



# NORGES HØYESTERETT

Den 26. juni 2017 avsa Høyesterett dom i

**HR-2017-1258-A, (sak nr. 2016/1956), sivil sak, anke over dom,**

Hjelmeland kommune  
Landssamanslutninga av  
Vasskraftkommunar (partshjelper) (advokat Caroline Lund)

Evje og Hornnes kommune  
Hol kommune (advokat Silje Aga Rogan)

mot

Statnett SF  
Energi Norge (partshjelper) (advokat Morten Fjermeros)  
(Rettslig medhjelper:  
advokat Frode A. Innjord)

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

- (1) Dommer **Normann**: Saken gjelder gyldigheten av tre vedtak om fastsettelse av grunnlaget for eiendomsskattetakst på kraftlinjer. Spørsmålene er hvordan fradraget for slit, elde og eventuell utidsmessighet skal beregnes, og om domstolenes prøving er begrenset etter reglene om forvaltningens frie skjønn.
- (2) Etter byskatteloven § 5 første ledd skal eiendomsskattetaksten settes til eiendommens omsetningsverdi. Det følger av rettspraksis at den objektiviserte omsetningsverdien for nettanlegg skal fastsettes til gjenanskaffelseskostnaden på takseringstidspunktet med fradrag for slit, elde og eventuell utidsmessighet.
- (3) Vedtakene som nå står til prøve, er alle fattet i 2014, men vedtaket i Hjelmeland kommune gjelder med virkning fra eiendomsskatteåret 2008, i Evje og Hornnes kommune fra eiendomsskatteåret 2011 og i Hol kommune fra eiendomsskatteåret 2012. Alle vedtakene er fastsatt med hjemmel i eignedomsskattelova § 33, jf. byskatteloven § 5. Byskatteloven § 5 er i det alt vesentlige og for de spørsmål denne saken reiser, videreført i eignedomsskattelova § 8 A-2, som ble tilføyd ved lov 22. juni 2012 nr. 44 med virkning fra og med skatteåret 2013.

- (4) Et nettanlegg består av både stasjonsanlegg og kraftledninger, og det er bare den delen som gjelder kraftlinjer, som er tvistetema i saken. Verdsettingen gjelder kraftlinjer i sentralnettet, som er hovedoverføringslinjene for elektrisitet i landet. Linjene er prosjektert, bygget og vedlikeholdt for å oppnå 70 års levetid.
- (5) De tre kommunene denne saken gjelder, har alle i medhold av eieendomsskattelova § 8 A-3 valgt å opprette takseringsnemnder med særskilte klagenemnder som treffer takstvedtak i klagesaker etter innstilling fra oppnevnt taksator.
- (6) Takstene bygger på uttalelser fra de sakkyndige taksatorene Thomas Bjønnes og Hydrologiservice AS ved Einar Østvold, som begge har anbefalt samme metode for å beregne fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Kjennetegnet for den progressive modellen, som de har anbefalt og som er benyttet av alle kommunene, er at den gir en avskrivningskurve med økende verdifall de første 40 årene og deretter en fast restverdi på 46 prosent. Dette innebærer således at det – med visse reservasjoner – ikke skjer avskrivninger de siste 30 årene av linjenes levetid.
- (7) Statnett mener at kommunenes vedtak er ugyldige, fordi de bygger på en avskrivningsmodell som ikke reflekterer lovens vurderingstema, og også fordi de er basert på uriktig faktum. For omtale av klagenemndenes tidligere behandling av Statnetts klager og Stavanger tingretts dom 29. november 2010 som opphevet tidligere vedtak, viser jeg til lagmannsrettens dom.
- (8) Ankenemnda for Hjelmeland kommune traff nytt vedtak den 24. april 2014, mens klagenemnda for eiendomsskatt i Evje og Hornnes kommune og overtakstnemnda for eiendomsskatt i Hol kommune traff nye vedtak 23. april 2014. Det er disse vedtakene som nå står til prøve.
- (9) Statnett var ikke enig i vedtakene, og fremmet derfor på nytt søksmål med påstand om at vedtakene ble kjent ugyldige og med påstand om tilbakebetaling av for mye betalt eiendomsskatt. Søksmålene ble forent til felles behandling og avgjørelse for Stavanger tingrett, som 31. august 2015 avsa dom med slik domsslutning:

**"I sak 14-170290TVI-STAV:**

1. **Hjelmeland kommune frifinnes.**
2. **Statnett SF betaler innen to uker fra dommens forkynnelse 396 576 – trehundreogtrettitusenfemhundreogsyttiseks – kroner til Hjelmeland kommune v/ordføreren som erstatning for sakskostnader.**
3. **Statnett SF betaler innen to uker fra dommens forkynnelse 132 192 – etthundreogtrettitotusenetthundreogtittito – kroner til Landssammenslutninga av Vassdragskommunar som erstatning for sakskostnader.**

**I sak 14-171662TVI-STAV:**

1. **Hol kommune frifinnes.**
2. **Statnett SF betaler innen to uker fra dommens forkynnelse 411 576 – firehundreogellevetusenfemhundreogsyttiseks – kroner til Hol kommune v/ordføreren som erstatning for sakskostnader.**

3. Statnett SF betaler innen to uker fra dommens forkynnelse 132 192 – etthundreogtrettitotusenettthundreognittito – kroner til Landssammenslutninga av Vassdragskommunar som erstatning for sakskostnader.

**I sak 14-170011TVI-STAV:**

1. Evje og Hornnes kommune frifinnes.
  2. Statnett SF betaler innen to uker fra dommens forkynnelse 403 076 – firehundreogtretusenogsyttiseks – kroner til Evje og Hornnes kommune v/ordføreren som erstatning for sakskostnader.
  3. Statnett SF betaler innen to uker fra dommens forkynnelse 132 192 – etthundreogtrettitotusenettthundreognittito – kroner til Landssammenslutninga av Vassdragskommunar som erstatning for sakskostnader.
- (10) Tingretten kom til at vedtakene ikke bygget på uriktig lovforståelse, jf. byskatteloven § 5 og eignedomsskattelova § 8 A-2 første ledd. Etter tingrettens oppfatning var retten avskåret fra å prøve den konkrete rettsanvendelsen – subsumsjonen – under eignedomsskattelova § 8 A-2, og retten kunne ikke se at det heftet slike mangler ved begrunnelsen eller skjønnet for noen av de vedtakene, at det var grunnlag for å underkjenne dem.
- (11) Statnett anket tingrettens dom til Gulating lagmannsrett, som 28. juni 2016 avsa dom med slik domsslutning:

**"I sak mellom Statnett SF og Hjelmeland kommune:**

1. Sakkyndig ankenemnd for eiendomsskatt i Hjelmeland kommune sitt vedtak av 24. april 2014 vedrørende Statnett SF er ugyldig.
2. Hjelmeland kommune dømmes til å tilbakebetale til Statnett SF innbetalt eiendomsskatt for skatteårene 2011, 2012, 2013 og 2014 med fradrag for fastsatt eiendomsskatt etter nytt vedtak for skatteårene 2011, 2012, 2013 og 2014. I tillegg kommer rente iht. eiendomsskatteloven § 26, jf. forskrift av 18. desember 1987 nr. 977 § 2.
3. Hjelmeland kommune skal ved ny taksering av Statnett SFs linjenett gjøre fradrag for slit og elde basert på lineære avskrivninger over anleggets antatte levetid.

**I sak mellom Statnett SF og Evje og Hornnes kommune:**

1. Klagenemnda for eiendomsskatt i Evje og Hornnes kommune sitt vedtak av 23. april 2014 vedrørende Statnett SF er ugyldig.
2. Evje og Hornnes kommune dømmes til å tilbakebetale til Statnett SF innbetalt eiendomsskatt for skatteårene 2011, 2012, 2013 og 2014 med fradrag for fastsatt eiendomsskatt etter nytt vedtak for skatteårene 2011, 2012, 2013 og 2014. I tillegg kommer rente iht. eiendomsskatteloven § 26, jf. forskrift av 18. desember 1987 nr. 977 § 2.
3. Evje og Hornnes kommune skal ved ny taksering av Statnett SFs linjenett gjøre fradrag for slit og elde basert på lineære avskrivninger over anleggets antatte levetid.

**I sak mellom Statnett SF og Hol kommune:**

1. **Overtakstnemnda for eiendomsskatt i Hol kommune sitt vedtak av 23. april 2014 vedrørende Statnett SF er ugyldig.**
  2. **Hol kommune dømmes til å tilbakebetale til Statnett SF innbetalt eiendomsskatt for skatteårene 2012, 2013 og 2014 med fradrag for fastsatt eiendomsskatt etter nytt vedtak for skatteårene 2012, 2013 og 2014. I tillegg kommer rente iht. eiendomsskatteloven § 26, jf. forskrift av 18. desember 1987 nr. 977 § 2.**
  3. **Hol kommune skal ved ny taksering av Statnett SFs linjenett gjøre fradrag for slit og elde basert på lineære avskrivninger over anleggets antatte levetid."**
- (12) Lagmannsretten kom – i motsetning til tingretten – til at domstolene kunne prøve den konkrete verdsettelsen i takstvedtakene, og at eiendomsskattegrunnlaget var satt for høyt, fordi fradraget for slit og elde skulle vært basert på en modell for lineære avskrivninger over anleggets levetid.
- (13) Kommunene har anket lagmannsrettens dom til Høyesterett. Anken gjelder bevisbedømmelsen og rettsanvendelsen. Landssamanslutninga for Vasskraftkommunar har opptrådt som partshjelper for kommunene, og Energi Norge har opptrådt som partshjelper for Statnett.
- (14) De ankende parter – *Hjelmeland kommune, Evje og Hornnes kommune og Hol kommune* – og partshjelper – *Landssamanslutninga for Vasskraftkommunar* – har i korte trekk gjort gjeldende:
- (15) Tingrettens dom er riktig, og vedtakene, som bygger på en progressiv avskrivningsmodell, er gyldige. Takstene gir korrekt uttrykk for anleggenes substansverdi. Domstolene kan ikke prøve nemndenes konkrete verdsettelseskjønn.
- (16) Ordlyden i byskatteloven § 5 og langvarig rettspraksis tilsier at prøvelsesretten er begrenset. Det kan ikke slutes fra at det i rettspraksis er skjedd et kursskifte som innebærer at domstolene har full prøvelsesrett i ligningssaker, til at domstolene også har full prøvelsesrett i eiendomsskattesaker. Eiendomsskattesaker skiller seg fra fastsettelse av grunnlaget for inntekts- og eiendomsskatt ved ordinær skatteligning. For fastsettelse av grunnlaget for eiendomsskatt er det ingen nærmere regler for verdsettelsen i loven. Det er dermed ingen lovbestemmelser som gir grunnlag for prøvingen. Eiendomsskattefastsettelse etter byskatteloven § 5 har mest til felles med skjønnsligning etter den tidligere ligningsloven § 8-2, der domstolenes prøvelsesrett er begrenset.
- (17) Dersom Høyesterett kommer til at verdsettelseskjønn kan prøves fullt ut, vil dette måtte gjelde alle eiendomsskattesaker, og reelle grunner tilsier at prøvelsesretten er begrenset. Verdsettelsene er basert på skjønn som krever kompliserte tekniske og økonomiske vurderinger. Videre er etableringen av nye verdsettelsesregler en lovgiveroppgave.
- (18) Takstvedtakene er under enhver omstendighet gyldige. Det foreligger verken rettsanvendelsesfeil, feil i faktum, saksbehandlingsfeil eller myndighetsmisbruk. Vedtakene bygger på korrekt verdsettelsesprinsipp og en forsvarlig vurdering av fradragene for slit, elde og utidsmessighet for de anleggene takstene gjelder.

- (19) Sakens materielle hovedspørsmål er hvordan fradrag for slit, elde og utidsmessighet skal forstås, og hvordan beregningen skal gjøres. Det finnes ikke én regel for hvordan dette skal gjøres. Avdragsprofilen må baseres på et konkret skjønn. Det hefter ikke rettsanvendelsesfeil ved nemndenes vedtak.
- (20) Vedtakene bygger på riktig faktum. Den tekniske og fysiske forringelsen av anleggene skjer progressivt og er bare ett element i en konkret helhetsvurdering av verdiforringelsen. I praksis er det ikke noe fysisk forfall på ledningsnettet før det skiftes ut, og Statnett har også opplyst at de årlige vedlikeholdskostnadene er de samme hele tiden. Ved valg av avskrivningsprofil må det tas hensyn til at nytteverdien av ledningsnettet er den samme i hele levetiden.
- (21) Vedtakene bygger også på en forsvarlig vurdering av levetid selv om denne er kortere enn Statnetts anslag. Fremgangsmåten for å beregne levetid er for øvrig underordnet. Det er den antatte gjenværende levetiden som er avgjørende og ikke byggeåret. Prosjektert levetid er en minimumsstandard.
- (22) At nemndene har tatt utgangspunkt i en kortere levetid enn den som anses å være reell, er ikke en feil i vurderingen av faktum, men et bevisst valg. Kraftlinjene blir vesentlig eldre enn 70 år, og antatt gjenværende levetid må være gjenstand for en konkret og skjønnsmessig vurdering. Ny takst fastsettes hver tiende år, og gjenværende levetid er da gjenstand for fornyet vurdering.
- (23) Lagmannsretten har misforstått når den legger til grunn at de progressive fradragene for verdiforringelse stanser ved 46 prosent av teknisk nyverdi. Modellen innebærer at verdiforringelse så langt frem i tid ikke kan fastslås, men må vurderes ved ny takst hvert tiende år på grunnlag av de konkrete forholdene ved det enkelte anlegg.
- (24) Annuitetsmetoden er en av flere anerkjente avskrivningsmetoder når verdiforringelse skal fastslås. Renten på 6 prosent, som er benyttet i beregningen av annuitetsavskrivningene, tilsvarer omtrent Norges vassdrags- og energidirektorats – NVEs – referanserente som er uttrykk for et avkastningskrav for nettbransjen. Bruken av renten fører ikke til et urimelig eller vilkårlig resultat. Dersom NVE øker referanserenten, fører dette til økt inntjening for Statnett, og det er da ikke urimelig at renteøkningen også medfører en økning i eiendomsskatten.
- (25) Renten gir uttrykk for verdifallet og er et uttrykk for et markedsmessig avkastningskrav når man skal kjøpe fast eiendom.
- (26) Vedtakene er tilstrekkelig utredet og begrunnet. En mangelfull begrunnelse har uansett ikke hatt betydning for vedtakenes innhold.
- (27) Den ankende part 1 – *Hjelmeland kommune* – har nedlagt slik påstand:
- "1. **Hjelmeland kommune frifinnes.**
  2. **Hjemland kommune tilkjennes sakskostnader for tingrett, lagmannsrett og Høyesterett."**
- (28) Den ankende part 2 – *Evje og Hornnes kommune* – har nedlagt slik påstand:

- "1. Evje og Hornnes kommune frifinnes.
- 2. Evje og Hornnes kommune tilkjennes sakskostnader for tingrett, lagmannsrett og Høyesterett."

(29) Den ankende part 3 – *Hol kommune* – har nedlagt slik påstand:

- "1. Hol kommune frifinnes.
- 2. Hol kommune tilkjennes sakskostnader for tingrett, lagmannsrett og Høyesterett."

(30) Partshjelper – *Landssamanslutninga av Vassdragskommunar* – har nedlagt slik påstand:

- "1. Kommunene Hjelmeland, Evje og Hornnes og Hol frifinnes.
- 2. Kommunene Hjelmeland, Evje og Hornnes og Hol og LVK tilkjennes sakskostnader for tingrett, lagmannsrett og Høyesterett."

(31) Ankemotparten – *Statnett SF* – og partshjelperen – *Energi Norge* – har i korte trekk gjort gjeldende:

(32) Domstolene har full prøvelsesrett og prøver som den klare hovedregel alle lovbundne sider av forvaltningsavgjørelser, også om dette forutsetter skjønn i det enkelte tilfellet. Verdifastsettelse er en rettslig vurderingsnorm.

(33) Det er ikke grunnlag for å gjøre unntak fra hovedregelen om full prøvelsesrett for så vidt gjelder eiendomsskatt. Den tradisjonelle oppfatning var at det gjaldt begrenset prøving i eiendomsskattesaker, men det er skjedd et kursskifte i rettspraksis som gjelder verdiskjønn som ikke inneholder de elementer som begrunner et fritt forvaltningsskjønn. Begrenset domstolskontroll med forvaltningens verdiskjønn vil være et unntak fra hovedregelen, som krever særskilt begrunnelse.

(34) Loven gir ikke anvisning på et forvaltningsskjønn – hensiktsmessighetsskjønn – men på et lovbundet verdsettelsesskjønn. Nærmere prinsipper for hvordan loven skal forstås, er utviklet i rettspraksis. Vurderingstemaets art tilsier ikke begrenset prøvelsesrett, og begrunnelsen for å begrense prøvelsesretten ved skjønnslingning etter ligningsloven § 8-2 – nå skatteforvaltningsloven § 12-2 – og skatteloven § 13-1 er ikke overførbar til taksering etter egedomsskattelova. Hensynet til rettssikkerhet tilsier at domstolene bør kunne prøve skjønnet fullt ut.

(35) Vedtakene er for øvrig ugyldige uavhengig av om domstolene har full prøvelsesrett eller ikke. Verdsettelsesskjønnet skal fastsette kraftlinjenes substansverdi, og metoden må være egnet til å gi et korrekt resultat. Vedtakene bygger på en beregningsmodell som ikke på korrekt måte reflekterer lovens vurderingstema.

(36) Vedtakene bygger dessuten på en uriktig bevisvurdering og sammenblanding av når slitasjen faktisk skjer, og når den materialiserer seg. Det fysiske slitet skjer uavhengig av når slitet materialiserer seg, og det skjer jevnt over hele anleggets levetid. Dette reflekteres ved en lineær avskrivningsmodell.

- (37) Dersom det ikke foreligger konkrete holdepunkter for annet, må det legges til grunn at verdiforringelsen av kraftlinjene skjer lineært over linjenes levetid.
- (38) NVEs referanserente er ikke egnet som element i en vurdering av anleggets substansverdi. Bruk av kapitaliseringsrente er historisk betinget etter parallellene for skattlegging av kraftanlegg som bygger på en avkastningsmodell. En økning i diskonteringsrenten kan ikke føre til økt verdi for anleggene. Ved økt diskonteringsrente reduseres i andre sammenhenger nåverdien.
- (39) Kraftlinjenes nytteverdi er uten betydning for verdsettelse etter substansverdimetoden, og fradrag for utidsmessighet må vurderes konkret og kommer eventuelt i tillegg til fradrag for slit og lede.
- (40) Begrunnelsen for vedtakene er mangelfull.
- (41) Ankemotparten – *Statnett SF* – og partshjelper – *Energi Norge* – har nedlagt slik påstand:

**"Anken forkastes."**

- (42) *Mitt syn på saken*
- (43) Jeg tar først stilling til omfanget av domstolenes prøvelsesrett i saker om eiendomsskatt.
- (44) Frem til 2009 tilsa høyesterettspraksis – i alle fall i det vesentlige – at domstolene ikke kunne overprøve forvaltningens konkrete verdsettelseskjønn i ligningssaker.
- (45) Som en opptakt til den endringen i rettspraksis som kom til å skje i 2009 for alminnelige skattesaker, viser jeg til uttalelser Rt-1995-1427 på side 1433 (Naturfredning):
- "Det er i dag et alminnelig prinsipp i forvaltningsretten at domstolene kan prøve ikke bare lovtolkningen, men også subsumsjonen ved anvendelsen av lover som gjør inngrep overfor den enkelte. Dette anses som en viktig del av rettssikkerheten. Selv om det er unntak fra denne hovedregel, må de særskilt begrunnes. I det foreliggende tilfelle måtte begrunnelsen i tilfelle søkes i de skjønnsmessige formuleringer i naturvernloven § 8. ..."**
- (46) Høyesterett kom her til at retten kunne prøve om fredningen gjaldt en "spesiell naturtype". Det fremgår at domstolene som den klare hovedregel prøver alle lovbundne sider av en forvaltningsavgjørelse, også om dette forutsetter skjønnsmessige vurderinger i det enkelte tilfellet.
- (47) Argumentasjonen i Rt-2009-105 avsnitt 112 (Enskilda) følger den samme hovedlinje. Der heter det blant annet:

**"I den utstrekning det ved fastsettelsen av inntekts-, formues- og fradragposter må tas stilling til rettsspørsmål, må også disse vurderes av ligningsmyndighetene på selvstendig grunnlag. Dette er ikke uttrykkelig sagt, men ligger implisitt i bestemmelsen. Derimot inneholder bestemmelsen ingen begrensning i domstolenes kompetanse til å overprøve ligningsvedtak. Dersom det ikke finnes særlig hjemmel for annet, vil domstolene kunne overprøve både bevisbedømmelsen og rettsanvendelsen. Dette gjelder også i tilfeller hvor bevisbedømmelsen eller rettsanvendelsen inneholder skjønnsmessige elementer - som for eksempel ved verdsettelse, ved fordeling av inntekts-, formues- eller fradragposter eller ved fastsettelse av mengder. Da verdsettelses-, fordelings- og mengdeskjønn ved ligningsfastsettelse ikke inneholder de elementer som begrunner de**

**begrensninger som gjelder for domstolenes adgang til overprøving av fritt forvaltningsskjønn, må domstolene ved overprøving av slike skjønn i prinsippet ha full overprøvningskompetanse. ... Dersom det skjønn som ligningsmyndighetene har utøvd, er godt overveid og begrunnet, bør domstolene vise tilbakeholdenhet med å fravike det skjønnsresultat ligningsmyndighetene er kommet til."**

- (48) Oppfatningen som kom til uttrykk i Enskildadommen, er fulgt opp i Rt-2009-813 avsnitt 53, Rt-2010-527 avsnitt 47 og Rt-2012-744 avsnitt 41. Alle dommene gjaldt prøving av ligningsvedtak etter ligningsloven § 8-1 nr. 1, og i Rt-2014-760 avsnitt 38 ble det samme lagt til grunn i en sak om arbeidsgiveravgift.
- (49) Begrunnelsen i Rt-2009-105 avsnitt 112 og nyere rettspraksis, som jeg her har vist til, tar opp i seg den kritikken som er reist i juridisk teori mot å unnta verdsettelse innen ligningsforvaltningen fra full domstolsprøvelse. Det har der særlig vært fremhevet at domstolene på andre områder tar standpunkt til verdsettelsesspørsmål som er mer sammensatte, usikre og faglig vanskeligere enn på ligningsforvaltningens område, jf. Aarbakke i Festskrift til Eckhoff, Noe om domstolsprøvelse av skatteligninger, side 776–778 og Skoghøy, Domstolenes kompetanse til å prøve ligningsvedtak som bygger på skjønn, TfR 2002 side 122–123.
- (50) Jeg er således enig med lagmannsretten når den i vår sak uttaler at det skjedde et kursskifte ved prøving av ligningsvedtak etter ligningsloven § 8-1 nr. 1. Spørsmålet er om dette også innebærer et kursskifte når det gjelder fastsetting av grunnlaget for eiendomsskatt. Det har vært lagt til grunn at slike avgjørelser bare kunne prøves etter reglene om fritt forvaltningsskjønn, jf. blant annet Rt-1910-41 (Karl Johans gate), Rt-1987-129 (Tyssefaldene) og Rt-1994-378 (Vinje).
- (51) Kommunene gjør gjeldende at det uansett er mer nærliggende å sammenligne verdifastsettelsen i eiendomsskattesaker med vedtak om skjønnsligning truffet med hjemmel i ligningsloven § 8-2 – nå skatteforvaltningsloven § 12-2 – der domstolene har begrenset kompetanse, jf. blant annet Rt-2012-1025 (Norland).
- (52) Hovedvilkåret for skjønnsligning etter ligningsloven § 8-2 er at skattyters forskjellige oppgaver sett i sammenheng og etter en samlet vurdering ikke gir et forsvarlig grunnlag å bygge ligningen på, jf. Ot.prp. nr. 29 (1978–1979) side 98. Ligningsmyndighetene må da på grunn av opplysningssvikt eller andre forhold på skattyters side, utøve et skjønn til *erstatning* for en ordinær verdifastsettelse. Jeg kan ikke se at disse sakene er sammenlignbare med verdifastsettelsen i eiendomsskattesaker.
- (53) Selv om de vurderinger som ligger til grunn for verdsettelsen etter byskatteloven § 5 kan være kompliserte, er det etter mitt syn mer nærliggende å sammenligne dem med verdsettelsene ligningsmyndighetene foretar ved fastsettelse etter ligningsloven § 8-1. Også disse inneholder ofte – ikke sjelden kompliserte – skjønnsmessige elementer.
- (54) Ordlyden i byskatteloven § 5 gir også anvisning på en rettslig vurdering, og inneholder ikke de elementer som vanligvis begrunner et fritt forvaltningsskjønn. Hensynet til likebehandling og rettssikkerhet tilsier dessuten at det bør kunne skje en full overprøving. I motsatt fall vil det kunne utvikle seg ulike standarder kommunene imellom. Det er illustrerende at partene i saken her har fremlagt dokumentasjon på ulike takstpraksis. Rt-2009-105 (Enskilda), er formulert prinsipielt og må – slik jeg ser det – også få betydning på eiendomsskattelovas område.



- (55) Jeg er etter dette kommet til at domstolene har full prøvelsesrett, men minner samtidig om at dersom "det skjønn som ligningsmyndighetene har utøvd, er godt overveid og begrunnet, bør domstolene vise tilbakeholdenhet med å fravike det skjønnsresultat ligningsmyndighetene er kommet til", jf. Rt-2009-105 avsnitt 112.
- (56) Jeg går så over til den konkrete prøvingen av vedtakene. Den samme metoden – en progressiv avskrivningsmodell basert på annuitetsmetoden – er anvendt i alle tre, og vedtakene kan derfor prøves samlet.
- (57) I byskatteloven § 5 første ledd heter det at verdien skal fastsettes "til det beløp, som eiendommen efter sin beskaffenhet, anvendelighet og beliggenhet antages at kunne avhændes for under sedvanlige omsætningsforhold ved frit salg". Bestemmelsen er, som jeg har nevnt innledningsvis, videreført i eigedomsskattelova § 8 A-2, om enn med en noe annen ordlyd.
- (58) De nærmere prinsippene for fastsettelsen av den omsetningsverdi man skal frem til ved takseringen, er utviklet i langvarig rettspraksis. Rettstilstanden er oppsummert i Rt-2007-149 avsnittene 41–44 (LKAB II):

**"(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-1912-501 - som også gjaldt LKABs anlegg i Narvik - og er gjentatt en rekke ganger senere, blant annet i Statnett-dommen i Rt-1999-192. 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-1912-501, Rt-1919-73, Rt-1974-332, Rt-1987-1290, Rt-1991-98 og Rt-1999-192. Ved verdsettelse etter substansverdien tas det utgangspunkt i den tekniske verdien, dvs. gjenanskaffelsesverdien med fradrag for slit, elde og eventuell utidsmessighet.**

**(44) Begrunnelsen for at substansverdien som hovedregel legges til grunn, er at det er svært vanskelig å beregne salgsverdien av et industrialanlegg ved hjelp av prognoser over driftsresultatene, jf. Hydro-dommen i Rt-1974-332. 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."**

- (59) Ved verdiberegningen skal det altså tas utgangspunkt i den tekniske verdien av anlegget, dvs. gjenanskaffelsesverdien med fradrag for slit og elde og eventuell utidsmessighet. Statnett har ikke angrepet den gjenanskaffelsesverdien takstene bygger på. Statnett har heller ikke anført at anleggene er blitt utidsmessige. Uenigheten mellom partene gjelder derfor bare hvordan fradrag for "slit og elde" skal fastsettes, med andre ord hvordan man skal komme frem til anleggenes restverdi.
- (60) Eiendomsskattevedtakene bygger på en "progressiv avskrivningsmodell", som innebærer at anleggene avskrives etter en annuitetsmetode. Annuitetsmetoden – slik den beskrives i økonomisk teori – forutsetter en konstant årlig kontantstrøm. Avskrivningene øker for hvert år.

- (61) Jeg tar først stilling til om den progressive modellen kommunenes vedtak bygger på, er forenlig med byskatteloven § 5 og prinsippene for fastsettelsen av omsetningsverdi slik disse er utviklet i rettspraksis.
- (62) I Hjelmeland kommunes vedtak 24. april 2014 vises det til at "en progressiv avskrivningsmodell gir et bedre uttrykk for verdifallet enn lineær avskrivning". Ankenemnda sluttet seg til taksator Thomas Bjønnes' vurdering og begrunnelse, som i korthet baserer seg på to forutsetninger: For det første at fysisk slitasje og slitasje på grunn av alder er tilnærmet neglisjerbart i de første årene, og deretter økende. For det andre at anleggets funksjons-/yteevne reduseres lite over levetiden. Modellen er videre ment å ivareta den generelle risikoen for at *andre forhold av utidsmessighet*, som blant annet forbruksendring eller teknologisk utvikling, øker med tiden.
- (63) Statnett gjorde for klagenemndene gjeldende at anleggene skulle avskrives lineært og med en restverdi. Til dette bemerket Bjønnes:
- "Statnett har argumentert for en lineær avskrivning over 50 års levetid og med 20% restverdi (10 år). Jeg anbefaler ikke en slik lineær avskrivning basert på sjablongmessig, fastsatt levetid. Jeg mener dette kun har til hensikt å gi en raskest mulig kapitalavskrivning, uten hensyn til takstobjektets fysiske levetid og reelle restverdi i forhold til sin funksjon."**
- (64) Progressiv avskrivning var – etter Bjønnes' oppfatning – en modell som var bedre tilpasset anleggene enn lineær avskrivning. I modellen er restverdien av anleggene fastlagt til gjenværende teknisk/økonomisk levetid og ikke til fysisk alder, og den er satt til 40 år. Det er videre lagt til grunn at anlegg som er over 40 år – i mangel av andre holdepunkter – ikke avskrives videre. Restverdien er beregnet til cirka 46 prosent, jf. Bjønnes' reviderte takstforslag 26. mars 2014. I modellen er det også benyttet en hjelpeberegning basert på en kapitaliseringsfaktor. Dette kommer jeg tilbake til.
- (65) Partene er enige om at anleggene stort sett opprettholder sin funksjon og inntjeningssevne i hele levetiden til de byttes ut, men Statnett bestrider at dette har betydning for den tekniske verdireduksjonen og således ikke kan inngå som et element i fastsettelsen av avskrivningskurven.
- (66) Eiendomsskatten er en objektskatt som i utgangspunktet ikke skal knyttes til hvilken nytte den enkelte eier har av eiendommen, jf. Rt-1987-129 (Tyssefaldene), der det fremgår det at en aktuelle eiers interesse i eiendommen i prinsippet ikke er gjenstand for vurdering, men at man skal "komme frem til en mest mulig objektivisert verdi av eiendommen, som vanligvis står i 10 år før omtaksering finner sted".
- (67) Det er vanskelig å forene oppfatningen om at det skal sees bort fra den aktuelle eiers interesse med at det skal ses hen til anleggenes funksjon og yteevne. Disse kriteriene vil i første rekke ha betydning i en avkastningsvurdering der anleggets verdi knyttes til inntjeningssevne. Fradrag i teknisk verdi skal knyttes til verdifall på grunn av slit og elde og ikke til eiendommens inntjening eller nytte for eieren.
- (68) Som begrunnelse for anvendelsen av progressive avskrivninger har kommunene argumentert med at det ved fastsettelsen av fradraget for slit og elde må tas hensyn til reduksjonen i den objektiviserte "nytte" som anlegget har for eieren. Jeg forstår synspunktet dithen at nytteverdien reduseres for hvert år som går. Dette skulle da tilsi,

slik kommunene ser det, at anleggene skal avskrives etter en annuitetsmetode, fordi yteevnen er uforandret over levetiden.

- (69) Etter mitt syn er det vanskelig å se at dette synspunktet reelt sett innebærer noe annet enn at det ved beregningen innføres et avkastningselement. "Nytten" for anleggseieren vil være knyttet til den årlige inntekten fra anlegget, og en avkastningsberegning basert på dette er ikke forenlig med substansverdimetoden.
- (70) Kommunene har i denne forbindelse vist til Ot.prp. nr. 23 (1995–1996) side 77, som gjelder skattlegging av kraftforetak. Her uttales det at avskrivningene "burde" vært progressive for å være tilpasset det økonomiske verdifallet. Grunlaget for eiendomsskatt for kraftanlegg verdsettes imidlertid etter avkastningsmetoden, jf. den tidligere eieendomsskattelova § 8 fjerde ledd, jf. skatteloven § 18-5 – med virkning fra skatteåret 2013 eieendomsskattelova § 8 B-1. Jeg kan da ikke se at det som her uttales har overføringsverdi til verdsetting av kraftlinjer.
- (71) Metoden ved beregningen av den progressive avskrivningsmodellen bygger på beregningen av forholdet mellom kapitaliseringsfaktoren for det aktuelle anleggets restlevetid og kapitaliseringsfaktoren for et tenkt nytt anlegg. Dette "er vurdert å gi et godt bilde på anleggets relative yteevne/funksjonsdyktighet, og dermed for restverdiandelen i forhold til den tekniske kostnaden til nytt anlegg", jf. Bjønnes' reviderte takstforslag 26. mars 2014 til Hol kommune. Metoden er angitt å være en hjelpeberegning, og Bjønnes avviser at bruken av kapitaliseringsfaktorer, slik den nå er benyttet, er inntektsbasert. For Høyesterett ble det imidlertid presisert at renten gir uttrykk for et markedsmessig avkastningskrav ved kjøp av fast eiendom som er uavhengig av den konkrete eiers interesse. Kapitaliseringsrenten er i takstene satt til 6 prosent, som har sammenheng med nivået på NVEs referanserente.
- (72) Når NVEs referanserente knyttes til hvor mye Statnett lovlig kan ta betalt for kraftoverføringen, finner jeg det vanskelig å se dette annerledes enn at det er benyttet en inntjeningsfaktor i modellen, som ikke kan forenes med en beregning av kraftledningenes substansverdi eller tekniske verdi. Det er i det hele tatt ikke lett å forstå hvordan man i den beregningen som er foretatt, kan unngå å knytte bruken av en kapitaliseringsrente til en kapitalstrøm. Jeg nevner også at begrunnelsen for anvendelsen av en kapitaliseringsfaktor opprinnelig var knyttet til en avkastningsberegning.
- (73) Selv om bruk av en rente bygget på avkastningsberegning er vanskelig å forene med bruk av teknisk gjenanskaffelse som verdsettelsesprinsipp, finner jeg å måtte se mer generelt på bruken av en progressiv avskrivningsmodell før jeg konkluderer med hensyn til om vedtakene er gyldige.
- (74) Den progressive modellen er basert på at teknisk og fysisk forringelse er nærmest neglisjerbart de første årene for deretter å skje progressivt, mens den lineære modellen Statnett mener er den rette, bygger på at slitasjen starter fra første dag og skjer jevnt over tid.
- (75) Kraftledninger består av jord- og fjellfundamenter i armert betong, galvaniserte stålmaster, faseliner for transport av strøm, lineoppheng for isolatorer og toppliner. Bygningsingeniør Hans Stemland, SINTEF, har i sin forklaring vist til at sinkbelegget på stålmastene må brytes ned før selve masten begynner å ruste. Han har videre forklart at

ledningene, som er av aluminium, normalt ikke vil bli brutt ned. Om betongfundamentene sier han blant annet:

**"Alkalireaksjoner er en annen nedbrytingsform som er ganske aktuell for gamle mastefundament. ... En ser vanligvis de første symptomene etter 15-20 år og det utvikler seg så bare mer og mer og til slutt kan, i dette tilfellet, hele fundamentet bli delt opp i biter med mer eller mindre forbindelse til hverandre."**

- (76) Kommunene støtter seg videre på en rapport fra Norcem og ytterligere en fra SINTEF. I begge vises det til at levetiden for fundamentene består av en initieringsfase, som beskriver inntrenging av klorider i betongen, og en korrosjonsfase som beskriver nedbryting av betong på grunn av armeringskorrosjon. Kommunenes taksatorer bygger også på at slitet skjer langsomt når anlegget er nytt, og med akselererende tempo ettersom det blir eldre.
- (77) Sivilingeniør Kjerstin Bakke, som har ansvaret for vedlikeholdsprogrammet og reinvesteringsprogrammet i Statnetts nettanlegg, har forklart at erfaringer basert på observasjoner er at slitasjen starter fra første dag, men at det er perioder med mer slitasje enn andre. Over tid slites anleggene etter hennes oppfatning konstant og jevnt med varierende styrke.
- (78) Det synes som uenigheten mellom de sakkyndige i alle fall delvis skyldes ulik terminologi. Stemland viser eksempelvis til at de første *symptomene* på slitasje på mastefundamentet *viser* seg etter 15–20 år, og rapportene fra Norcem og SINTEF deler levetiden i en *initieringsfase* og *korrosjonsfase*.
- (79) Slik jeg ser det, må det sondres mellom når *slitasjen skjer* og når den *materialiserer* seg. At *symptomene* på slitasje først viser seg etter mange år, utelukker ikke at det forut for dette skjer en slitasje. Slitasjen kan skje jevnt over lang tid, selv om vedlikeholdsbehovet først melder seg ved akkumulert slitasje.
- (80) Bevisbedømmelsen må bygge på det alternativet som fremstår som det mest normale forløpet, og etter mitt syn er dette at slitasjen skjer jevnt over tid. Ledningsnett utsettes for slit som følge av den alminnelige bruken og jevn påvirkning av ytre slitfaktorer, som vil være knyttet til vær og vind.
- (81) En vurdering av anleggenes tilstand langt frem i tid stiller nemndene overfor vanskelige vurderinger, som nødvendigvis må bli usikre. Ved den rettslige bedømmelsen som da må foretas, er det naturlig å bygge på en gjennomsnittsbetraktning, slik Høyesterett også har gjort i andre sammenhenger, jf. Rt-1995-1499 (Ranaverkene) som riktignok gjaldt verdivurderingen for selve kraftverket. Selv om det kan forekomme årlige variasjoner av naturpåvirkninger, må det legges til grunn at dette jevnes ut over tid. Om en slik gjennomsnittsbetraktning helt ut er i samsvar med en mer teknisk vurdering, kan etter mitt syn ikke være avgjørende.
- (82) Det er ikke en del av tvisten å ta stilling til når det enkelte anlegg forventes å bli utrangert. Men så lenge et anlegg ikke varer evig, må avskrivningsmodellen bygge på en levetid som dette kan avskrives over.
- (83) Som jeg har nevnt, er den progressive modellen knyttet til gjenværende teknisk/økonomisk levetid på 40 år. Den lineære avskrivningsmodellen som Statnett

mener er den rette, bygger på en levetid på 70 år. Både Bakke og prosjektleder i Statnetts bygg- og anleggsdivisjon, Vibeke Hodne, har forklart at nettet er dimensjonert og vedlikeholdt for å oppnå en slik levetid. Jeg kan ikke se at dette utgangspunktet har vært omtvistet i saken.

- (84) Takstintervallene innebærer uansett at det foretas en fornyet vurdering av restlevetiden hvert tiende år. Økonomidirektør i Statnett, Kari-Anne Eivik, har forklart at en takst basert på en verdsettelse med fradrag for slit og lede etter en lineær modell over 70 år aldri vil bli null, da det så lenge anlegget består alltid vil være en restlevetid. Restlevetiden settes til minst 10 år, så lenge prosessen med å erstatte kraftledningen ikke er iverksatt. Begrunnelsen er at det fra beslutningen om å nedlegge en linje er tatt, vil det av praktiske årsaker måtte ta minst 10 år før linjen nedlegges.
- (85) Prognosene for forventet levetid kan i liten grad støtte seg på erfaring, da det sentrale ledningsnettet i Norge fortsatt er relativt ungt. Så lenge kraftnettet er planlagt og dimensjonert for en levetid på 70 år, og det ikke er sannsynliggjort noe annet, er jeg enig med lagmannsretten i at det må legges til grunn at ledningsnettet skal være avskrevet etter 70 år. Om det på takseringstidspunktene skulle være sannsynlig at levetiden er en annen, må det føre til at avskrivningstiden deretter justeres ut fra det.
- (86) Jeg finner det også vanskelig å forene at den beregnete restverdien i den progressive modellen er satt til 46 prosent uten å være gjenstand for ytterligere avskrivning, med at modellen bygger på at slitasjen for slit og elde skjer progressivt over tid. Det er nærliggende å anta at en forutsetning om akselererende slitasje skulle føre til en brattere avskrivningskurve mot slutten av kraftlinjenes levetid.
- (87) Som ytterligere begrunnelse for at verdifallet ikke kan avskrives lineært, har kommunene gjort gjeldende at risikoen for utidsmessighet øker med alderen på linjene, og at fradraget for dette derfor må inngå som et element i den progressive modellen, jf. Bjonnes' reviderte takstforslag 26. mars 2014, der det heter at "[m]odellen ivaretar også generell risiko for andre forhold av utidsmessighet som bl.a. at forbruksendring eller [utviklingen av ny teknologi] øker med tiden".
- (88) I Rt-1974-332 (Hydro) og Rt-2007-149 avsnitt 43 (LKAB II) fremgår det at fradrag skal skje for "slit, elde og eventuell utidsmessighet". Begge dommene gjelder fastsettelse av eiendomsskatt. Jeg forstår dommene slik at fradraget for eventuell utidsmessighet skal skje etter en konkret vurdering *i tillegg* til fradraget for slit og elde, og at utidsmessighet ikke påvirker avkastningskurven initialt, jf. også professor Erlend Kvaals notat 1. februar 2017 "Verdsetting av nettanlegg ved substansverdimetoden".
- (89) Jeg er etter dette kommet til at den progressive verdsettelsesmodellen ikke er forenlig med byskatteloven § 5 og de nærmere prinsippene for fastsettelsen av omsetningsverdi, slik disse er utviklet i rettspraksis. Vedtakene må derfor settes til side som ugyldige.
- (90) I samsvar med standpunktet om at domstolen også kan prøve den konkrete verdsettelsen, avsa lagmannsretten dom for at lineære avskrivninger skal legges til grunn ved ny taksering av anleggene, jf. eiedomsskattelova § 23, jf. ligningsloven § 11-1 nr. 5. Jeg vil nå se på hvilke anvisninger som bør gis om avskrivningsmåten.

- (91) Utgangspunktet ved valg av avskrivningskurve må, som jeg har nevnt, tas i anleggets forventede levetid. Jeg er kommet til at denne skal settes til 70 år i samsvar med planlagt levetid, men at den eventuelt kan avvike ut fra konkrete og sannsynliggjorte forhold.
- (92) I norsk inntektsskatterett var lineære skatterettslige avskrivninger hovedregelen inntil 1981, jf. Rygh, Om begreberne Formue og Indtægt efter skattelovene af 1911 med tillægslove, 1923, side 481–482 og Zimmer, Lærebok i Skatterett, 2014, side 343. Etter hvert er det benyttet saldoavskrivninger som er degressive. Betegnelsen saldoavskrivning knyttet seg til at grunnlaget for beregningen av de årlige avskrivninger er en saldo, det vil si den opprinnelige kostpris minus foretatte avskrivninger senere år. Degressive avskrivninger antas å stemme bedre med faktisk verdireduksjon enn lineære, men lineære avskrivninger er likevel ansett som "fornuftig[e]" etter regnskapsloven § 5-3 andre ledd. Jeg nevner at Zimmer i sin lærebok på side 343 uttaler at progressive avskrivninger ikke forekommer i ren form i norsk skatterett.
- (93) Hvilken avskrivningskurve som skal benyttes ved avskrivning av kraftnettet, er ikke lovfestet, men gode grunner taler for at disse avskrives lineært.
- (94) Jeg finner støtte for anvendelsen av den lineære modellen i professor Erlend Kvaals notat 1. februar 2017 som er utarbeidet i anledning av saken. Der heter det i punkt fem:
- "Det følger av det ovenstående at ved bruk av avskrivning for å beregne verdifradrag i substansverdimodellen, må man velge en profil som veier sammen virkningen av utidsmessighet (en degressiv profil) med virkningen av slit og elde (en degressiv eller lineær profil). Den aggregerte profilen må da bli lineær eller degressiv. Det er ikke faglig holdepunkt for å velge en progressiv profil ved en slik verdsetting. Det er imidlertid en utbredt faglig aksept for å velge lineær avskrivning over forventet økonomisk levetid som et forenklende kompromiss."**
- (95) Når jeg er kommet til at en progressiv modell ikke kan anbefales, er jeg enig med professor Kvaal i at bruk av lineære avskrivninger over objektets levetid er et "forenklende kompromiss".
- (96) Lagmannsrettens anvisning på bruk av lineære avskrivninger må da bli stående. Partene har ulike syn på om kostnadene ved erverv av rettigheter til grunn er avskrivbare. Det er for meg ikke nødvendig å gå nærmere inn på dette slik saken er lagt an.
- (97) Ankene har etter dette ikke ført frem, men ankemotparten har ikke krevd dekning av sakskostnader. Sakskostnader tilkjennes ikke for noen instans.
- (98) Jeg stemmer for denne

#### D O M :

1. Ankene forkastes.
  2. Sakskostnader tilkjennes ikke for noen instans.
- (99) Dommer **Falch**: Jeg er kommet til at ankene over punkt 3 i lagmannsrettens domsslutninger fører frem, men at ankene for øvrig må forkastes.

- (100) Jeg er enig med førstvoterende i hennes syn på domstolenes prøvelsesrett av de aktuelle takstvedtak. Jeg er også enig med henne i at vedtakene må oppheves fordi Statnett har krav på større fradrag for slit, elde og eventuell utidsmessighet enn selskapet fikk i vedtakene. Men jeg mener at det ikke er grunnlag for den konklusjonen som fremgår av domsslutningenes punkt 3, at det ved nye takseringer "skal" gjøres fradrag "basert på lineære avskrivninger".
- (101) Det er i takstvedtakene gitt to begrunnelser for at fradraget – over tid – skal følge en såkalt "progressiv" kurve. Den ene er at slitet og elden "er tilnærmet neglisjerbart" de første årene, for så å tilta senere i kraftlinjenes livsløp. Jeg er enig med førstvoterende i at denne delen av begrunnelsen ikke er holdbar, slik begrepene slit og elde må forstås. Dette innebærer at med mindre man har konkrete holdepunkter for noe annet – som det her ikke er – må det legges til grunn at slitet og elden rent faktisk inntreffer løpende, etter en lineær kurve over kraftlinjenes forventede levetid.
- (102) Den andre delen av begrunnelsen er at kraftlinjenes "funksjons-/yteevne[...] reduseres lite over levetiden". Dette er partene enige om; kraftlinjenes evne til å transportere kraft er lite påvirket av det slit og den elde de har vært, og gjennom levetiden forventes å bli, utsatt for. Spørsmålet er om *verdsettingen* av fradraget påvirkes av dette faktiske forholdet, og i tilfelle hvordan.
- (103) Etter min mening er det, på generelt grunnlag, grunn til å anta at slit og elde som reduserer kraftlinjenes yteevne, gir grunnlag for større fradrag i gjenanskaffelsesverdien enn slit og elde som ikke gjør det. En fullt ut brukbar kraftlinje må med andre ord antas å ha høyere substansverdi enn en kraftlinje med redusert yteevne.
- (104) Finansdepartementet omtalte dette tilfellet i Ot.prp. nr. 23 (1995–1996), som gjaldt skattlegging av kraftforetak. Fradrag for avskrivninger skulle, den gang som nå, gis for driftsmidlers verdifall som skyldes slit og elde. På side 77 er det gitt en særskilt omtale av driftsmidler som yter en "konstant årlig produksjon" over levetiden:
- "For at de årlige avskrivningene for et slikt driftsmiddel i størst mulig grad skulle være tilpasset det økonomiske verdifallet, burde avskrivningene vært progressive, dvs. at de burde øke over driftsmidlets levetid."**
- (105) For disse driftsmidlene spesielt vil altså verdien, prinsipielt sett, falle over tid etter en progressiv kurve. Årsaken er at slitet og elden ikke reduserer eierens løpende inntekt over levetiden – den årlige produksjonen er konstant. Det som eieren taper fra et år til et annet, er bare inntekten i det *siste* leveåret, det året som levetiden er blitt forkortet med. Og etter hvert som det tapte inntektsåret stadig rykker nærmere i tid, vil *nåverdien* av tapet redusere driftsmidlets verdi med et økende beløp for hvert år som går.
- (106) Departementet bygger resonnetet på en markedsverdiberegning, og da i form av en nåverdiberegning av fremtidige kontantstrømmer. Dette er en annen metode enn den substansverdimetoden som her skal benyttes for eiendomsskatteformål. Men den underliggende økonomiske realiteten som departementet beskriver, mener jeg ikke kan neglisjeres. Når kraftlinjenes funksjonsevne i all hovedsak er intakt, slik de her er, vil den *økonomiske virkningen* av det slit og den elde kraftlinjene lineært utsettes for, kunne øke med tiden. Slit og elde som påføres sent i livsløpet, kan med andre ord få større *økonomisk* betydning enn det tilsvarende slit og elde som skjer tidlig.

- (107) Dette resonnementet bygger dels på en objektiv konstaterbar egenskap ved kraftlinjene, og dels på det jeg mener er en bredt anerkjent nåverdibetraktning. Resultatet blir at fradraget øker over tid – det kan i hvert fall ikke utelukkes – i samsvar med en viss progressiv kurve. Jeg kan ikke se at en slik verdsetting av slitet og elden forlater verdsettingens overordnede målsetning, som er å finne frem til "eiendommens objektiviserte omsetningsverdi", jf. Rt-2007-149 avsnitt 42, *LKAB II*. Det er egenskaper ved objektet – ikke eieren – som her påvirker dets verdi.
- (108) Mitt syn er derfor at det ikke er grunnlag for den konklusjon at fradraget for slit og elde "skal" følge en lineær kurve. Punkt 3 i lagmannsrettens domsslutninger må da oppheves.
- (109) Takstvedtakene fastsetter *forløpet* av fradragets progressive utvikling over tid ved å bruke en rentesats på 6 prosent. Satsen er, slik førstvoterende har redegjort for, satt med utgangspunkt i NVEs referanserente, jf. energilovforskriften § 4-4 bokstav b og kontrollforskriften § 8-3.
- (110) Av de reglene følger at referanserenten tar sikte på å gi selskapene "en rimelig avkastning på investert kapital". Jeg kan ikke se at den kan være et egnet utgangspunkt for å beregne den økonomiske virkningen av at kraftlinjenes gjenværende levetid forkortes som følge av slit og elde. Etter min mening vil det her være nærliggende i stedet å benytte en eller annen form for realrente, som nettopp reflekterer det faktum at levetiden forkortes. Saken gir ikke grunnlag for å beskrive nærmere hvordan en slik rentesats kan fastsettes. Men jeg konstaterer at den vil måtte være lavere enn den takstvedtakene bygger på.
- (111) I praksis betyr dette at takstvedtakene etter min mening bygger på en *for* progressiv profil på den tidsmessige utviklingen av størrelsen på det fradraget som skal gjøres for det slit og den elde kraftlinjene har vært utsatt for. Fradraget har med andre ord blitt for beskjedent. Vedtakene er da ugyldige, slik lagmannsretten kom til.
- (112) Jeg stemmer etter dette for at punkt 3 i lagmannsrettens domsslutninger oppheves, og at ankene for øvrig forkastes.
- (113) Dommer **Bull:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende, dommer Normann.
- (114) Dommer **Ringnes:** Likeså.
- (115) Dommar **Utgård:** Det same.
- (116) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

## D O M :

1. Ankene forkastes.
2. Sakskostnader tilkjennes ikke for noen instans.

Riktig utskrift bekreftes: