



# NORGES HØYESTERETT

Den 17. mars 2016 avsa Høyesterett kjennelse i

**HR-2016-00606-A, (sak nr. 2015/1588), sivil sak, anke over kjennelse,**

A  
B  
C  
D

(advokat Ørjan Salvesen Haukaas – til  
prøve)

mot

Statens kartverk

(Regjeringsadvokaten v/advokat Per  
Sigvald Wang)

## STEMMEGIVNING :

- (1) Dommer **Falch**: Saken gjelder beregning av dokumentavgift ved tinglysning av oppløsning av et sameie i en hytteeiendom som består av flere matrikkelenheter, jf. dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd og Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d.
- (2) E og hennes fire barn – de fire ankende parter – har siden 1996 eid gårdsnummer 166 bruksnummer 11, 12, 13, 16, 23 og 24 i X kommune i sameie med en femtedel hver. Matrikkelenhetene grenser til hverandre, er bebyggt med tre hytter og fremstår – ubestridt – som én eiendom.
- (3) Våren 2014 ble partene enige om å oppløse sameiet. Det ble i den forbindelse holdt oppmålingsforretning hvor de innbyrdes grensene mellom matrikkelenhetene til dels ble endret. X kommune utstedte seks målebrev 20. mai 2014.
- (4) Syv skjøter ble i oktober 2014 sendt inn for tinglysning. I ett av skjøtene overdro E sin ideelle femtepart i alle bruksnumrene til ett av barna, C. De øvrige seks skjøtene overdrar sameieandelene mellom søsknene, slik at B blir eneeier av bruksnummer 13 og 16, D blir eneeier av bruksnummer 11 og 24, C blir eneeier av bruksnummer 12 og A blir eneeier av bruksnummer 23. I begjæringen om tinglysning ble det krevd at dokumentavgiften måtte beregnes med utgangspunkt i at det har skjedd oppløsning av ett sammenhengende sameie som de fire barna overtar hver sin fysiske del av.

- (5) Statens kartverk nektet 12. november 2014 tinglysning av skjøtene. Begrunnelsen var at dokumentavgiften skulle beregnes med utgangspunkt i at hver matrikkelenhet innenfor sameiet behandles for seg, jf. dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd og Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d.
- (6) De fire søsknene anket vedtaket til Borgarting lagmannsrett, jf. tinglysingsloven §§ 3 og 10, og Statens kartverk ga i den forbindelse en redegjørelse for sitt syn på saken. Lagmannsretten avsa 3. juli 2015 kjennelse med denne slutningen:
- "Anken forkastes."**
- (7) Søsknene har anket kjennelsen til Høyesterett. Ankeutvalget besluttet 12. oktober 2015 at anken skal avgjøres i avdeling etter de reglene som gjelder ved anke over dom. Statens kartverk har opptrådt som motpart for Høyesterett.
- (8) *De ankende parter, A mfl.*, har i korte trekk anført:
- (9) Ordlyden i dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd må, sett i sammenheng med forarbeidene, forstås slik at det ved beregningen av avgift for den matrikkelenhet som erverves, skal gjøres fradrag for verdien av erververens ideelle andel i hele det oppløste sameie. Fradraget skal ikke bare gjøres for verdien av erververens andel i den matrikkelenhet hun erverver.
- (10) Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d må forstås på samme måte ved sin henvisning til "den enkelte eiendom". Dette er en referanse til den eiendommen som oppløses. I den grad avgiftsvedtaket skulle anses å begrense dokumentavgiftsloven, må loven veie tyngre når dette – som her – er til borgerens gunst.
- (11) Også sammenhengen med avgiftsberegningen ved jordskifte og arv tilsier at løsningen må være slik. Reelle hensyn trekker i samme retning. Forvaltningspraksis var uensartet frem til 2013 og kan ikke påberopes til støtte for statens tolkning.
- (12) De ankende parter har fremsatt denne påstanden:
- "Prinsipalt:**
1. Statens kartverks vedtak 12. november 2014 om å nekte tinglysning er ugyldig.
- Subsidiært:**
2. Lagmannsrettens kjennelse oppheves.
- I begge tilfeller:**
3. A, B, C og D tilkjennes sakskostnader."
- (13) Motparten, *Statens kartverk*, har i korte trekk anført:
- (14) Ordlyden i dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd er, sett i sammenheng med forarbeidene, ikke klar. Men bestemmelsen må leses i sammenheng med avgiftsvedtakets § 2 første

ledd bokstav d. De to bestemmelsene uttrykker til sammen én regel. Det er ikke tvilsomt at sistnevnte bestemmelse, sett i lys av sine forarbeider, må forstås slik at det som skal trekkes fra i beregningen av avgiftsgrunnlaget, er verdien av den ideelle andelen erververen hadde i den matrikkelenhet som erverves.

- (15) Tolkningen støttes av dokumentavgiftens system, sammenhengen mellom fritaket ved oppløsning av sameie og ved arv, avgiftsmyndighetenes rundskriv og praksis, samt reelle hensyn.
- (16) Statens kartverk mener derfor at dets vedtak er gyldig, men har ikke nedlagt formell påstand.
- (17) *Jeg er kommet til at anken fører frem.*
- (18) Innledningsvis peker jeg på at anken retter seg mot en kjennelse fra lagmannsretten som er avsagt etter anke med hjemmel i tinglysingsloven § 10, jf. § 3. Ved videre anke over lagmannsrettens kjennelse, gjelder de særlige begrensingene i tvisteloven § 30-6. Anken angriper lagmannsrettens tolkning av dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd og Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d. Dette kan Høyesterett prøve.
- (19) Dokumentavgiftsloven § 7 første ledd fastslår at det ved tinglysning av skjøte skal svares dokumentavgift til staten hvis Stortinget så vedtar, jf. loven § 1. Avgiften skal beregnes med utgangspunkt i den overførte eiendommens salgsverdi. I tilfelle et sameie oppløses, bestemmer § 7 femte ledd:

**"Ved oppløsning av sameie beregnes avgiften av salgsverdien av fast eiendom som den enkelte sameier erverver hjemmel til ut over den verdien av den ideelle andel han hadde i sameiet. Denne regel gjelder også ved jordskifte etter lov 21. juni 2013 nr. 100 om fastsetjing og endring av eidsoms- og rettsforhold på fast eiendom m.m."**

- (20) Avgiftsberegningen skal også i disse tilfellene ta utgangspunkt i salgsverdien av den eiendommen som det erverves hjemmel til. Men herfra skal trekkes verdien av "den ideelle andel han hadde i sameiet". Uenigheten i saken knytter seg til om fradraget skal omfatte verdien av erververens ideelle andel i *hele sameiet som oppløses* – slik de ankende parter anfører – eller om fradraget bare skal omfatte verdien av erververens ideelle andel i *den matrikkelenhet som hun erverver full eiendomsrett til* – slik vedtaket legger til grunn. Spørsmålet kommer på spissen i denne saken hvor eiendommen i sameie består av flere matrikkelenheter.
- (21) Etter min mening er det mest nærliggende å forstå ordlyden slik at den knytter fradraget til verdien av andelen i det sameiet som har blitt oppløst – den andelen erververen "hadde i sameiet". Skulle fradraget knyttes til verdien av andelen i den matrikkelenheten som erverves, ville en annen ordlyd være mer nærliggende. Denne lovforståelsen støttes av forarbeidene, hvor departementet i Ot.prp. nr. 11 (1975–1976) på sidene 20–21 uttalte:

**"Siste ledd [nå femte ledd] har sin parallell i siste ledd i utvalgets utkast. Utvalget har imidlertid ikke kommentert utkastet på dette punkt. Bestemmelse om avgiftsberegning ved oppløsning av sameie har nå i loven av 1857. Denne bestemmelse har vært forstått på forskjellig måte. Etter en høyesterettsdom i 1943 har praksis vært forskjellig ettersom det har dreiet seg om oppløsning av sameie i én eller flere eiendommer. Ved oppløsning av sameie i flere eiendommer blir avgiften beregnet av verdien av den fysiske eiendom den enkelte sameier overtar med fradrag av den brøkdel han er sameier**

for. Ved oppløsning av sameie i én eiendom svares det bare avgift av verdien av den fysiske eiendom den enkelte overtar med fradrag av verdien av den ideelle sameieandel han hadde. Departementet antar at det fornuftigste vil være en generell regel tilsvarende den som nå gjelder ved oppløsning av sameie i én eiendom, og har gitt bestemmelsen slik formulering. Av uttalelsene om avgiftsfrihet for arveandel forstår en det slik at det er en slik bestemmelse utvalget har tatt sikte på, selv om utkastet kan tyde på noe annet."

- (22) Departementet endret av den grunn ordlyden i lovteksten som var foreslått i NOU 1975: 34 – "med fradrag for den brøkdel han var eier av" – til den ordlyd som ble vedtatt.
- (23) Det må være klart at departementet her mente å foreslå den løsning som best samsvarer med lovens ordlyd, nemlig at fradraget skal omfatte verdien av den sameieandel erververen hadde i hele det oppløste sameiet. Ifølge departementet skal dette også skje i de tilfelle sameiet består av "flere eiendommer".
- (24) Tolkningen styrkes etter min mening av siste setning i § 7 femte ledd hvor det fremgår at "[d]enne regel gjelder også ved jordskifte". Jordskifteloven av 1950 § 79 fastslo at stempelavgift ikke skulle betales ved minnelig jordskifte dersom likt skiftes mot likt. Bestemmelsen ble avløst av nevnte siste setning i § 7 femte ledd, uten at det i forarbeidene finnes spor av et ønske om å foreta en realitetsendring. Dersom § 7 femte ledd forstås slik jeg har redegjort for, skjedde ingen realitetsendring. Men dersom fradraget bare skal gjøres for eierandel i den eiendom/matrikkelenhet som erverves, ble realitetsendringen stor. I så fall ville skifte – bytte – av eiendommer innenfor et jordskifteområde utløse full dokumentavgift for begge parter.
- (25) Stortinget vedtok at det i 2014 skulle svares dokumentavgift med 2,5 prosent av avgiftsgrunnlaget. Avgiftsvedtaket § 2 første ledd inneholdt fritaksregler, blant annet bokstav d:

**"Fritatt for avgift er**

...

**d) egen sameieandel i den enkelte eiendom ved overdragelse av fast eiendom ved oppløsning av sameie..."**

- (26) For årene forut for 2014 inneholdt denne bestemmelsen et fritak for avgift av "egen sameieandel ved overdragelse av fast eiendom ved oppløsning av sameie". Bakgrunnen for presiseringen i 2014 fremgår av forarbeidene til endringen, Prop. 1 LS (2013–2014) avsnitt 7.20, hvor det heter:

**"Departementet foreslår for øvrig å presisere Stortingets vedtak om dokumentavgift § 2 første ledd bokstav d. Etter denne bestemmelsen er egen sameieandel ved overtagelse av fast eiendom ved oppløsning av sameie, fritatt for avgift. Dersom sameiet består av flere eiendommer, følger det av fast praksis at avgiftsplikten for hver eiendom vurderes separat. Det avgjørende for fritakets størrelse er ikke den ideelle andelen i det totale sameiet, men den ideelle andelen i den enkelte faste eiendom som det overføres hjemmel til. I forslag til avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d presiseres at det er egen sameieandel i den enkelte faste eiendom som er fritatt for avgift. Forslaget har ikke provenymessige eller administrative konsekvenser."**

- (27) Her fremgår for det første at avgiftsfritaket knyttes til sameieandelen i "den enkelte faste eiendom" – ikke til andelen i det "totale sameiet". Og for det andre knyttes avgiftsfritaket

til andelen i den eiendom "som det overføres hjemmel til" – ikke til den eiendom som lå i sameie før oppløsningen. Dersom dette legges til grunn, vil det måtte betales dokumentavgift for salgsverdien av den eiendom som erverves ved oppløsningen av sameiet, med fradrag for verdien av den sameieandel erververen hadde i den *samme* eiendommen. Slik forstått er Statens kartverks vedtak i vår sak i samsvar med avgiftsvedtaket § 2 første ledd bokstav d.

- (28) Stortingets avgiftsvedtak har i § 2 første ledd bokstav f et fritak for avgift av "ideell arveandel etter loven i den enkelte eiendom ved overtagelse av fast eiendom på skifte eller fra uskiftet bo". Regelen regulerer en situasjon som ligner noe på oppløsning av et sameie. Om dette arvefritaket uttalte departementet i St.prp. nr. 1 (2003–2004) kapittel 4.19 at det forelå "ensartet praksis" for at fritaket gjaldt verdien av den ideelle andelen i den eiendommen "som arvingene måtte overta, og ikke verdien av arvelodden i sin helhet". Dette gir støtte til at sameiefritaket i avgiftsvedtakets § 2 første ledd bokstav d må forstås på samme måte, i samsvar med Statens kartverks vedtak. Her er det imidlertid den forskjell at det ikke finnes noen *lovbestemmelse* som regulerer avgiftsberegningen ved arveskifte, slik tilfellet er ved oppløsning av sameie.
- (29) Så langt synes derfor dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd og Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d å gi forskjellige resultater i vår sak.
- (30) I denne situasjonen vil det være nærliggende å legge betydelig vekt på en festnet praksis med tilhørende uttalelser fra avgiftsmyndighetene, noe begge parter har trukket frem. Når det gjelder praksis i første instans, har Statens kartverk meddelt at praksis før 2004, da tinglysningen lå til tingrettene, ikke var ensartet. I perioden 2004 til 2013 gjorde kartverket "en konkret vurdering i den enkelte sak om vi har stått overfor ett eller flere sameier uavhengig av antall bruksnumre". Det indikerer en vurdering på linje med den de ankende parter anfører er riktig. Først fra 2013, etter et presiserende brev fra Toll- og avgiftsdirektoratet, opplyser Statens kartverk at det har vært "en entydig praksis hvor vi har lagt til grunn at den enkelte matrikkelenhet må sees på for seg ved vurderingen av om det er grunnlag for fritak for dokumentavgift ved oppløsning av sameie" ikke funnet. Kartverket synes derfor å ha lagt om praksis fra 2013.
- (31) På den annen side synes praksis og uttalelser fra overordnet myndighet – Finansdepartementet og Toll- og avgiftsdirektoratet – fra midt på 1990-tallet å ha vært i samsvar med den tolkning som Statens kartverk har fulgt fra 2013. Det må imidlertid legges til grunn at klagesakene har vært relativt få, særlig de siste 10–15 årene hvor kartverket har fulgt en praksis som har vært gunstig for dem som har søkt tinglysning.
- (32) På denne bakgrunn finner jeg ikke grunnlag for, ved fortolkningen av reglene, å legge særlig vekt på forvaltningspraksis og uttalelser i den forbindelse. Praksis synes å ha vært sprikende frem til 2013. Deretter har tiden frem til behandlingen av vår sak i 2014 vært for kort til at den praksisen – som neppe har vært omfattende – kan få betydning.
- (33) Begge parter har også trukket frem formålsbetraktninger og reelle hensyn til fordel for sitt syn. De ankende parter har fremholdt at den tolkning som Statens kartverk har bygget vedtaket på, åpner for tilpasninger og omgåelser ved at dokumentavgift spares dersom flere matrikkelenheter sammenføres før sameiet oppløses. Jeg er enig i at dette – isolert sett – kan tale mot Statens kartverks tolkning. På den annen side har Statens kartverk fremholdt at hensynet til at reglene bør være enkle å praktisere med minst mulig skjønn,

taler mot den tolkning de ankende parter forfekter. Jeg er også enig i at et visst – men begrenset – skjønn knyttet til hva som inngikk i det sameiet som oppløses, da blir nødvendig å foreta, og at dette – isolert sett – kan tale mot de ankende parters tolkning. I lovforarbeidene er også trukket frem enkelte andre hensyn, slik som forutsigbarhet, rettferdighet, reell likebehandling og kontrollhensyn. Jeg kan imidlertid ikke se at disse hensynene trekker tolkningen i en bestemt retning. Samlet sett er det derfor ikke lett å peke på avgjørende reelle hensyn til støtte for den ene eller andre løsning. Heller ikke systembetraktninger gjør det. Hvorvidt fradraget skal beregnes på den ene eller andre måten beror i hovedsak på et valg.

- (34) Tilbake står da spørsmålet om hvordan den situasjon at dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd og Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d synes å lede til forskjellig resultater, skal løses. De rettskilder jeg så langt har gjennomgått, gir ikke grunnlag for å harmonisere de to bestemmelsenes innhold.
- (35) Begge reglene er gitt av Stortinget med hjemmel Grunnloven § 75 bokstav a. Dokumentavgiftsloven inneholder ingen regel tilsvarende den i skatteloven § 1-1 annet ledd som gir Stortinget myndighet til å fastsette unntak fra skatteloven. Tvert om bestemmer dokumentavgiftsloven § 1 at dersom Stortinget vedtar at det skal svares dokumentavgift til statskassen, "gjelder de bestemmelser som er gitt i eller i medhold av denne lov". Det ble i NOU 1975: 34 foreslått et forbehold i § 1 om at loven skal vike for Stortingets avgiftsvedtak. Men forbeholdet ble droppet i departementets behandling av lovforslaget, "[e]tter mønster av andre særavgiftslover", se Ot.prp. nr. 11 (1975–1976) side 18. Stortingets avgiftsvedtak § 1 fastslår på sin side at det skal betales avgift til statskassen "i henhold til" dokumentavgiftsloven, før avgiftsvedtaket i §§ 2 og 3 fastsetter visse fritak og begrensinger i avgiftsplikten.
- (36) Jeg finner det uten videre klart at Stortinget i sine avgiftsvedtak kan gi regler som er *gunstigere* for borgerne enn det som følger av dokumentavgiftsloven. Dette må antas å følge av at avgiftsplikten ikke oppstår uten Stortingets årlige vedtak, og at Stortinget da må stå fritt til å avgrense plikten – ut over det som følger av den eldre loven. Her kan det nevnte arvefritaket i avgiftsvedtakets § 2 første ledd bokstav f tjene som eksempel. Det er ikke tvilsomt at dette fritaket binder staten selv om dokumentavgiftsloven ikke inneholder noe tilsvarende fritak.
- (37) I vårt tilfelle fremstår imidlertid Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d som *ugunstigere* for borgerne enn dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd. For meg er det ikke nødvendig å ta stilling til om Stortinget også i slike tilfeller har anledning til å fravike dokumentavgiftsloven i et avgiftsvedtak. Jeg legger nemlig til grunn at selv om slik fravikelse skulle kunne gjøres, tilsier de nevnte utgangspunktene i dokumentavgiftsloven § 1 – som mangler et forbehold om at loven viker for Stortingets avgiftsvedtak – og avgiftsvedtaket § 1 at det må oppstilles et *klarhetskrav*. I mange tilfelle vil ulike unntak og fritak ikke stå i direkte motstrid til hverandre, med den følge at borgeren må kunne påberope seg det unntaket eller fritaket som er gunstigst i det enkelte tilfelle. Dessuten vil det ofte være nærliggende å endre loven hvis meningen har vært å fravike den til borgernes ugunst. Dette innebærer etter min mening at dersom det skal legges til grunn at Stortinget i et avgiftsvedtak har fraveket dokumentavgiftsloven til borgernes ugunst, må det fremgå klart av avgiftsvedtaket eller dets forarbeider at nettopp det har vært meningen.

- (38) I vår sak kom fritaket ved oppløsning av sameie inn i Stortingets avgiftsvedtak allerede fra 1976, samtidig med at dokumentavgiftsloven trådte i kraft. Men fritaket ble den gang ikke kommentert i forarbeidene, og forholdet til dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd ble ikke berørt. Da ordlyden i fritaket ble endret for 2014, fremgår det av Prop. 1 LS (2013–2014) kapittel 7.20 som jeg allerede har sitert fra, at Stortinget tok sikte på "å presisere" avgiftsvedtaket § 2 første ledd bokstav d. Heller ikke da ble forholdet til dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd berørt. Jeg kan derfor ikke se at det verken av Stortingets avgiftsvedtak eller av dets forarbeider klart fremgår at man har tatt sikte på å fravike dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd til borgernes ugunst. Av den grunn er jeg kommet til at de ankende parter må kunne påberope seg sistnevnte bestemmelse.
- (39) Dette betyr at ved beregningen av den dokumentavgift som hver av de ankende parter skal betale, skal det gjøres fradrag for verdien av den sameieandel som vedkommende hadde i hele sameiet – alle matrikkelenhetene – før oppløsningen. Statens kartverks vedtak bygger da på en uriktig forståelse av dokumentavgiftsloven § 7 femte ledd, sett i sammenheng med Stortingets avgiftsvedtak § 2 første ledd bokstav d. Statens kartverks vedtak må derfor oppheves.
- (40) Fordi Statens kartverk ikke opptrer som ankemotpart etter tvistelovens regler, må de ankende parters krav om dekning av saksomkostninger avgjøres etter forvaltningsloven § 36, noe Statens kartverk ikke har reist innvendinger mot. Vilkårene i bestemmelsen er oppfylt. De ankende parter har fremsatt krav om dekning av salær til prosessfullmektigen for arbeidet med ankesaken i Høyesterett med 189 218 kroner som inkluderer merverdiavgift. I tillegg kommer ankegebyrene til lagmannsretten og Høyesterett på til sammen 10 320 kroner. Jeg finner at disse kostnadene har vært nødvendige.
- (41) Jeg stemmer for denne

#### K J E N N E L S E :

1. Statens kartverks vedtak 12. november 2014 om å nekte tinglysning, er ugyldig.
2. I sakskostnader betaler Statens kartverk til A, B, C og D i fellesskap 199 538 – etthundreogtittinitusenfemhundreogtrettiåtte – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne kjennelse.

- (42) Dommer **Noer:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (43) Dommer **Indreberg:** Likeså.
- (44) Dommer **Webster:** Likeså.
- (45) Dommer **Stabel:** Likeså.
- (46) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

## K J E N N E L S E :

1. Statens kartverks vedtak 12. november 2014 om å nekte tinglysning, er ugyldig.
2. I sakskostnader betaler Statens kartverk til A, B, C og D i fellesskap 199 538 – etthundreogtittinitusenfemhundreogtrettiåtte – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne kjennelse.

Riktig utskrift bekreftes: