



NORGES HØYESTERETT

Den 25. august 2016 avsa Høyesterett dom i

HR-2016-01801-A, (sak nr. 2016/290), sivil sak, anke over dom,

Norrøna Eiendom AS
Norsk Eiendom (partshjelper)

(advokat Hugo P. Matre – til prøve)

mot

Staten v/Skatt Midt-Norge

(advokat Helge Aarseth)

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

- (1) Dommer **Bårdsen**: Saken gjelder gyldigheten av Skatteklagenemndas vedtak 26. juli 2013 om ligningen for Norrøna Eiendom AS i 2008. Spørsmålet er i hvilken utstrekning utgiftene til en omfattende renovering av et nærings- og boligbygg i selskapets eie kunne trekkes fra som vedlikeholdskostnader etter skatteloven § 6-11.
- (2) Norrøna Eiendom AS er et eiendomsselskap som eier Thomas Angells gate 20 i Trondheim – den såkalte Norrønagården. Selskapet er i dag fusjonert med E. C. Dahls Eiendom AS og er en del av konsernet Reitan Eiendom AS.
- (3) Norrønagården ble oppført tidlig på 1960-tallet. Norrøna Eiendom AS kjøpte eiendommen omkring 1980. Det er tale om et kombinert bygg bestående av hybler og butikklokaler. Hybeldelen i tredje til femte etasje ble renoverert i 2006 og i 2009. Det er ikke tvist rundt den skatterettslige håndteringen av denne delen av renoveringen.
- (4) Det omtvistede ligningsvedtaket gjelder renoveringen av kjeller, første og andre etasje i perioden 2007 til 2008. Før renoveringsarbeidene startet, var det kafé og selskapslokale i andre etasje, flere butikker i første etasje og lager i kjeller. Ved renoveringen ble all tidligere innredning fjernet inn til reisverket. Etasjene ble gjenoppbygget og innredet på nytt. Flere innervegger ble ikke satt opp igjen. Storkjøkkenet tilknyttet kafédriften i andre etasje ble ikke erstattet med et nytt kjøkken. Det elektriske anlegget ble tilpasset endret bruk. Fasaden ble bygget om, slik at yttervegger og vinduer i første etasje ble flyttet én meter ut og inngangsløsningen ble endret.

- (5) Formålet med ombygningen var å tilpasse bygget til nye leietakeres behov. Etter rehabiliteringen leies bygget ut til to nye leietakere. Disse driver hver sin klesbutikk som går over kjeller, første og andre etasje.
- (6) De samlede utgiftene til renoveringen av kjeller, første og andre etasje var om lag 17,3 millioner kroner. Av dette aktiverte Norrøna Eiendom AS omkring 2,4 millioner kroner for senere avskrivninger, mens selskapet utgiftsførte det resterende som vedlikehold. Ved bokettersyn med rapport 22. desember 2011 kom det frem opplysninger som etter skattemyndighetenes oppfatning tilsa at en større del av utgiftene skulle ha vært aktivert. Rapporten foreslo en skjønnsmessig reduksjon i vedlikeholdsfradraget, og dermed også en økning av den skattemessige aktiveringen.
- (7) Skattekontoret traff 28. august 2012 vedtak som i samsvar med bokettersynrapporten innebar en økning av selskapets skattbare inntekt i 2008 på godt og vel 3,3 millioner kroner, og en reduksjon i fremførbart underskudd fra 46 382 kroner til null.
- (8) Vedtaket ble påklaget, men Skatteklagenemnda fastholdt ligningen i vedtak 26. juli 2013. Et sentralt element i Skatteklagenemndas begrunnelse var at det ikke kunne kreves vedlikeholdsfradrag for kostnader i tilknytning til funksjoner som ikke ble videreført etter renoveringen.
- (9) Norrøna Eiendom AS tok ut stevning ved Oslo tingrett. Det ble gjort gjeldende at Skatteklagenemndas vedtak var ugyldig på grunn av uriktig rettsanvendelse. Stevningen var spesielt rettet mot fire konkrete utgiftsposter, nemlig de som gjaldt rivning av henholdsvis storkjøkken og innervegger, ombygging av fasade og modernisering av det elektriske anlegget. For de to postene om rivekostnader, var fradrag nektet helt. For utgiftene til den nye fasaden og i tilknytning til det elektriske anlegget, var fradraget redusert fra 100 til 75 prosent.
- (10) Ved Oslo tingretts dom 16. oktober 2014 ble staten ved Skatt Midt-Norge frifunnet og tilkjent sakskostnader. Tingretten var enig i Skatteklagenemndas rettsanvendelse.
- (11) Norrøna Eiendom AS anket over tingrettens rettsanvendelse til Borgarting lagmannsrett, som ved dom 11. desember 2015 forkastet anken og tilkjente staten ved Skatt Midt-Norge sakskostnader. Også lagmannsretten bygget på at funksjonen til den aktuelle delen av eiendommen må opprettholdes etter endringen for at endringskostnadene skal kunne komme til fradrag som vedlikeholdskostnader.
- (12) Norrøna Eiendom AS har anket til Høyesterett for så vidt gjelder lagmannsrettens rettsanvendelse.
- (13) Norsk Eiendom har erklært partshjelp til støtte for Norrøna Eiendom AS, jf. tvisteloven § 15-7 første ledd bokstav b. For øvrig står saken i hovedsak i samme stilling for Høyesterett som for de tidligere instanser.
- (14) Den ankende part og partshjelperen – *Norrøna Eiendom AS og Norsk Eiendom* – har i fellesskap og i korte trekk gjort gjeldende:
- (15) Skatteklagenemndas vedtak er basert på uriktig rettsanvendelse og må kjennes ugyldig.

- (16) Norrønegården hadde et stort vedlikeholdsbehov. Dette ble ivaretatt gjennom en omfattende reovering. I skatterettslig sammenheng skal det foretas en objektiv bedømmelse av om det foreligger et vedlikeholdsbehov, og om dette behovet er tilgodesett ved endringsarbeidene. At endringene også ivaretar andre behov, er uten betydning for fradrag retten. Det var derfor grunnlag for et større vedlikeholdsfradrag etter skatteloven § 6-11 enn det som ble akseptert av ligningsmyndighetene.
- (17) Skatteklagenemndas rettsanvendelse innebærer en innsnevring av hva som klassifiseres som vedlikeholdsarbeider. Funksjonskravet er, til skattyters skade, gitt et annet innhold enn tidligere. I tilfeller hvor det foreligger et vedlikeholdsbehov, skal det gis fradrag selv om formuesobjektet er endret, så lenge den aktuelle delen er i behold, og det ikke er tale om merutgifter sammenlignet med det som uansett ville påløpt ved "tenkt vedlikehold". Kostnader til rivning må i alle fall kunne komme til fradrag fullt ut når objektet som rives har oppnådd sin tekniske og funksjonelle levetid, slik tilfellet var for innredningen i storkjøkkenet.
- (18) Uansett må rivning av kjøkkenet anses som en vedlikeholdskostnad fordi rivning var nødvendig for å kunne vedlikeholde gulvet. Også rivning av innerveggene må anses som vedlikeholdskostnader, ettersom dette var nødvendig for å kunne vedlikeholde gulvet.
- (19) Dersom skatteloven § 6-11 ikke kommer til anvendelse på rene rivekostnader, må utgiftene til rivning uansett anses som driftskostnader i næring, som kan komme til fradrag etter den alminnelige regelen i § 6-1.
- (20) Skatteklagenemndas håndtering av kostnadene til rehabilitering av fasaden er uforenlig med merutgiftssynspunktet. Når den valgte løsningen ikke innebærer en merkostnad sammenlignet med å vedlikeholde den tidligere fasaden, skal rehabiliteringskostnadene komme til fradrag i sin helhet. Fasadens funksjon er dessuten opprettholdt.
- (21) Ved utskiftning av et elektrisk anlegg må det være avgjørende om den nye installasjonen innebærer en økt standard. Det er ikke tilfellet her – det dreier seg tvert imot om en nedskalering. Den gjenværende installasjonen har samme hovedfunksjon som tidligere. Det kan da ikke være avgjørende at installasjonen er tilpasset ny virksomhet. Kostnadene var dessuten mindre enn kostnadene ved å vedlikeholde det opprinnelige anlegget.
- (22) Det er et brudd på det ulovfestede likhetsprinsippet i skatteretten når Norrøna Eiendom AS er nektet vedlikeholdsfradrag ut fra et funksjonskriterium, jf. Rt. 2007 side 302.
- (23) Norrøna Eiendom AS har lagt ned slik påstand:
- "1. Skatteklagenemndas vedtak av 26. juli 2013 oppheves. Ved ny ligning legges til grunn at det skal gis fradrag for rive- og rehabiliteringskostnader for storkjøkken, innervegger, elektrisk anlegg og fasade.
 2. Staten v/Skatt-Midt Norge pålegges å erstatte saksøkers sakskostnader for tingretten, lagmannsretten og Høyesterett etter tvistelovens regler."
- (24) Ankemotparten – *staten ved Skatt Midt-Norge* – har i korte trekk gjort gjeldende:
- (25) Lagmannsrettens dom er riktig både i resultatet og begrunnelsen.

- (26) Skatteklagenemndas vedtak er angrepet på grunn av feil rettsanvendelse. Også anken til lagmannsretten og til Høyesterett er begrenset slik. Rettsanvendelsen må vurderes med utgangspunkt i ligningsmyndighetenes egen bevisbedømmelse. Ligningsmyndighetene bygget på at storkjøkkenet i andre etasje og veggene i første og andre etasje ble revet for å tilpasse bygget til de nye leietakernes behov. Man fant det ikke godtgjort at endringsarbeidene representerte mindrekostnader.
- (27) Skatteklagenemnda har forstått og anvendt vedlikeholdsbegrepet i skatteloven § 6-11 i samsvar med gjeldende rett, jf. blant annet Rt. 1999 side 1303 (Christensen). Ved endringsarbeider er funksjonskriteriet relevant for grensen mellom påkostning og vedlikehold. Lignings-ABC for 2012/2013 gir uttrykk for at funksjonen til den aktuelle delen av formuesobjektet må opprettholdes for at det skal være tale om vedlikehold.
- (28) Ligningsmyndighetene har i betydelig grad akseptert at kostnadene skal klassifiseres som vedlikehold. De 25 prosentene av renoveringskostnadene som må aktiveres, refererer seg til endringer som det ikke er naturlig å likestille med vedlikehold.
- (29) Skatteklagenemndas vedtak er i tråd med etablert ligningspraksis. Det foreligger ikke brudd på likhetsprinsippet.
- (30) Skatteloven § 6-1 gir i den foreliggende saken ikke noen videre ramme for vedlikeholdsfradrag enn det som følger av § 6-11.
- (31) Staten ved Skatt Midt-Norge har lagt ned slik påstand:
1. **Anken forkastes.**
 2. **Staten v/Skatt Midt-Norge tilkjennes saksomkostninger for Høyesterett."**
- (32) *Jeg er kommet til at anken ikke fører frem.*
- (33) Spørsmålet er om Skatteklagenemndas vedtak om ligningen for Norrøna Eiendom AS i 2008 må kjennes ugyldig fordi det bygger på en uriktig tolkning og anvendelse av skatteloven § 6-11. Bestemmelsen presiserer den alminnelige fradragsregelen i § 6-1, og gir rett til fradrag for "kostnad til vedlikehold" av hus som er driftsmiddel i næring.
- (34) Etter fast ligningspraksis gis det vedlikeholdsfradrag etter § 6-11 både for kostnader ved direkte vedlikehold og for kostnader ved endringsarbeider som ivaretar et vedlikeholdsbehov. Ved endringsarbeider gis det fradrag for et "tenkt vedlikehold", som i prinsippet, og som et utgangspunkt, svarer til kostnadene ved det vedlikeholdet som det ville være behov for dersom endringen ikke hadde vært foretatt.
- (35) Norrøna Eiendom AS har ved ligningen for 2008 fått et betydelig fradrag for "tenkt vedlikehold" i forbindelse med den omfattende renoveringen av Norrønagården. Skatteklagenemnda har imidlertid, etter en skjønsmessig vurdering, krevd at omtrent 25 prosent av kostnadene aktiveres. Det er da lagt til grunn at fradrag for "tenkt vedlikehold" bare kan gis dersom, og i den utstrekning, endringskostnadene relaterer seg til funksjoner som var i bygget før endringen, og som videreføres etter endringen. Kostnader ved endringsarbeider utover dette, kan – ifølge Skatteklagenemndas vedtak – ikke komme til fradrag som vedlikehold etter § 6-11, men må aktiveres som påkostninger.

- (36) Det prinsipielle spørsmålet i saken er om Skatteklagenemndas rettslige utgangspunkt, slik jeg nettopp har beskrevet det, er riktig. Jeg ser først på denne generelle lovtolkningen, før jeg avslutningsvis tar opp de konkrete innvendingene Norrøna Eiendom AS har mot Skatteklagenemndas rettsanvendelse.
- (37) Skatteloven § 6-11 bruker uttrykket "kostnad til vedlikehold" for å angi gjenstanden for fradrag. Loven definerer ikke hva som menes med "vedlikehold". Ut fra en alminnelig språklig forståelse er det nærliggende at det siktes til det som må til for å opprettholde eiendelens tilstand. I Ot.prp. nr. 86 (1997–1998) side 60 presiseres det, i tråd med denne utlegningen av ordlyden, at retten til fradrag for vedlikehold er begrenset til kostnader som er "nødvendig for å holde objektet ... i samme stand som da det var nytt, eventuelt bringe det tilbake til opprinnelig stand".
- (38) Det nærmere innholdet i vedlikeholdsbegrepet er utover dette først og fremst utviklet gjennom lignings- og rettspraksis. I Rt. 1999 side 1303 (Christensen) uttrykker førstvoterende det slik:
- "Som vedlikehold anses å sette gjenstanden tilbake i opprinnelig stand. Arbeidene må dekke et vedlikeholdsbehov. I den utstrekning det i forbindelse med rehabilitering av et hus foretas utbedringer som går ut over dette, vil utgiftene bli å aktivere som en del av kostprisen. Det er den stand huset opprinnelig hadde, redusert med slit og elde, som det kan vedlikeholdes tilbake til. Dette gjelder også dersom det – som i dette tilfellet – har skjedd et eierskifte, jf. flertallsvotumet i Rt. 1940 side 594 (von Koss)."**
- (39) Denne dommen gjaldt den tidligere skattelov § 44 første ledd bokstav b, som § 6-11 i dagens skattelov er en direkte videreføring av. Jeg legger til grunn at den lovforståelsen som kommer til uttrykk i dommen, er fullt ut dekkende også for innholdet i vedlikeholdsbegrepet i nåværende skattelov.
- (40) Det er altså et minstekrav for å kunne trekke fra kostnader til vedlikehold at det foreligger et vedlikeholdsbehov. Kostnader "til utbedringer ut over dette", slik førstvoterende ordlegger seg i Christensen-dommen fra 1999, må aktiveres som påkostninger. Det er styrende for grensdragningen her hvorvidt utbedringen refererer til inntektsskapningen i inntektsåret eller tidligere år, eller om den har mer preg av investering med sikte på å skape inntekter i fremtiden.
- (41) Jeg understreker at det ikke er vedlikeholdsbehovet i seg selv som gir retten til fradrag etter § 6-11, men skattyters kostnader ved utførte vedlikeholdsarbeider. Loven skiller ikke mellom kostnadene til et løpende vedlikehold på den ene siden, og kostnader til større utbedringer som har vært nødvendige for å ta igjen et akkumulert vedlikeholdsbehov på den andre. Som Christensen-dommen fra 1999 viser, går det likevel en grense også her, i tilfeller der en samlet og objektiv vurdering tilsier at man i skatterettslig forstand står overfor en nyanskaffelse. Kostnadene må i tilfelle aktiveres i sin helhet. Når denne grensen mellom vedlikehold og nyanskaffelse skal trekkes, vil økonomiske, fysisk-tekniske og funksjonelle forhold være relevante.
- (42) *Endring* av en eiendom, eller av en del av den, er ikke vedlikehold i skattelovens forstand. Kostnadene ved endringsarbeider kan derfor normalt ikke trekkes fra etter skatteloven § 6-11, men må aktiveres som en påkostning. Her er det likevel gjort visse tilpasninger i ligningspraksis, som innebærer at det etter omstendighetene likevel gis fradrag for endringskostnader med hjemmel i § 6-11.

- (43) For det første vil det kunne gis vedlikeholdsfradrag for kostnader til endringsarbeider som skjer i tilknytning til vedlikehold, når endringene er en forutsetning for eller konsekvens av vedlikeholdet. I Lignings-ABC for 2015/2016 side 1551 punkt 5.2 heter det om dette unntaket:

"Hvis endringsarbeidene skjer i forbindelse med et vedlikeholdsarbeid og ikke fører til merkostnader, kan kostnadene anses som en del av vedlikeholdskostnadene. Som eksempel nevnes at lettvegger må fjernes for å vedlikeholde gulvet. Arbeidet med å sette opp igjen veggene må anses som en del av vedlikeholdskostnadene. Dette gjelder selv om det skjer endringer i rominndelingen, forutsatt at endringen ikke fører til økte kostnader."

- (44) For det andre har man i ligningspraksis, som jeg allerede har nevnt, lagt til grunn en utvidet forståelse av vedlikeholdsbegrepet ved endringsarbeider: Av hensyn til sammenhengen i systemet og for å sikre praktikable og virkelighetsnære løsninger, kan det kreves fradrag for et "tenkt vedlikehold" av formuesobjektet – altså for kostnadene ved det vedlikeholdet som det ville være behov for dersom endringen ikke hadde vært foretatt. Om dette unntaket heter det i Lignings-ABC for 2015/2016 side 1551–1552 punkt 5.4, som har overskriften "Forbedring/endring, påkostninger som trer i stedet for vedlikehold":

"Var det nødvendig å reparere eller vedlikeholde den delen av formuesobjektet som påkostningsarbeidet utføres på, har skattyteren krav på fradrag for hva det ville ha kostet å utføre reparasjonen eller vedlikeholdet (tenkt vedlikehold). Dette gjelder både hvor påkostningene består i forbedringer og hvor det gjelder endringsarbeider.

Fradraget kan ikke overstige de faktiske kostnader til forbedringen/endringen. Videre må fradraget begrenses til vedlikeholdskostnader innen samme standard som tidligere (lav, middels, høy). Settes det inn ny baderomsinnredning til kr 200 000, mens utskiftning av den gamle ville kostet kr 130 000, innrømmes det fradrag for kr 130 000. Hvis det er klart at et forbedringsarbeid/endringsarbeid utføres før det er naturlig ut fra et normalt vedlikeholdsintervall, reduseres fradraget forholdsmessig."

- (45) Norrøna Eiendom AS har vist til dette, og gjort gjeldende at endringskostnadene knyttet til den delen av eiendommen som endres må kunne trekkes fra fullt ut, så lenge kostnadene ikke overstiger det som ville ha påløpt dersom skattyter hadde valgt å vedlikeholde delen. Det hevdes at det ikke er riktig å begrense fradraget etter et funksjonskriterium, slik Skatteklagenemnda har gjort.
- (46) Jeg er enig med Norrøna Eiendom AS i at merutgiftssynspunktet utgjør en begrensning i fradragsretten. Det kan ikke gis fradrag for "tenkt vedlikehold" utover det som det faktisk ville ha kostet å gjennomføre vedlikeholdet. Merutgifter må aktiveres. Det vil i henhold til ligningspraksis heller ikke gis fradrag for "tenkt vedlikehold" utover de faktiske endringskostnadene. Jeg viser her til det jeg nettopp siterte fra Lignings-ABC.
- (47) Men jeg er ikke enig med Norrøna Eiendom AS i at dette er de eneste grensene. Det må, etter mitt syn, være en ytterligere forutsetning for vedlikeholdsfradrag etter skatteloven § 6-11 at endringen etter sin karakter virkelig erstatter et vedlikehold. Blir preget av investering eller nyanskaffelse det dominerende, slår begrunnelsen for å akseptere fradrag for "tenkt vedlikehold" slett ikke til. I så fall bør vedlikeholdsfradrag være utelukket.
- (48) Verken loven eller Høyesteretts praksis gir noen anvisning på hvordan man skal trekke denne grensen, som nødvendigvis vil måtte bli noe skjønsmessig. I andre sammenhenger

ses det gjerne hen til fysisk-tekniske, økonomiske og funksjonelle forhold. Jeg antar at dette også vil være utgangspunktet her. Problemstillingen vi står overfor, oppstår typisk der det er foretatt fysiske eller tekniske endringer av noe omfang og kostnad. Det fremstår derfor som nærliggende å legge spesiell vekt på eventuelle endringer i funksjoner, slik Skatteklagenemnda har gjort: Så langt gjenstandens funksjonelle egenskaper ikke er opprettholdt, bør det ikke gis fradrag for kostnadene til et "tenkt vedlikehold". Etter samme betraktning bør kostnadene til nye funksjoner aktiveres som påkostninger.

- (49) Når jeg mener at Skatteklagenemndas rettslig utgangspunkt er riktig, er det også fordi dette har god støtte i det jeg oppfatter som en etablert ligningspraksis. Lignings-ABC for 2015/2016 er på dette punktet likelydende med Lignings-ABC for 2012/2013, som var den aktuelle da Skatteklagenemnda traff sitt vedtak i saken her. I punkt 5.4 på side 1552 heter det:

"Ved endringsarbeider gis fradrag for tenkt vedlikehold med utgangspunkt i vedlikeholdsbehovet slik formuesgjenstanden var før endringen, basert på den funksjon den aktuelle del av formuesgjenstanden hadde. Dette forutsetter at funksjonen til den aktuelle delen av formuesgjenstanden opprettholdes. Hvis for eksempel et bad flyttes fra et rom i huset til et annet, gis ikke fradrag for merkostnadene forbundet med selve flyttingen, for eksempel ved å bygge om rommet til bad og ved å endre røropplegget. Derimot gis fradrag for tenkt vedlikehold som måtte vært utført på det gamle badet, for eksempel ved utskifting av baderomsinnredningen om den hadde skader eller annet vedlikeholdsbehov. Derimot gis det ikke fradrag hvis det ikke installeres noe nytt bad i bygget."

- (50) På denne bakgrunnen er det mitt syn at Skatteklagenemndas vedtak bygger på en riktig tolkning av skatteloven § 6-11. Anførselen om at nemndas lovforståelse er i strid med skatterettens likhetsprinsipp, er uten grunnlag.
- (51) Jeg går da over til den konkrete rettsanvendelsen.
- (52) Det er gjort gjeldende som en mer gjennomgående feil ved Skatteklagenemndas vedtak, at man ikke har tatt hensyn til at endringskostnadene var lavere enn kostnadene ved "tenkt vedlikehold", jf. merutgiftssynspunktet. Det ligger for så vidt i det jeg allerede har sagt om min forståelse av skatteloven § 6-11 og av rammene for retten til fradrag for kostnader til "tenkt vedlikehold", at merkostnadssynspunktet ikke ville ha vært avgjørende for fradragsretten i saken her.
- (53) Det er også en annen grunn til at dette ikke kan føre frem, og som jeg ikke kan unnlate å nevne. Jeg viser til Skattekontorets vedtak 28. august 2012, som Skatteklagenemnda både bygget på og stadfestet. Her heter det blant annet:

"Selskapet har hevdet at det ikke foreligger merkostnader som skulle ha vært aktivert. På tross av oppfordringer under bokettersynet har selskapet ikke oversendt relevant dokumentasjon eller opplysninger om faktiske forhold som kan dokumentere eller underbygge denne påstanden. Skattekontoret har stilt selskapet flere spørsmål som har gått ut på konkretisering av de ulike kostnadene. Etter skattekontorets vurdering er det således ikke godtgjort at tenkte vedlikeholdskostnader er like høye som kostnadene som påløp som følge av endringsarbeidene."

- (54) Det som senere er gitt av supplerende orientering om faktum fra Norrøna Eiendom AS' side, kan ikke ses å ha endret grunnlaget for skattekontorets konklusjoner på dette punktet.

- (55) Med dette faktiske grunnlaget – at det ikke var godtgjort at de tenkte vedlikeholdskostnadene var like høye som endringskostnadene – hadde Skatteklagenemnda ingen foranledning til å drøfte merkostnadssynspunktet. Man måtte bygge ligningen på at alle endringsarbeidene innebar merkostnader, og foreta en skjønnsmessig fordeling mellom fradrag og aktivering. Den etterfølgende domstolsprøvingen har vært begrenset til Skatteklagenemndas rettsanvendelse. Jeg ser derfor bort fra at Norrøna Eiendom AS for Høyesterett har gjort gjeldende at Skatteklagenemndas rettsanvendelse må prøves ut fra den konstruerte forutsetning at endringsarbeidene ikke representerte merkostnader.
- (56) Om de fire enkeltpostene som Norrøna Eiendom AS har gått spesielt inn på, har jeg følgende å si:
- (57) Skatteklagenemnda har helt nektet vedlikeholdsfradrag for kostnadene til fjerning av storkjøkkenet i andre etasje og til rivning av vegger i første og andre etasje. Det er vist til at kjøkkenfunksjonen ikke er videreført, og at rivningen av både kjøkken og vegger i første rekke var begrunnet i behovet for å tilpasse lokalene til nye leietakere. Det er, etter mitt syn, uttrykk for en riktig rettsanvendelse å nekte vedlikeholdsfradrag etter § 6-11 i en slik situasjon. Jeg kan heller ikke se at Norrøna Eiendom AS kunne kreve fradrag for rivningskostnadene etter den alminnelige fradragsregelen i § 6-1, som § 6-11 er en presisering av.
- (58) Kostnadene ved endringene av Norrønagårdens fasade og inngangsparti er av Skatteklagenemnda fordelt med 75 prosent som vedlikeholdsfradrag og 25 prosent til aktivering. Det er lagt vekt på at disse endringsarbeidene hadde elementer av tilbygg og nye funksjoner. Også her er Skatteklagenemndas rettsanvendelse riktig.
- (59) For kostnadene ved endring av det elektriske anlegget har Skatteklagenemnda også gjort en fordeling med 75 prosent til vedlikeholdsfradrag og 25 prosent til aktivering. Det er da tatt hensyn til at man ikke videreførte de særskilte delene av anlegget som skulle betjene storkjøkkenet, og at det nye anlegget tilsiktet en tilpasning til nye leietakere. Også på dette punktet er Skatteklagenemndas rettsanvendelse riktig.
- (60) Anken fører etter dette ikke frem.
- (61) I tråd med hovedregelen i tvisteloven § 20-2 første ledd bør Norrøna Eiendom AS pålegges å erstatte statens omkostninger for Høyesterett. Det er krevd dekning av i alt 212 595 kroner, som inkluderer merverdiavgift. Jeg legger kostnadsoppgaven til grunn, jf. tvisteloven § 20-5.
- (62) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler Norrøna Eiendom AS til staten ved Skatt Midt-Norge 212 595 – tohundreogtolvtusenfemhundreogtittifem – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelse av dommen.

- (63) Dommer **Webster:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (64) Dommer **Bergh:** Likeså.
- (65) Dommer **Ringnes:** Likeså.
- (66) Dommer **Tønder:** Likeså.
- (67) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler Norrøna Eiendom AS til staten ved Skatt Midt-Norge 212 595 – tohundreogtolvtusenfemhundreogtittifem – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelse av dommen.

Riktig utskrift bekreftes: