødvendige for selskapets samlede inntjening. Anleggene må i denne henseende behandles på samme måte, og det må prinsipielt være uten betydning om de ligger i samme kommune eller i samme land. Dette er slik jeg ser det, ikke i strid med tidligere rettspraksis, men en videreføring av de prinsipper som er nedfelt i Hydro-dommen.
- (54) I denne saken er det lagt frem en rekke beregninger av størrelsen på og fordelingen av avkastningen. For mitt syn på saken er det ikke nødvendig å ta stilling til hvilke av disse modeller som bør anvendes.
- (55) Som det vil ha gått frem av det jeg tidligere har sagt, skal det svært mye til før det med en tilstrekkelig grad av sikkerhet kan slås fast at avkastningsverdien av LKABs anlegg er klart lavere enn substansverdien. Lagmannretten er kommet til at de opplysninger som er lagt frem i saken, klart tyder på at bedriften driver – og tar sikte på å drive – lønnsomt. Begge parter har for Høyesterett i stor bredde argumentert for sitt syn på valg av verdsettelsesprinsipp. Jeg kan ikke se at dette har medført at saken har kommet i en annen stilling. LKAB kan derfor etter mitt syn ikke gis medhold i at de strenge kriteriene for å legge avkastningsverdien til grunn er oppfylt.

- (56) Narvik kommunes anke må anses for å ha ført frem, mens LKABs aksessoriske motanke har vært forgjeves. Jeg kan da ikke se at det oppstår en situasjon som nevnt i skattebetalingsloven § 48 nr. 6, og retningslinjer kan ikke tas inn i domsslutningen. Jeg finner på denne bakgrunn at både første og annet punktum i lagmannsrettens domsslutning punkt 1 annet strekpunkt må gå ut.
- (57) Etter mitt syn må LKAB pålegges å betale saksomkostninger for Høyesterett til Narvik kommune i både hovedanken og motanken, jf. tvistemålsloven § 180 annet ledd, jf. § 172 og § 180 første ledd. Kommunens saksomkostninger for Høyesterett er oppgitt til 602 712 kroner. Av dette utgjør 510 000 kroner salær til prosessfullmektigen. Etter omstendighetene legger jeg omkostningsoppgaven til grunn.
- (58) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Lagmannsrettens dom stadfestes med unntak av domsslutningen punkt 1 annet strekpunkt, som utgår.
 2. I saksomkostninger for Høyesterett betaler Luossavaara-Kiirunavaara AB til Narvik kommune 602 712 – sekshundreogtotosensyvhundreogtolv – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall til betaling skjer.
- (59) Dommer **Endresen**: Som førstvoterende mener jeg at takseringen av LKABs anlegg i Narvik må skje med utgangspunkt i anleggets substansverdi. Verdsettelsen må da, som førstvoterende har redegjort for, ta utgangspunkt i gjenanskaffelsesverdien med fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Jeg er også enig i at hovedregelen om taksering etter substansverdi gjelder for tomter i dette tilfellet.
- (60) I motsetning til førstvoterende finner jeg at de rettsavgjørelsene hun viser til, ikke kan gi grunnlag for å takserer et anlegg som bare utgjør en støttefunksjon og dessuten er beliggende i en annen kommune enn produksjonsanlegget, basert på en fordeling av den samlede avkastningsverdi av alle eierselskapets anlegg. Eiendomsskatten er en objektskatt, og en eventuell avkastningsverdi må etter mitt syn baseres på den inntjening det anlegg som skal takseres, representerer. Etter byskatteloven § 5 er det den faste eiendom som skal takseres, ikke eierens interesse i denne, jf. Rt. 1987 side 129 med videre henvisninger til Rt. 1912 side 501, Rt. 1919 side 73 og Rt. 1974 side 332. Det følger av disse avgjørelsene at den nytteverdi/bruksverdi den faste eiendom har for eieren, ligger utenfor det som skal vurderes etter § 5. Bare i forhold til formuesbeskatningen er eierens subjektive interesse av betydning.
- (61) Høyesterett har i en rekke saker vurdert om det at avkastningsverdien avviker vesentlig fra substansverdien, må føre til at utgangspunktet for takseringen må fravikes. I alle saker har det imidlertid vært avkastningsverdien av det anlegg som skal takseres som har vært vurdert, jf. Rt. 1912 side 501, Rt. 1919 side 73, Rt. 1974 side 332 og Rt. 1991 side 98. I disse sakene har Høyesterett ikke vurdert om en til takstobjektet allokert andel av den

samlede virksomhets avkastningsverdi, kan føre til en annen løsning enn at substansverdien legges til grunn.

- (62) Jeg nevner i denne sammenheng at det heller ikke ved anvendelsen av de særlige regler for eiendomsskatt på kraftanlegg uten videre skjer en fordeling av en samlet avkastningsverdi på anlegg i flere kommuner. I Ot.prp. nr. 47 (1999–2000) om eiendomsskatt med mer på kraftanlegg side 13 forutsetter Finansdepartementet, under henvisning til praksis, at selv om kraftstasjonen takseres etter avkastningsverdi, så vil reguleringsanlegget som inngår som en integrert del av kraftproduksjonen, bli å takseres etter substansverdi. Det følger også av Ot.prp. nr. 23 (1995–1996) om skattlegging av kraftforetak at overføringsanlegg for kraft er blitt taksert på grunnlag av substansverdien, og altså uavhengig av avkastningen av kraftproduksjonen.
- (63) LKAB er i ferd med å gjennomføre en selskapsrettslig omorganisering, som blant annet vil innebære at virksomheten i Narvik skal eies av et norsk selskap. Det vil i denne forbindelse måtte fastsettes en pris for de tjenester det norske selskapet skal yte sitt morselskap. Det følger av selskaps- og skatterettslige regler at en slik avtale må bygge på armlengdes vilkår. Vederlaget må fastsettes som mellom uavhengige parter. Ved en fremtidig eiendomstaksering vil det være det norske selskapets inntjening basert på en slik avtalt eller fastsatt objektivisert markedspris, som vil være utgangspunktet for eventuelt å basere eiendomsskattetakseringen på noe annet enn substansverdi. At den selskapsrettslige organisering i dag er en annen, kan etter mitt syn ikke få betydning for taksering etter byskatteloven § 5.
- (64) Jeg kan etter dette ikke se at den aktuelle sak gir noen foranledning til å revurdere det som så langt synes å være lagt til grunn i Høyesteretts praksis.
- (65) Dommer **Stang Lund:** Jeg er enig med annenvoterende, dommer Endresen.
- (66) Dommer **Rieber-Mohn:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende, dommer Øie.
- (67) Dommer **Tjomsland:** Likeså.
- (68) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Lagmannrettens dom stadfestes med unntak av domsslutningen punkt 1 annet strekpunkt, som utgår.
2. I saksomkostninger for Høyesterett betaler Luossavaara-Kiirunavaara AB til Narvik kommune 602 712 – sekshundreogtousensyvhundreogtolv – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall til betaling skjer.

Riktig utskrift bekreftes: