



NORGES HØYESTERETT

DOM OG KJENNELSE

avsagt 25. juni 2019 av Høyesterett i avdeling med

dommer Bergljot Webster
dommer Per Erik Bergsjø
dommer Wenche Elizabeth Arntzen
dommer Ingvald Falch
dommer Espen Bergh

HR-2019-1198-A, (sak nr. 18-193373SIV-HRET)
og (sak nr. 19-002038SIV-HRET)
Anke over Borgarting lagmannsretts dom 31. oktober 2018

I.

Oslo kommune

(Kommuneadvokaten i Oslo
v/assisterende kommuneadvokat Trine Riiber
advokat Bodil Høstmælingen – til
prøve)

KS (partshjelper)

(advokat Frode Lauareid)

mot

John Sverre Svendsen (grupperepresentant) (advokat Bettina Banoun)

II.

John Sverre Svendsen (grupperepresentant) (advokat Bettina Banoun)

mot

Oslo kommune

(Kommuneadvokaten i Oslo
v/assisterende kommuneadvokat Trine Riiber
advokat Bodil Høstmælingen – til
prøve)

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

- (1) Dommer **Falch**: Saken gjelder gyldigheten av Oslo kommunes forskrift om, og utskrivning av, eiendomsskatt for 2016. Spørsmålet er særlig om bunnfradraget kunne settes så høyt som fire millioner kroner, og om kommunen har overholdt utskrivingsfristen.
- (2) *Sakens bakgrunn*
- (3) Eiendomsskatt er en såkalt objektskatt. Skattegrunnlaget er i utgangspunktet markedsverdien av fast eiendom. Skatten utskrives årlig og utgjør en andel av verdien, beregnet i promille. Skatten pålegges eieren av den faste eiendommen og tilkommer kommunen.
- (4) Oslo kommune skrev ut eiendomsskatt frem til og med 1998. Skatten var obligatorisk etter byskatteloven 1911 og frivillig for kommunen etter den gjeldende eieendomsskattelova fra 1975.
- (5) I perioden fra 1999 til og med 2015 skrev Oslo kommune ikke ut eiendomsskatt.
- (6) Spørsmålet om gjeninnføring av eiendomsskatt i Oslo var et tema i kommunevalgkampen i 2015. De politiske partiene som gikk inn for eiendomsskatt, fikk flertall i bystyret. I sitt budsjettforslag for 2016 foreslo det nye byrådet i november 2015 å gjeninnføre eiendomsskatt i Oslo.
- (7) Oslo bystyre fastsatte 16. desember 2015 forskrift for eiendomsskatt i Oslo for 2016. Av § 1 fremgår at kommunen benyttet seg av utskrivningsalternativet i eieendomsskattelova § 3 bokstav g. Dette innebærer at skatten skrives ut på alle faste eiendommer i Oslo, med unntak av verk og bruk og annen næringseiendom. Skattegrunnlaget for boliger ble i forskriften § 3 fastsatt på grunnlag av skattemessige formuesverdier der slike fantes. Andre eiendommer måtte takseres. Skattesatsen ble i forskriften § 2 fastsatt til to promille.
- (8) I forskriften § 4 fastsatte bystyret et bunnfradrag på fire millioner kroner for alle selvstendige boenheter i eiendommer som ikke benyttes i næring. Bunnfradraget ble fastsatt med hjemmel i eieendomsskattelova § 11 andre ledd. Det var kjent for kommunen – noe det også var i valgkampen – at virkningen av et så stort bunnfradrag ville bli at opp mot 80 prosent av alle *boenheter* i Oslo ble fritatt for eiendomsskatt. Dette tilsvarer omkring 66 prosent av alle *eiendommene*, da en del eiendommer – for eksempel de som er eid av borettslag – inneholder flere boenheter.
- (9) Fra høsten 2015 arbeidet kommunen med å få skrevet ut eiendomsskatten for 2016 så raskt som mulig. Det måtte blant annet etableres et eiendomsskattekontor, innhentes skattemessige formuesverdier og gjennomføres taksering. Siktemålet var at skatten skulle være utskrevet før utgangen av juni 2016.
- (10) I siste halvdel av februar 2016 sendte kommunen ut noe over 200 000 forhåndsvarsler. I perioden mars til mai 2016 sendte den ut vel 5 000 forhåndsvarsler, som i hovedsak gjaldt ubebygde tomter. Varslene var tilpasset eiendommstypen og de opplysningene kommunen hadde. Skatten var ikke beregnet i varslene, men varslene forklarte hvordan skatten ville bli beregnet. Omkring 16 000 eiendommer ble taksert, noe som stort sett skjedde etter at varsel var sendt.

- (11) Alle vedtakene som utskrev eiendomsskatt, var sendt skattyterne 30. juni 2016.
- (12) Oslo kommune mottok rundt 6 000 klager. Omkring 4 600 av disse gjaldt lovligheten av bunnfradraget. Resten gjaldt ulike individuelle forhold.
- (13) *Prosesshistorien*
- (14) Huseiernes Landsforbund varslet 27. oktober 2016 Oslo kommune om at forbundet vurderte å ta ut gruppesøksmål mot kommunen på vegne av et stort antall skattytere. Søksmål ble sendt Oslo tingrett 9. desember 2016, med påstand om at vedtak om utskriving av eiendomsskatt er ugyldig og at betalt eiendomsskatt skal tilbakebetales. Kommunen innga tilsvaer.
- (15) Ved kjennelse 10. mars 2017 fremmet tingretten saken som gruppesøksmål, med Huseiernes Landsforbund som grupperepresentant. Det ble samtidig besluttet at søksmålet bare omfatter dem som er registrert som gruppemedlemmer, jf. tvisteloven § 35-6. Tingretten opprettet en undergruppe etter § 35-10 andre ledd for behandling av anførselen «om at 'restfradrag' for en boenhet kan utnyttes for annen boenhet innen eiendommen». Endelig besluttet tingretten å la kommunens påstand om delvis avvisning av søksmålet utstå til hovedforhandlingen.
- (16) Oslo tingrett avsa 6. juni 2017 dom med denne domsslutningen:
- «1. **Gruppesøksmålet avvises for de av saksøkerne som ikke har påklaget skattevedtaket.**
 2. **Oslo kommune frifinnes.**
 3. **Huseiernes Landsforbund plikter å betale Oslo kommunes saksomkostninger med 471 263 – firehundreogsyttientusentohundreogsekstire – kroner. Beløpet forfaller til betaling to – 2 – uker fra dommens forkynning.»**
- (17) Gruppemedlemmene anket dommen direkte til Høyesterett og anmodet om at John Sverre Svendsen trådte inn som grupperepresentant i stedet for Huseiernes Landsforbund. Høyesteretts ankeutvalg nektet 15. november 2017 direkte anke til Høyesterett og oppnevnte Svendsen til grupperepresentant, se HR-2017–2174–U. Saken ble oversendt Borgarting lagmannsrett.
- (18) Lagmannsretten avsa 31. oktober 2018 dom og kjennelse med disse slutningene:
- «i kjennelsen:
1. **Gruppesøksmålet fra de av gruppemedlemmene som ikke ble ilagt eiendomsskatt i 2016, avvises hva gjelder overprøvingen av utskrivingsvedtakene.**
 2. **Gruppesøksmålet fra de av gruppemedlemmene som ikke påklaget vedtaket om utskriving av eiendomsskatt for 2016 innen klagefristen, avvises hva gjelder overprøvingen av utskrivingsvedtakene.**
 3. **I saksomkostnader for lagmannsretten betaler John Sverre Svendsen 44 518 – førtifiretusenfemhundreog atten – kroner til Oslo kommune innen to uker fra kjennelsens forkynning.**

4. **I sakskostnader for tingretten betaler Huseiernes Landsforbund 47 126 – førtisjutusenethundreogtjueseks – kroner til Oslo kommune innen to uker fra kjennelsens forkynnelse.**

i dommen:

1. **Oslo kommune frifinnes for kravet om at forskrift av 15. desember 2015 nr. 1654 kjennes ugyldig.**
 2. **Oslo kommunes vedtak om utskrivning av eiendomsskatt for 2016 kjennes ugyldig. Oslo kommune pålegges å tilbakebetale innbetalt eiendomsskatt for 2016.**
 3. **I sakskostnader for lagmannsretten betaler Oslo kommune 718 243 – sjuhundreogattentusentohundreogførtitre – kroner til John Sverre Svendsen innen to uker fra dommens forkynnelse.**
 4. **I sakskostnader for tingretten betaler Oslo kommune 1 198 354 – énmillionetthundreognittiåttetusentrehundreogfemtifire – kroner til Huseiernes Landsforbund innen to uker fra dommens forkynnelse.»**
- (19) I dommen kom lagmannsretten til at fastsettelsen av bunnfradraget på fire millioner kroner lå innenfor den skjønnsfrihet kommunen har etter eiedomsskattelova. Påstanden om at forskriften er ugyldig, førte derfor ikke frem.
- (20) Utskrivingsvedtakene ble kjent ugyldige fordi de ikke ble utskrevet innen fristen 1. mars 2016, jf. eiedomsskattelova § 14.
- (21) Lagmannsretten behandlet også undergruppens anførsel om at kommunens praksis ved tilordning av bunnfradrag til eiendommer med flere selvstendige boenheter, er i strid med loven og forskriften. Anførselen førte ikke frem.
- (22) Oslo kommune har anket dommen til Høyesterett for så vidt gjelder domsslutningens punkt 2. Anken gjelder lagmannsrettens rettsanvendelse og saksbehandling. Gruppemedlemmene har anket kjennelsen for så vidt gjelder slutningens punkt 2 og dommen for så vidt gjelder domsslutningens punkt 1. Disse ankene gjelder rettsanvendelsen.
- (23) KS, Kommunesektorens organisasjon, erklærte partshjelp for Oslo kommune. Partshjelpen ble ikke bestridt og er begrenset til kommunens anke.
- (24) Høyesteretts ankeutvalg fremmet 7. februar 2019 ankene over dommen til behandling i Høyesterett, med unntak av kommunens saksbehandlingsanke. Ankeutvalget besluttet at anken over kjennelsen skal avgjøres av Høyesterett i avdeling.
- (25) *Partenes anførsler og påstander*
- (26) *Oslo kommune* har i hovedsak gjort gjeldende:
- (27) Kommunens *frist* for å skrive ut eiendomsskatten var utgangen av juni 2016, jf. eiedomsskattelova § 14 andre ledd *tredje* punktum, en frist kommunen overholdt. Året 2016 må her anses som «[f]ørste året» kommunen utskrev eiendomsskatt. Det arbeidet kommunen måtte utføre, var det samme som det ville vært om kommunen aldri hadde utskrevet eiendomsskatt. Ordlyden åpner for denne tolkningen, som støttes blant annet av

sterke reelle hensyn. Under enhver omstendighet har kommunen overholdt fristen i § 14 andre ledd *første* punktum. Fristen 1. mars er overholdt «så langt råd er». Dette må forstås som en ordensforskrift. Det var uansett ikke mulig å skrive ut skatten før i slutten av juni.

- (28) Utskrivingsvedtakene er under enhver omstendighet ikke ugyldige, selv om fristen er oversittet. Dette må vurderes konkret. Varslene ble sendt til de aller fleste før 1. mars 2016, og boligverdien var kjent.
- (29) Det er overlatt til kommunenes skjønn å fastsette *bunnfradragets størrelse*. Hjemmelen i eieendomsskattelova § 11 andre ledd er åpen og inneholder ingen begrensing i så måte. Slik begrensing finnes heller ikke andre steder i loven og er ikke antydnet i forarbeidene. Myndighetsmisbruk foreligger ikke. Bunnfradraget tilkommer alle.
- (30) Følgen av at kommunen har fastsatt et for høyt bunnfradrag, blir under enhver omstendighet ikke at forskriften er ugyldig. Et lavere bunnfradrag ville økt gruppemedlemmenes eiendomsskatt. Det er derfor heller ikke grunnlag for påstand om tilbakebetaling.
- (31) Hva gjelder *tilordningen av bunnfradraget* for eiendommer med flere boenheter, fremgår det klart av eieendomsskattelova § 11 andre ledd at fradraget tilkommer den enkelte boenheten. Ubrukt del av bunnfradraget for én boenhet kan derfor ikke overføres til en annen boenhet. Dette er forutsatt i lovforarbeidene, og noe annet vil stride mot vesentlige likhetshensyn. Kommunens forskrift kan ikke forstås annerledes. En eventuell feil på dette punkt kan ikke få annen konsekvens enn at vedtakene må rettes.
- (32) Hva gjelder spørsmålene om *avvisning* av saken, gjør kommunen for det første gjeldende at gruppemedlemmene ikke har noe reelt behov for en dom for at forskriften er ugyldig, jf. tvisteloven § 1-3. Dernest må saken avvises for så vidt gjelder utskrivingsvedtakene til de gruppemedlemmer som ikke har *klagd*. Eieendomsskattelova § 29 gir forvaltningsloven anvendelse, og forvaltningsloven § 27 b gir kommunen adgang til å stille et slikt vilkår. Det har kommunen gjort. Henvisningen i eieendomsskattelova § 23 – slik den lød i 2016 – til blant annet ligningsloven § 11-1, fører ikke til et annet resultat.
- (33) Oslo kommune har fremsatt disse påstandene:

«Kommunens anke over lagmannsrettens domsslutning punkt 2:

I spørsmålet om eiendomsskatten ble skrevet ut for sent i 2016:

1. Oslo kommune frifinnes.
2. Oslo kommune tilkjennes sakskostnader for lagmannsretten og Høyesterett.

Gruppemedlemmenes anke over kjennelsen, lagmannsrettens domsslutning punkt 2

I spørsmålet om de som ikke klaget før de ble med på søksmålet skal avvises:

1. Anken forkastes.
2. Oslo kommune tilkjennes sakskostnader for Høyesterett.

Gruppemedlemmenes anke over dommen, domsslutningen punkt 1:

I spørsmålet om forskriften er ugyldig på grunn av ulovlig høyt bunnfradrag:

1. **Prinsipalt: Gruppemedlemmenes krav avvises.**
2. **Subsidiært: Oslo kommune frifinnes.**

I spørsmålet om utskrivingsvedtakene er ugyldige på grunn av ulovlig høyt bunnfradrag:

1. **Gruppemedlemmenes krav om tilbakebetaling avvises.**
2. **For øvrig forkastes anken.**

I begge tilfeller:

Oslo kommune tilkjennes sakskostnader for lagmannsretten og Høyesterett.»

- (34) KS har støttet kommunen for så vidt gjelder tolkningen og anvendelsen av fristregelen i eieendomsskattelova § 14. Organisasjonen har særlig fremholdt hensynet til lokaldemokratiet som fremgår av Grunnloven § 49 andre ledd og folkerettslige regler. KS har fremsatt denne påstanden:
- «1. **Oslo kommune vert frifunnen.**
 2. **KS vert tilkjent sakskostnader for Høgsterett»**
- (35) *John Sverre Svendsen* har, som representant for gruppemedlemmene, i hovedsak gjort gjeldende:
- (36) Eieendomsskattelova § 11 andre ledd – sett i sammenheng med loven for øvrig, lovforarbeidene og praksis – tillater ikke kommunen å fastsette et *bunnfradrag* som er så høyt at det reelt sett innebærer et generelt eieendomsskattefritak for de fleste boliger og fritidseiendommer. Bestemmelsen er ingen generell fritaksregel, noe som ville vært en prinsipiell omlegging av eieendomsskatten. Dertil kommer at dette fritaket, slik det er innrettet, favoriserer velgere til bystyrets flertall, og da særlig velgere i østlige bydeler. Det er en smakssak om denne skjevheten anses som et tilleggsargument til anførselen om lovstrid eller anses som myndighetsmisbruk.
- (37) Rettsvirkningen av at bunnfradraget er fastsatt for høyt, er at forskriften er ugyldig og at innbetalt skatt må tilbakebetales. Gruppemedlemmene kan ikke forbli rammet av en skatt som er utskrevet på altfor få. Denne feilen kan ikke repareres i ettertid.
- (38) Dernest har kommunen ikke hjemmel til å *avkorte bunnfradraget* når en eiendom har flere boenheter. Det følger klart av eieendomsskattelova at det er eiendommen som skal takseres, og at det etter § 11 andre ledd skal gis ett bunnfradrag for hver boenhet på eiendommen. Kommunens tilordningsterminologi er villedende. Resultatet blir ikke urimelig. Den avkortningen kommunen har foretatt, er også i strid med kommunens egen forskrift, hvor det blant annet fremgår at det automatisk skal gis bunnfradrag der noe er registrert som boenhet i matrikkelen. Kommunen må derfor rette vedtakene for så vidt.
- (39) Lagmannsretten kom korrekt til at kommunen har oversittet *fristen* i eieendomsskattelova § 14 andre ledd. Eieendomsskatt ble ikke utskrevet første gang i Oslo i 2016, og skatten ble ikke utskrevet «så langt råd er» før 1. mars, når kommunen startet arbeidet så sent som den gjorde. Kommunen planla for å bryte fristen.
- (40) Det er ikke grunnlag for *avvisning* av deler av saken. Gruppemedlemmene har et reelt behov for å prøve forskriftens gyldighet, og kommunen kunne ikke stille krav om klage for å gå til søksmål. Søksmålsreglene var uttømmende regulert i eieendomsskattelova § 23, som

henviste til ligningsloven. Der var det ingen hjemmel for å kreve at skattyterne klagde før de anla søksmål.

(41) John Sverre Svendsen har fremsatt disse påstandene:

«Vedrørende kjennelsen:

1. Påstanden om avvisning tas ikke til følge.
2. Borgarting lagmannsretts dom punkt 2 får virkning også for de av gruppemedlemmene som ikke påklaget vedtaket om utskriving av eiendomsskatt for 2016 innen klagefristen.
3. Gruppedeltakerne tilkjennes erstatning for sakskostnader for Oslo tingrett, Borgarting lagmannsrett og Norges Høyesterett.

Vedrørende dommen:

For alle:

4. Oslo kommunes forskrift av 16. desember 2015 nr. 1654 oppheves som ugyldig.
5. Kommunens anke forkastes.

Subsidiære materielle anførsler for deltakerne i undergruppen:

6. Subsidiært: Det skal gis fullt bunnfradrag per selvstendige boenhet.
7. Atter subsidiært: Det skal automatisk gis fullt bunnfradrag der noe er registrert som boenhet i matrikkelen.

I alle tilfeller:

8. Innkrevet eiendomsskatt tilbakebetales i samsvar med eiendomsskattelova § 26, jf. forskrift av 18. desember 1987 nr. 977 om rentegodtgjersle når eiendomsskatt vert innbetalt for seint eller betalt attende.
9. Gruppedeltakerne tilkjennes erstatning for sakskostnader for Oslo tingrett, Borgarting lagmannsrett og Norges Høyesterett.»

(42) *Jeg er kommet til samme resultat som lagmannsretten i alle spørsmål som er anket.*

(43) *Jeg har imidlertid en litt annen begrunnelse enn både lagmannsretten og tingretten for at bunnfradraget ikke er for høyt. For øvrig er min begrunnelse i stor grad som lagmannsrettens.*

(44) *Nedenfor behandler jeg først ankene over dommen, før jeg redegjør for mitt syn på avvisningsspørsmålene.*

(45) *Bunnfradragets størrelse*

(46) *Jeg behandler først gruppemedlemmenes anke over domsslutningens punkt 1, som bygger på at lagmannsretten kom til at bunnfradraget kommunen fastsatte i sin forskrift, lå innenfor kommunens skjønnsfrihet.*

(47) *Eiendomsskattelova er en fullmaktslov, som gir kommunene hjemmel til å pålegge – og til en viss grad også å utforme – eiendomsskatt. Det er uomtvistet at kommunen ikke kan gå utenfor de rammene loven setter, se HR-2018-1907-A avsnitt 49, Blom-dommen. Innenfor lovens grenser har imidlertid kommunen som utgangspunkt skjønnsfrihet.*

(48) *Kommunens adgang til å fastsette bunnfradrag kom inn i eiendomsskattelova § 11 andre ledd i 1993. Ordlyden er denne:*

«Kommunestyret kan fastsetje botnfrådrag i eiendomsskatten for alle sjølvstendige bustaddelar i faste eigedomar som ikkje vert nytta i næringsverksemd.»

- (49) Det fremgår at bunnfradraget kan fastsettes i eiendomsskatten. Oslo kommune fastsatte fradraget i eiendomsverdien. Dette er i tråd med forutsetningen i lovforarbeidene og har også vært vanlig i praksis. Om fradraget gjøres på den ene eller andre måten, har ingen praktisk betydning. Et fradrag på fire millioner kroner i verdien tilsvarer et fradrag på 8 000 kroner i skatten, når skattesatsen er to promille.
- (50) Én virkning av å fastsette bunnfradrag, er at alle eiendommer blir beskattet lavere enn de ellers ville blitt, alt annet likt. Denne virkningen kan kommunene også oppnå ved å benytte en såkalt reduksjonsfaktor, som reduserer verdien på alle skattbare eiendommer med samme prosentsats. Dette er ikke lovregulert, men i praksis er det antatt at kommunene har en slik adgang.
- (51) Den vesentligste virkningen av bunnfradraget er derfor at skattebyrden da *fordeles* på en annen måte mellom skattyterne. Skattesatsen blir reelt sett progressiv, ved at eiendommer med høy verdi får en høyere effektiv skattesats enn eiendommer med lav verdi. Og dess høyere bunnfradraget er, dess mer progressiv blir beskatningen. I forlengelsen av dette blir virkningen også at eiendommer med lavere verdi enn bunnfradraget *fritas* helt for eiendomsskatt.
- (52) Det er ikke tvilsomt at § 11 andre ledd gir kommunene hjemmel til både å bestemme *om* det skal benyttes bunnfradrag og til å fastsette *størrelsen* på fradraget. Bestemmelsen inneholder selv ingen bestemt grense for hvor stort bunnfradraget kan være.
- (53) Dette innebærer at spørsmålet om det her gjelder noen grense, og i tilfelle hvilken, må besvares ved en nærmere tolking av ordlyden, sett i sammenheng med andre bestemmelser i eiedomsskattelova og forarbeidene til lovendringen i 1993.
- (54) I denne forbindelse peker jeg på hva Høyesterett uttalte i Rt-1971-1259, Sunndal-dommen, og i Rt-1974-723, Kragerø-dommen. Begge gjaldt tolkningen av en tilsynelatende vid fullmakt herredskommunene hadde fått i en lov fra 1960 til å fastsette eiendomsskatt etter byskattelovens regler. I Sunndal-dommen heter det på side 1262–1263:

«Når loven av 4. mars 1960 gir herredsstyret anledning til å innføre eiendomsskatt i herredet etter byskattelovens regler, må omfanget av denne fullmakt etter mitt syn derfor forstås med de begrensninger som ligger i denne skatteforms forutsetninger. Sunndal kommunes vedtak forutsetter at det er delegert til herredsstyret en adgang til etter fritt skjønn og uten hensyn til eiendommenes art og beliggenhet å velge mellom matrikkelskatt og by-eiendomsskatt og således helt å løsrive eiendomsbeskatningen fra det grunnlag de gjeldende skattelover bygger på. Dette ville være en meget viktig prinsipiell omlegging av denne skatt. På bakgrunn av vårt skattesystems sterkt lovbundne oppbygning for øvrig har det formodningen mot seg at en slik omlegging skulle skje ved vedtak av de kommunestyre som måtte ønske det, altså med oppgivelse av rettsenheten på dette område.»

- (55) Fullmakten ble av Høyesterett tolket innskrenkende, med henvisning til de begrensninger som ligger «i denne skatteforms forutsetninger», og til at noe annet ville være «en meget viktig prinsipiell omlegging» av eiendomsbeskatningen. Også lovforarbeidene ble trukket inn. Jeg mener disse synspunktene må få tilsvarende anvendelse ved tolkningen av fullmakten i eiedomsskattelova § 11 andre ledd.

- (56) Eigedomsskattelova § 3 står her sentralt for meg. Bestemmelsen fastlegger hvilke eiendommer eiendomsskatt kan skrives ut på. Kommunene må velge én av syv alternativer, opplistet i bokstavene a til g. Det er ikke tvilsomt at når kommunen har valgt ett utskrivingsalternativ, må den i utgangspunktet skrive ut eiendomsskatt på *alle* eiendommer som omfattes av dette alternativet. Loven åpner ikke for å velge bare enkelte av dem. Oslo kommune, som valgte bokstav g – faste eiendommer i hele kommunen unntatt næringseiendom – måtte derfor skrive ut eiendomsskatt på alle disse eiendommene i kommunen.
- (57) Av dette følger at eiendomsskatten er en *allmenn skatt*, som skal skrives ut på alle eiendommer som faller innenfor det valgte utskrivingsalternativet.
- (58) Fra dette utgangspunktet inneholder eigedomsskattelova unntak. Paragraf 5 fritar eiendommer med visse angitte kjennetegn, og § 7 gir kommunen fullmakt til å fritta en del andre angitte eiendommer. I tillegg er kommunen i § 28 gitt mulighet til rent unntaksvis helt eller delvis å ettergi eiendomsskatt i individuelle tilfelle, når det vil være «særs urimeleg» om skatten blir innkrevd.
- (59) Spørsmålet er om bunnfradragsregelen i § 11 andre ledd skal forstås slik at også den åpner for reelt sett å fritta mange eiendommer for eiendomsskatt.
- (60) Jeg mener lovbestemmelsens ordlyd gir enkelte føringer, når den bruker begrepet «botnfradrag». Normalforutsetningen vil være at et slikt fradrag *reduserer* eiendomsverdien, uten å fjerne den helt. Men ordlyden gir på den andre siden liten støtte for at fradraget nødvendigvis må være lavere enn den laveste eiendomsverdien, eventuelt lavere enn gjennomsnittsverdien eller annet på de aktuelle eiendommene.
- (61) I Ot.prp. nr. 12 (1992–93) fremmet departementet forslag til det som ble § 11 andre ledd i kombinasjon med en viss økning av skattesatsen. Som det fremgår på side 5, foreslo ikke departementet noen «bestemt» øvre eller nedre beløpsgrense på bunnfradraget. Men ved bruk av høyere skattesats enn syv promille, skulle bunnfradraget være obligatorisk, og da skulle det være visse bindinger i kommunens adgang til å fastsette fradragets størrelse.
- (62) Behandlingen i Stortinget viste at det ikke var flertall for satsøkningen, men bunnfradraget fikk flertall. Om det siste heter det i Innst. O. nr. 49 (1992–93) side 7:
- «Flertallet er enig i at forslaget om å gi kommunene mulighet til å innføre bunnfradrag i eiendomsskatten for bolig- og fritidseiendommer vil gjøre det enklere for kommunene å tilpasse eiendomsskatten til lokale behov, og til å ivareta særskilte fordelingsmålsettinger. Etter flertallets mening vil man oppnå en større fleksibilitet for kommunene ved utformingen av deres lokale skattepolitikk.»**
- (63) Forhandlingene i Stortinget viser at disse formålene sto sentralt. I Odelstinget 17. desember 1992 pekte representanten fra Sosialistisk Venstreparti på at bunnfradraget gir «mulighet til å skjerme de minste boligene, der de med lavest inntekt bor, og dermed få innført et prinsipp om progressiv eiendomsskatt». Representanten fra Kristelig Folkeparti pekte på at bunnfradrag «vil opne for ein meir [...] sosial profil i skattlegginga», og representanten fra Senterpartiet pekte på at dette «vil gi også denne skatteformen en viss fordelingsprofil». Ingen pekte på at lovendringen vil åpne for omfattende fritak for eiendomsskatt.

- (64) Jeg mener kommunene utvilsomt har fått fullmakt til å fastsette et bunnfradrag som er så stort at enkelte eiendommer – de med lavest verdi – i praksis fritas for eiendomsskatt. Som Finansdepartementet uttalte i et brev til Skedsmo kommune 13. november 2003, UTV-2003-1472, vil enkelte fritak «ikke være tilstrekkelig til å fjerne fradragets generelle karakter av å være et bunnfradrag».
- (65) Men dette kan stille seg annerledes dersom bunnfradraget settes så høyt at svært mange eiendommer fritas for eiendomsskatt. I det nevnte brevet uttrykte derfor departementet at et bunnfradrag som var så høyt at alle boligeiendommer fritas, «vil [...] innebære at fradraget mister karakteren av å være et bunnfradrag, og i stedet blir likt med en fritaksbestemmelse for boligeiendommer», noe eiedomsskattelova § 3 den gang ikke åpnet for. Dette er fulgt opp i Finansdepartementets svarbrev 3. oktober 2006 på et spørsmål fra en stortingsrepresentant, UTV-2006-1354, hvor det heter at bunnfradraget ikke kan settes så høyt at det «reelt vil innebære et generelt eiendomsskattefritak for det store flertall av boligeiendommer i kommunen». Også KS har fulgt opp disse uttalelsene og uttrykt i sin veileder til kommunene fra 2013, *Bruk av formuesgrunnlag ved utskriving av eiendomsskatt på boliger*, at bunnfradraget kan være høyt, «men ikke så høyt at de fleste boliger og fritidseiendommer unngår beskatning».
- (66) Jeg kan på denne bakgrunn ikke se det annerledes enn at eiedomsskattelova *setter en grense* for hvor høyt kommunene kan fastsette bunnfradraget. På et eller annet nivå blir bunnfradraget så stort at eiendomsskatten mister sin karakter av en allmenn skatt, jf. særlig eiedomsskattelova § 3. Bunnfradraget mister også sin karakter av å være et fradrag ved beregningen av skatten. Det inntreffer da «en meget viktig prinsipiell omlegging av denne skatt», for å bruke Høyesteretts formulering i *Sunddal-dommen*. Slik omlegging krever klarere uttrykk i loven eller lovforarbeidene enn de som her foreligger.
- (67) Det følger av det jeg har sagt, at grensen for hvor høyt bunnfradraget kan være, må trekkes *skjønnsmessig*, basert på de retningslinjene jeg har pekt på.
- (68) Jeg går over til å bedømme det bunnfradraget på fire millioner kroner som Oslo kommune fastsatte for 2016.
- (69) Det er på det rene at bunnfradraget er høyt, sammenlignet med hva andre kommuner har fastsatt. Materialet som er fremlagt for Høyesterett, viser at 96 kommuner hadde bunnfradrag i 2016. I tillegg til Oslo hadde bare fire av dem et bunnfradrag på én million kroner eller mer, hvorav Skedsmo var høyest med 1,8 millioner kroner. Tallene er ikke direkte sammenlignbare, da både eiendomsverdier, verdsettelse og bruk av mulige reduksjonsfaktorer vil påvirke hvor mange som fritas. Men Oslo kommune har ikke bestridt at ingen annen kommune noen gang har fastsatt et bunnfradrag som er så høyt at opp mot 80 prosent av boligeiendommene fritas. Dette kan ha sin bakgrunn i at KS, som nevnt, har uttrykt at loven ikke tillater et bunnfradrag som fører til at «de fleste» boliger og fritidseiendommer fritas. Det er derfor ingen praksis som støtter opp under at loven tillater bunnfradrag som fører til at så mange som i Oslo fritas for eiendomsskatt.
- (70) Mitt syn er at et bunnfradrag som er så høyt at omkring 80 prosent av boligene fritas for eiendomsskatt, ofte vil være uforenelig med eiedomsskattelova § 11 andre ledd, jf. særlig § 3. Når jeg har kommet til at Oslo kommunes bunnfradrag likevel ligger innenfor kommunens skjønnsfrihet, er det av disse grunnene:

- (71) For det *første* ledet bunnfradraget til at så mye som omkring 50 000 boliger i Oslo eiendomsbeskattes. Når skattyterne er så vidt mange, vil preget av en allmenn skatt lettere bestå. Dette vil kunne være annerledes i et tilfelle hvor færre eiendommer blir skattepliktige. Da vil de skattepliktige eiendommene også lettere kunne individualiseres på forhånd, når bunnfradraget settes.
- (72) For det *andre* er skattyterne – de som ikke fritas – spredd over alle bydeler i kommunen. Bunnfradraget i Oslo er ikke satt slik at bare visse geografiske områder rammes. Det er likevel riktig som gruppemedlemmene har pekt på, at det er geografiske forskjeller. Relativt sett flere boliger fritas i visse bydeler og boområder enn i andre. Men dette er blant annet en konsekvens av objektive forhold, slik som boligenes størrelse, deres attraktivitet og lignende. Jevn geografisk fordeling vil derfor regelmessig være urealistisk. I dette lyset er derfor, slik jeg ser det, preget av geografisk spredning i Oslo vel så fremtredende som preget av geografiske forskjeller.
- (73) Og endelig, for det *tredje*, fører ikke bunnfradraget til at bare visse eiendomstyper innenfor utskrivingsalternativet i eieendomsskattelova § 3 rammes. For eksempel rammer den ikke i realiteten bare eneboliger eller bare fritidseiendommer. Situasjonen er heller ikke slik den var i Finansdepartementets nevnte brev til Skedsmo kommune, hvor alle boliger – som den gang bare var en undergruppe innenfor utskrivingsalternativet – ville blitt fritatt.
- (74) Samlet sett mener jeg derfor at selv om bunnfradraget i Oslo førte til at en svært stor andel av boligeiendommene ble fritatt for eiendomsskatt, er skattens allmenne preg likevel i behold i tilstrekkelig grad. Bunnfradraget har derfor ikke mistet sin karakter av å være nettopp det. Det lå da innenfor Oslo kommunes skjønnsfrihet å sette bunnfradraget i 2016 til fire millioner kroner. Men jeg tilføyer at jeg mener kommunen har beveget seg nær den grensen eieendomsskattelova her setter.
- (75) Gruppemedlemmene har også påberopt seg såkalt myndighetsmisbruk som grunnlag for ugyldighet. Det de i denne forbindelse har fremholdt særskilt, er at bunnfradraget – slik dette ble fastsatt i Oslo – favoriserer velgerne til bystyrets flertall. Det anføres at flertallets velgere i stor grad fritas for eiendomsskatten, mens andre velgere pålegges å betale den.
- (76) I lys at det jeg allerede har sagt, finner jeg det klart at denne anførselen ikke kan føre frem. Oslo kommune har etter min mening ikke utøvd det skjønnet loven legger til kommunene, på en usaklig eller urimelig måte. Jeg nøyer meg her med å peke på at de fordelingshensyn kommunen tok ved fastsettelsen av bunnfradraget, er lovlige, slik de også fremgår av de lovforarbeidene jeg viste til. Resultatet kan riktignok bli at visse velgergrupper – typisk de med begrensede økonomiske ressurser – tilgodeses. Og disse kan være tilbøyelig til å støtte visse politiske partier. Men fordelingshensynene blir ikke usaklige av den grunn. Jeg minner her også om at den gruppen som ble pålagt eiendomsskatt i Oslo, er bred, slik at skattens allmenne preg er i behold.
- (77) Jeg er etter dette kommet til at kommunens forskrift om eiendomsskatt for 2016 er gyldig. Gruppemedlemmenes anke må derfor forkastes på dette punkt. Da er det ikke nødvendig for meg å gå inn på kommunens anførsel om at denne påstanden må avvises, jf. prinsippet i tvisteloven § 9-6 tredje ledd siste punktum.
- (78) *Bunnfradrag ved flere boenheter*

- (79) En undergruppe av gruppe medlemmene har gjort gjeldende at kommunens utskrivingsvedtak til dem som eier eiendom med flere selvstendige boenheter, er ugyldige. Typiske eksempler på slike eiendommer er de som er eid av borettslag og boligaksjeselskaper, samt de som består av eneboliger med utleieenhet.
- (80) Kommunen har i disse tilfellene beregnet eiendomsskatten slik at hvert bunnfradrag er tilordnet vedkommende boenhet. En eiendom som for eksempel består av to boenheter med en verdi på henholdsvis én million kroner og ni millioner kroner, har derfor fått et samlet bunnfradrag på fem millioner kroner. Undergruppen gjør gjeldende at det riktige fradraget for en slik eiendom er åtte millioner kroner, det vil si to ganger fire millioner kroner. I Oslo oppsto denne problemstillingen i mange tilfeller, fordi så mange boenheter har lavere verdi enn bunnfradraget.
- (81) Eieendomsskatteloven § 11 andre ledd bestemmer, slik jeg allerede har sitert, at bunnfradraget kan fastsettes i eiendomsverdien «for alle sjølvstendige bustaddelar» i de aktuelle faste eiendommene. Ordlyden gir etter min mening ingen klar løsning på hvordan beregningen nærmere skal skje i disse tilfellene.
- (82) Det er riktig som undergruppen peker på, at loven bare har regler om verdsetting av eiendommen som sådan. Den har ikke særskilte regler for hvordan hver enkelt boenhet skal verdsettes eller hvordan en samlet verdi på eiendommen skal fordeles på boenhetene. Metoden kommunen har benyttet, forutsetter at dette må skje.
- (83) Jeg kan likevel ikke se at eieendomsskattelovas verdsettingsregler her har avgjørende betydning. Det er etter min mening mulig, innenfor lovens ramme og for rene beregningsformål, enten å etablere en verdi på hver boenhet eller å fordele eiendomsskatteverdien på boenhetene.
- (84) Sentralt for mitt syn er at lovforarbeidene legger opp til å benytte den metoden kommunen har fulgt. Det heter i Ot.prp. nr. 12 (1992–93) side 5:
- «Det forutsettes at bruken av bunnfradrag skal være knyttet til *selvstendige boenheter*. [...] For selvstendige boenheter som ikke benyttes i forbindelse med næringsvirksomhet skal bunnfradrag imidlertid kunne innrømmes uansett hvordan boenheten anvendes. Det skal således blant annet fastsettes bunnfradrag også i takstverdien for selvstendige boenheter som benyttes som fritidseiendom eller i forbindelse med utleie.»**
- (85) Og videre heter det på side 6, under overskriften «[b]unnfradrag må tilordnes hver boenhet»:
- «For å oppnå likebehandling av ulike boliger uavhengig av eiendomstype og eierform, legger departementet til grunn at det skal gis ett bunnfradrag for hver enkelt boenhet. I lovforslaget er dette angitt ved at bunnfradraget er knyttet til begrepet *selvstendig boenhet* ('*sjølvstendige bustaddelar*'). Kommunene må opprette egne registre over *selvstendige boenheter*, som alle skal tilkomme bunnfradrag.»**
- (86) Det fremgår at kommunene må etablere takstverdier for – og registre over – hver boenhet, at bunnfradraget skal knyttes til boenheten og at formålet er å likebehandle boligene, uavhengig av eierform.
- (87) Hvis bunnfradraget ikke knyttes til den enkelte boenheten på den måten kommunen har gjort, blir resultatet en ubegrunnet forskjellsbehandling av boliger med ulik eierform. Som

lagmannsretten peker på, kan resultatet da bli at en borettslagsleilighet til en verdi på seks millioner kroner reelt sett får et bunnfradrag som dekker hele verdien, fordi det finnes en annen leilighet i det samme borettslaget som har en verdi på bare to millioner kroner. Slik fordeling av bunnfradrag vil ikke skje hvis det i stedet dreier seg om selveierleiligheter.

- (88) Undergruppen har vist til hvordan forskrift 11. februar 1993 nr. 107 om opplysninger for bunnfradrag er utformet, og til ulike uttalelser fra Finansdepartementet og KS. Dette bidrar i varierende grad til avklaring, men er under enhver omstendighet av underordnet betydning her.
- (89) Avgjørende for meg er at selv om ordlyden i eideomsskatteloven § 11 andre ledd er åpen, tilsier lovforarbeidene og meget sterke likhetshensyn at loven må forstås slik Oslo kommune har forstått og anvendt den for sin del. Jeg tar med dette ikke stilling til om loven i enkelte andre tilfeller gir kommunene skjønnsfrihet, typisk dersom bunnfradraget er så lavt at spørsmålet bare oppstår i et fåtall tilfeller og med vesentlig lavere beløp. Da vil ikke likhetshensynene gjøre seg gjeldende like sterkt.
- (90) Jeg går etter dette ikke inn på Oslo kommunes egen forskrift om eiendomsskatt for 2016. Uansett hvordan den måtte være å forstå, mener jeg at kommunen skulle tilordne bunnfradraget på den måten kommunen gjorde.
- (91) De utskrivingsvedtak denne anførselen omfatter, er derfor ikke ugyldige av denne grunn. Anken fra undergruppen må derfor forkastes.
- (92) *Fristbrudd*
- (93) Jeg går nå over til å behandle kommunens anke, som gjelder spørsmålet om utskrivingsvedtakene er ugyldige fordi kommunen oversatt fristen i eideomsskattelova § 14 andre ledd.
- (94) Bestemmelsen har denne ordlyden:
- «Skatten skal så langt råd er, vera utskreven før 1. mars i skatteåret. Første året kommunen nyttar botnfrådrag i eideomsskatten er det likevel tilstrekkeleg at skatten så langt råd er, vert utskreven før 1. april i skatteåret. Første året det vert skrive ut eideomsskatt i ein kommune, må allmenn taksering og utskrivning vere avslutta innan utgangen av juni i dette året. Dette gjeld likevel ikkje for moglege overtakstar.»**
- (95) Jeg behandler først kommunens anførsel om at fristen i *tredje punktum* får anvendelse. Det er ubestridt at utskrivingsvedtakene ble sendt innen utgangen av juni 2016. Avgjørende vil derfor være om 2016 var «[f]ørste året» Oslo kommune skrev ut eiendomsskatt.
- (96) Det er på det rene at Oslo kommune skrev ut eiendomsskatt – hjemlet i eideomsskattelova – frem til og med 1998. Basert på en rent språklig forståelse av ordlyden, var 2016 ikke første året kommunen skrev ut eiendomsskatt. Ordlyden synes å utelukke tilfeller hvor en kommune gjeninnfører eiendomsskatt, selv om det skulle gå mange år før det skjer.
- (97) Spørsmålet er derfor om det foreligger tilstrekkelig sterke grunner til å gi regelen et videre innhold til skattyternes ugunst.

- (98) Regelen er ikke kommentert særskilt i lovforarbeidene. Ordlyden ble endret i 2013, da det kom inn at ikke bare taksering, men også «utskrivning» måtte være avsluttet innen utgangen av juni. Endringen er ikke omtalt i Prop. 112 L (2011–2012), utover at det fremgår at det dreide seg om en lovteknisk revisjon. I eldre forarbeider er det heller ikke noe avgjørende å finne, utover at det var forutsatt at bestemmelsen ville få anvendelse ved kommunesammenslåinger den gang reglene var ulike for by- og herredskommuner, se Innst. O. nr. 79 (1959–60).
- (99) Det samme begrepet brukes også i loven § 14 andre ledd *andre* punktum, hvor det gis utsatt frist første året bunnfradrag benyttes. Om denne heter det i lovforarbeidene, Ot.prp. nr. 12 (1992–93) side 8:
- «Dersom kommunen tidligere har benyttet bunnfradrag, og gjeninnfører dette etter en periode uten bunnfradrag, foreslår departementet at den forlengete frist ikke skal gjelde. I slike tilfelle vil kommunen allerede ha et etablert system for bruk av bunnfradrag, og behovet for forlenget frist er ikke tilstede i samme grad.»**
- (100) Her er det lagt til grunn at regelen skal tas på ordet. Da er det svært nærliggende å forstå fristregelen i tredje punktum på samme måte, selv om kommunens behov kan være andre når eiendomsskatten – ikke bare bunnfradraget – gjeninnføres. Jeg minner også om at tredje punktum ble endret i 2013, uten at det i lovforarbeidene er pekt på at begrepet skal ha et annet innhold enn i andre punktum.
- (101) Kommunen har fremhevet at også eidegdomsskattelova § 13 første ledd første punktum bruker uttrykket «[f]ørste året». Men der vil det være uten betydning hvordan begrepet er å forstå, fordi § 13 første ledd andre punktum uansett begrenser hvor mye skattesatsen kan økes fra ett år til det neste. Det knytter seg derfor ingen avgjørende kilder til hvordan begrepet skal forstås i § 13. Jeg nevner likevel at departementet i forbindelse med en endring av § 13 våren 2016, uttrykte at gjeninnføring av eiendomsskatt blir regnet som første gangs utskrivning etter den bestemmelsen, se Prop. 121 LS (2015–2016) punkt 13.2.
- (102) Finansdepartementet har i et upublisert brev til KS 11. september 2014 uttalt at fristen i § 14 andre ledd tredje punktum kommer til anvendelse ved gjeninnføring av eiendomsskatt i kommunen. Denne forståelsen bygger departementet blant annet på forståelsen av § 13, som jeg var inne på. Det fremgår imidlertid ikke at departementet var oppmerksom på den forarbeidsuttalelsen som knytter seg til § 14, og som jeg nettopp siterte. Jeg finner derfor ikke å kunne legge vekt på dette brevet.
- (103) Det må være klart at alle reglene i § 14 andre ledd er basert på en avveining av på den ene siden kommunens behov for tid til å forberede vedtakene, og på den andre siden skattyternes behov for raskest mulig avklaring av sin forpliktelse.
- (104) Jeg er enig med kommunen i at omfanget av det arbeidet kommunen måtte utføre i 2015–2016 for å forberede og utskrive eiendomsskatt i Oslo, ikke var mindre fordi kommunen hadde hatt eiendomsskatt på 1990-tallet. Reelt sett var derfor situasjonen sammenlignbar med en førstegangsutskrivning.
- (105) Men samtidig vil enhver utsettelse av fristen være til skattyternes ugunst. I dette tilfellet trekker lovens ordlyd og forståelsen av samme begrepet et annet sted i § 14 nokså entydig i skattyternes favør. Etter min mening kan en domstol da ikke legge avgjørende vekt på hvordan den måtte mene at en avveining av partenes motstående interesser bør slå ut.

- (106) Kommunen kan derfor ikke påberope seg fristen i eieendomsskattelova § 14 andre ledd tredje punktum.
- (107) Jeg går så over til å drøfte om kommunen har overholdt fristen i § 14 andre ledd *første punktum*. Det er på det rene at skatten ikke ble utskrevet innen 1. mars 2016. Men regelen krever ikke mer enn at skatten «så langt råd er» må være utskrevet innen den fristen. Kommunen gjør gjeldende at det ikke var mulig å gjøre dette tidligere enn den gjorde.
- (108) Jeg peker først på at dette ikke bare er en uforpliktende ordensregel. Regelen retter, ved å bruke uttrykket «skal», et pålegg til kommunene. Det er da domstolenes oppgave å avgjøre om kommunen har overholdt fristen og hva følgene av et brudd blir.
- (109) Lovens ordlyd gir intet klart svar på i hvilke tilfeller kommunene har anledning til å utskrive eiendomsskatten etter 1. mars i skatteåret. Heller ikke lovforarbeidene avklarer regelens nærmere innhold. I Ot.prp. nr. 44 (1974–75) side 14 nøyer departementet seg med å referere regelen og meddele at en tilsvarende regel tidligere sto i skattetakstvedtektene. Senere er regelen ikke endret.
- (110) I forbindelse med at det nye utskrivingsalternativet i eieendomsskattelova § 3 bokstav g ble innført i 2011, uttalte Finansdepartementet i Prop. 1 LS (2011–2012) punkt 20.4.2 om den aktuelle regelen i § 14 andre ledd første punktum:
- «Eiendomsskatt skal i henhold til eieendomsskattelova § 14 første ledd ‘så langt råd er, vera utskreven før 1 mars i skatteåret.’ For å overholde fristen må takseringen av de aktuelle eiendommene være avsluttet noen tid i forveien. Det er kommunene selv som vil være ansvarlig for å foreta taksering, med unntak for kraftverk. For sen iverksettelse eller gjennomføring av takseringen gir normalt ikke grunnlag for å oversitte fristen. Utskriving etter fristen kan innebære at utskrivningen blir ugyldig.»**
- (111) Uttalelsen peker i retning av at forbeholdet – «så langt råd er» – ikke skal tolkes vidt. Det vil «normalt» ikke være grunnlag for fristutsettelse dersom takseringen påbegynnes eller gjennomføres for sent. Som jeg straks kommer til, bygger flere lovregler på at § 14 andre ledd første punktum har dette innholdet.
- (112) Den forståelsen Finansdepartementet her bygger på, er i samsvar med den departementet tidligere hadde uttrykt ved forskjellige anledninger. I et brev til en bedrift 11. mars 1983, UTV-1983-338, antok departementet «at ny alminnelig taksering må besluttes og påbegynnes til slik tid at det er en realistisk mulighet for å oppfylle intensjonene» i bestemmelsen. Det ble her også uttalt at fristen «ikke kan oversittes uten at det foreligger spesielle grunner og at en for sen iverksettelse av taksering normalt ikke er tilstrekkelig grunn». Departementet viser til og utdyper denne uttalelsen i flere senere uttalelser, se UTV-2002-597 og UTV-2006-332.
- (113) Denne tolkningen, som Finansdepartementet har uttrykt over lang tid, har medført at det i mange tilfeller har blitt gitt særskilte fristregler når eieendomsskattelova har blitt endret. Dette skjedde ved endringslov 9. desember 2011 nr. 47, som sitatet ovenfor knytter seg til. Da fikk de kommuner som benyttet det nye utskrivingsalternativet, utsatt fristen det første året etter lovendringen til utgangen av juni 2012. Slik utsettelse ble ikke gitt til kommuner som innfører utskrivingsalternativet et senere år. Tilsvarende regler ble gitt ved endringslovene 16. juni 2006 nr. 25 og 10. desember 2010 nr. 61. Jeg viser også til den

særskilte fristregelen i § 14 andre ledd andre punktum, som kom inn i loven i 1993 sammen med bunnfradraget.

- (114) Sivilombudsmannen har i en uttalelse 21. oktober 2016 til Midtre Gauldal kommune, SOMB 2016/1368, sluttet seg til departementets tolkning. Han uttalte også:
- «Det kan vanskelig sees at det er andre enn praktiske og uforutsette forhold ved utskrivningen som kan gi kommunen anledning til å skrive ut etter utgangen av februar.»**
- (115) Av Sivilombudsmannens drøftelse fremgår at mangel på en «realistisk fremdriftsplan» om å utskrive skatten før 1. mars, ikke gir grunnlag for utsettelse av fristen. Han uttaler videre at det er «mye som taler for» at selve takseringen må være gjennomført før 1. mars for at det skal være adgang til fristforlengelse.
- (116) Jeg slutter meg, som lagmannsretten gjorde, til denne etter hvert langvarige forståelsen av eieendomsskattelova § 14 andre ledd første punktum. Det er også grunn til å tro at den med tiden har festnet seg i kommunal praksis.
- (117) Dette innebærer at kommunen, for å kunne få utsatt fristen til etter 1. mars, må ha lagt en realistisk plan som går ut på at kommunen vil rekke å utskrive skatten innen 1. mars. Hvis kommunen ikke har gjort det, vil det normalt ikke være grunnlag for fristutsettelse. Hvis derimot kommunen har lagt en slik plan, vil den kunne få fristen utsatt dersom det oppstår praktiske eller uforutsette hendelser som innebærer at planen ikke lar seg gjennomføre. Den utsettelsen som da vil kunne gis, må ikke være lenger enn hva de praktiske eller uforutsette hendelsene med rimelighet gir grunnlag for. Om utgangen av juni da er en absolutt siste frist, er det ikke nødvendig for meg å gå inn på.
- (118) Oslo kommune la ingen realistisk plan om å få skrevet ut eiendomsskatt i Oslo innen 1. mars 2016. Som det fremgår av lagmannsrettens dom, var planen å rekke utskrivning innen utgangen av juni 2016, som er flere måneder senere. Det følger av det jeg har sagt, at det da ikke er grunnlag for å utsette fristen til etter 1. mars.
- (119) Jeg er enig med kommunen i at det ikke er noe å utsette på tempoet i kommunens arbeid med å skrive ut eiendomsskatt i Oslo fra arbeidet startet høsten 2015 og frem til utskrivningene skjedde sent i juni 2016. Arbeidet var utvilsomt omfattende og krevende, og det kunne trolig ikke vært gjort raskere. Dette betyr at forsinkelsen ikke skyldtes praktiske eller uforutsette hendelser under arbeidets gang, som kunne gitt grunnlag for å utsette fristen i eieendomsskattelova § 14 andre ledd første punktum. Forsinkelsen skyldtes at kommunen påbegynte arbeidet så sent at det ikke var noen realistisk mulighet for å rekke fristen 1. mars 2016.
- (120) Kommunen har gjort gjeldende at konsekvensen i så fall blir at eiendomsskatt ikke kan gjeninnføres året etter et kommunevalg som endrer flertallet i kommunestyret, i alle fall ikke i en kommune som Oslo. Jeg er enig i at det kan bli konsekvensen, uten at dette etter min mening påvirker lovtolkningen. Det er «kommunen» – ikke byrådet eller bystyrets flertall – som «så langt råd er» må overholde fristen 1. mars. Dette innebærer at kommunen må vente ett år med utskrivning av eiendomsskatt dersom flertallet i bystyret oppstår så sent at det ikke er mulig å rekke fristen et tidligere år.
- (121) Kommunen har også gjort gjeldende at skattyterne fikk behørig varsel om eiendomsskatten før 1. mars 2016, både gjennom bystyrets vedtak høsten 2015, pressedekningen og

forhåndsvarslene som ble sendt ut. Jeg kan ikke se at dette har betydning. Fristen avbrytes ved utskrivningen av skatten, ikke ved at skattyterne blir varslet om den. Dertil kommer at også denne fristen er satt av hensyn til skattyterne, som påføres økende ulemper dess lenger frist kommunen innrømmes. Blant annet forkortes betalingsperioden hvis skatten skrives ut sent. Også dette tilsier at kommunen ikke kan innrømmes mer tid dersom varslene – som i Oslo ikke beregnet skatten konkret – sendes før 1. mars.

- (122) Jeg har etter dette kommet til at Oslo kommune ikke overholdt fristen i eidegdomsskattelova § 14 andre ledd første punktum, som i dette tilfellet var 1. mars 2016.
- (123) *Følgen av fristbruddet*
- (124) Lagmannsretten kom til at følgen av fristbruddet er at utskrivingsvedtakene er ugyldige. Det er jeg enig i. Kommunen er i loven ikke gitt fullmakt til å skrive ut eiendomsskatt for 2016 så sent som i slutten av juni 2016. Når fristen er oversittet, må konsekvensen bli at vedtakene oppheves som ugyldige. Dette er også forutsatt i Prop. 1 LS (2011–2012), som jeg siterte fra.
- (125) Jeg er også enig med lagmannsretten i at gruppemedlemmene må få medhold i sin påstand om tilbakebetaling av innbetalt eiendomsskatt. Eidegdomsskattelova § 17 gir kommunen adgang til på visse vilkår å rette utskrivningen dersom den har utskrevet «feil skatt». Men her består feilen i at skatten ble utskrevet for sent, en feil som ikke kan repareres i ettertid. Nye utskrivingsvedtak kan derfor ikke lovlig treffes, med den følge at tilbakebetaling av innbetalt skatt er eneste mulighet. Plikten inntreer automatisk, uten nærmere vurderinger eller skjønnsutøvelse fra kommunens side.
- (126) Det vil da være «unødig formalisme» å la være å gi dom for tilbakebetalingsplikten, når dette er krevd. Jeg viser her til Rt-2001-995 på side 1004, hvor det er forutsatt at det i et slikt tilfelle kan gis dom for realiteten.
- (127) Gruppemedlemmene har for Høyesterett fremsatt krav om at tilbakebetalingen skal skje med tillegg av renter etter forskrift 18. desember 1987 nr. 977 om morarente på eiendomsskatt. Dette er ikke bestridt og vil fremgå av domsslutningen.
- (128) *Avvisning på grunn av manglende klage*
- (129) Jeg går nå over til å behandle gruppemedlemmenes anke over lagmannsrettens kjennelse, hvor søksmålet fra de av gruppemedlemmene som ikke har påklagd sine utskrivingsvedtak innen klagefristen, ble avvist.
- (130) Oslo kommune fastsatte i alle utskrivingsvedtakene at det er et vilkår for å reise søksmål mot kommunen at klageadgangen er benyttet. Vilkåret er formulert slik det er gjort i forvaltningsloven § 27 b.
- (131) Spørsmålet er om kommunen hadde hjemmel til å stille dette vilkåret.
- (132) Før 2013 hadde eidegdomsskattelova ingen regler som ga skattyterne rett til å klage på utskrivingsvedtakene. Det var gitt regler om klage i §§ 19 til 22, men de hadde ikke trådt i kraft. Det kunne likevel klages over taksten etter byskattelova 1911 § 4. Før 2013 var det

derfor ikke aktuelt å stille noe vilkår om klage for å kunne saksøke kommunen med krav om at utskrivingsvedtak er ugyldig.

- (133) Fra 2013 ble reglene om klage i eiedomsskattelova endret og satt i kraft. I eiedomsskattelova § 29 ble det også tilføyd at forvaltningsloven gjelder «for førehaving av eiedomsskattesaker med dei særskilte reglane som er gitt i denne lova». Dette inkluderer forvaltningsloven § 27 b, som altså gir forvaltningen anledning til å stille klage som vilkår for søksmål.
- (134) Samtidig ble eiedomsskattelova § 23 videreført med en endring som ikke har betydning her. Der fremgikk i 2016 at reglene i ligningsloven § 11-1 nr. 4 og 5 og skattebetalingsloven § 17-1 fjerde og femte ledd «gjeld på tilsvarande vis for søksmål». Det er på det rene at disse reglene ikke ga ligningsmyndighetene hjemmel for å stille klage som vilkår for søksmål. For ordens skyld nevner jeg at lignings- og skattebetalingsloven nå er opphevet og erstattet av skatteforvaltningsloven, som i § 15-5 inneholder en regel om at klage kan stilles som vilkår for søksmål. Eiedomsskattelova § 23 henviser i dag ikke til den.
- (135) Jeg er enig med lagmannsretten i at det i 2016 ikke var noen motstrid mellom eiedomsskattelova § 23 og § 29. Paragraf 23, som henviste til regler om søksmål i blant annet ligningsloven, var *taus* om adgangen til å stille klage som vilkår for søksmål. Konsekvensen var riktignok at det etter ligningslovens regler ikke var adgang til å stille et slikt vilkår. Men dette skyldtes at ingenting sto om dette. Når § 29, med sin henvisning til forvaltningsloven, inneholdt en hjemmel til å stille vilkåret, kom derfor § 29 ikke i konflikt med noe som kunne utledes av § 23.
- (136) Eiedomsskattelova § 23 ga derfor intet grunnlag for å tilsidesette eiedomsskattelova § 29, jf. forvaltningsloven § 27 b. Dette innebærer at Oslo kommune hadde adgang til å stille vilkår om klage for å kunne gå til søksmål.
- (137) Konsekvensen må da bli at søksmålet må avvises for de gruppemedlemmer som ikke har klagt på sine vedtak, så langt søksmålet gjelder påstanden om at utskrivingsvedtakene er ugyldige og at kommunen har tilbakebetalingsplikt. For ordens skyld presiserer jeg at jeg derved ikke har tatt stilling til om søksmålet for disse gruppemedlemmene må avvises også for så vidt gjelder påstanden om at forskriften er ugyldig. Det spørsmålet har jeg som allerede nevnt ikke tatt stilling til for noen av gruppemedlemmene.
- (138) *Sakskostnader*
- (139) Jeg har kommet til de samme resultater som lagmannsretten. Dette innebærer at sakskostnadsspørsmålene i hovedsak står i samme stilling som de gjorde for lagmannsretten.
- (140) Det må treffes særskilt sakskostnadsavgjørelse i *kjennelsen*, som innebærer at en vesentlig del av saken avvises for en del av gruppemedlemmene. Her har kommunen vunnet saken, og den har da krav på å få dekket sine sakskostnader fullt ut, jf. tvisteloven § 20-2 første ledd. Jeg kan ikke se at det er grunn til å gjøre unntak etter § 20-2 tredje ledd.
- (141) Det er her ikke grunn til å endre lagmannsrettens avgjørelse av sakskostnadene for tingretten og lagmannsretten. For Høyesterett har kommunen fremsatt krav om dekning av

118 042 kroner, som i det vesentligste er salær til prosessfullmektigene. Jeg legger oppgaven til grunn.

- (142) I *dommen* har gruppe medlemmene vunnet saken for så vidt gjelder gyldigheten av utskrivingsvedtakene og tilbakebetalingsplikten, mens kommunen har vunnet saken for så vidt gjelder gyldigheten av forskriften. Ingen av partene har da har vunnet «saken», jf. tvisteloven 20-2 første ledd.
- (143) Jeg er imidlertid enig med lagmannsretten i at gruppe medlemmene har fått medhold «av betydning uten å vinne saken», jf. tvisteloven § 20-3. Årsaken er at de har fått medhold i at de ikke skulle betale eiendomsskatt i 2016. At de tapte spørsmålet om gyldigheten av forskriften, som bare gjaldt for 2016, har da ingen betydning for deres skatteplikt dette året. Men mitt syn er at også Oslo kommune har fått medhold av betydning, fordi Høyesteretts dom innebærer at kommunen – uhindret av gruppe medlemmenes innsigelser – i praksis lovlig kan anvende en tilsvarende forskrift i senere skatteår.
- (144) Dette betyr at begge parter «helt eller delvis [kan] tilkjennes saks kostnader av motparten hvis tungtveiende grunner tilsier det». Mitt syn er at tungtveiende grunner tilsier at *gruppe medlemmene* tilkjennes saks kostnader, jf. tvisteloven § 20-3. Her peker jeg først på det jeg allerede har nevnt, at gruppe medlemmene har fått fullt medhold for så vidt gjelder tvisteåret 2016. Dessuten peker jeg på at det økonomiske styrkeforholdet mellom partene er ujevnt fordelt, og at spørsmålet om bunnfradragets størrelse – som kommunen vant – har reist prinsipielle spørsmål som det har vært grunn til å få prøvd i sak mot Oslo kommune.
- (145) Når det gjelder gruppe medlemmenes kostnader for tingretten og lagmannsretten, slutter jeg meg til lagmannsrettens vurdering av beløpene, hvor gruppe medlemmene ble tilkjent 60 prosent av sine samlede kostnader. Jeg er enig med lagmannsretten i at de saks kostnader gruppe medlemmene hadde krevd for underinstansene, gikk ut over det rimelige og nødvendige.
- (146) For Høyesterett har gruppe medlemmene fremlagt saks kostnadsoppgave på 1 693 899 kroner for spørsmålene som avgjøres i *dommen*, noe som i det vesentligste er salær til prosessfullmektigen. I tillegg kommer merverdiavgift samt rettsgebyr. Jeg har kommet til at også disse kostnadene er høyere enn nødvendig etter tvisteloven § 20-5 første ledd. Ved skjønn fastsettes det samlede beløpet kommunen må dekke – som inkluderer alle kostnader, herunder merverdiavgift – til 1 400 000 kroner. Jeg har da reelt sett brukt omtrent den samme prosentsetningen som for kostnadene i tidligere instanser, hvor det ikke var gjort fratrukk for kostnadene med kjennelsen.
- (147) Etter tvisteloven § 20-6 første ledd må KS' saks kostnadsansvar fastsettes særskilt, jf. § 20-1 tredje ledd. KS' partshjelp til Oslo kommune er avgrenset til kommunens anke, som gruppe medlemmene har vunnet. De må derfor tilkjennes saks kostnader fra KS etter hovedregelen i § 20-2 første ledd, avgrenset til de saks kostnadene gruppe medlemmene har hatt knyttet til kravet om at utskrivingsvedtakene er ugyldige. Det er ikke grunn til å gjøre unntak, og jeg viser her til det jeg allerede har sagt. Skjønnsmessig fastsettes disse til halvparten av de saks kostnadene kommunen idømmes. Forpliktelsen er felles med Oslo kommune.
- (148) Jeg stemmer for denne

K J E N N E L S E :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler John Sverre Svendsen til Oslo kommune 118 042 – hundreogattentusenogførtito – kroner innen to uker fra forkynnelsen av denne kjennelse.

(149) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Ankene forkastes.
2. I lagmannsrettens dom, domsslutningen punkt 2, gjøres den tilføyelse at den tilbakebetaling Oslo kommune er pålagt, skal gjøres med tillegg av renter etter forskrift 18. desember 1987 nr. 977 om morarente på eiendomsskatt.
3. I sakskostnader for Høyesterett betaler Oslo kommune og KS, én for begge og begge for én, til John Sverre Svendsen 700 000 – syvhundretusen – kroner innen to uker fra forkynnelsen av denne dom.
4. I tillegg betaler Oslo kommune til John Sverre Svendsen i sakskostnader for Høyesterett 700 000 – syvhundretusen – kroner innen to uker fra forkynnelsen av denne dom.

(150) Dommer **Bergh**: Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende i spørsmålene som gjelder bunnfradraget. Det samme gjelder i avvisningsspørsmålet, slik at jeg er enig i at anken over lagmannsrettens kjennelse forkastes. Det er imidlertid mitt syn at kommunens anke i fristspørsmålet må føre frem.

(151) Jeg er enig med førstvoterende i at ordlyden i eiedomsskattelova § 14 andre ledd tredje punktum etter alminnelig språklig forståelse ikke omfatter tilfeller hvor en kommune gjeninnfører eiendomsskatt, selv om dette skjer etter mange års opphold.

(152) Jeg bemerker likevel at bestemmelsen er hentet fra § 2 i tilleggsloven av 1960 til lands- og byskatteloven, der fristen for alminnelig taksering «første gang» det skulle svares eiendomsskatt til herredene etter byskattelovens regler, ble satt til utgangen av juni. Denne fristen gjaldt uavhengig av om en kommune tidligere hadde innkrevet eiendomsskatt. Ved overføringen av fristregelen til eiedomsskattelova § 14 andre ledd tredje punktum hadde lovgiver neppe tilfeller med gjeninnføring av eiendomsskatt i tankene.

(153) For meg er det vesentlig at den situasjonen som forelå for Oslo kommune, i realiteten var helt den samme som den ville vært dersom dette var første gang eiendomsskatt ble utskrevet i kommunen. Lagmannsretten uttaler i denne sammenheng:

«Lagmannsretten har ovenfor, under redegjørelsen for sakens bakgrunn, beskrevet det omfattende administrative arbeidet som måtte gjøres fra valget i september 2015 til utskrivningen av eiendomsskatt 30. juni 2016. Det oppfattes å være uomtvistet at den lange tiden som hadde gått siden sist Oslo kommune skrev ut eiendomsskatt, gjorde at arbeidet

var like omfattende som det hadde vært dersom det hadde vært tale om innføring av eiendomsskatt i Oslo for aller første gang.»

- (154) Lagmannsretten har ved sin tolkning av eiedomsskattelova § 14 andre ledd, både når det gjelder tredje punktum og første punktum, lagt vesentlig vekt på legalitetsprinsippet som er nedfelt i Grunnloven § 113, og på borgernes behov for forutberegnelighet.
- (155) Jeg finner grunn til å understreke at det ikke er grunnlag for å bygge på et spesielt strengt legalitetsprinsipp innenfor skatte- og avgiftsretten. Her viser jeg til Rt-2014-1281 avsnitt 47 til 49, der førstvoterende uttaler:

«Den ankende part har anført at det innenfor skatte- og avgiftsretten gjelder et strengt legalitetsprinsipp, og at en eventuell tolkningstvil må lede til avgiftsfritak. [...]

Det gjelder imidlertid ikke et slikt eget rettskildemessig tolkningsprinsipp innen skatte- og avgiftsretten. Legalitetsprinsippet får anvendelse generelt der staten gjør inngrep overfor den enkelte, og krever hjemmel i lov, jf. Grunnloven § 113. Det innebærer at lovens ordlyd står sentralt ved tolkningen. Men tolkningstvil må løses ut fra hva som er best i samsvar med en avveining av samtlige rettskildefaktorer og som sikrer tilstrekkelig klarhet og forutsigbarhet for borgerne. Et prinsipp om at tolkningstvil i en sak skal løses i borgernes favør, vil lett kunne slå ut motsatt for andre avgiftspliktige i andre sammenhenger, og er neppe egnet som noen god rettesnor. Jeg viser til drøftelsen i Zimmers Lærebok i skatterett 7. utgave fra 2014 hvor han på side 49 konkluderer slik:

‘Det gjelder ikke noe prinsipp i norsk skatterett om at skattelover i tvilstilfelle skal tolkes i skattyters favør.’

Dette er jeg enig i.»

- (156) I denne sammenheng har det også betydning at § 14 andre ledd ikke regulerer skatteplikten som sådan, men utelukkende er en fristregel.
- (157) Jeg finner det ikke nødvendig å ta stilling til om eiedomsskattelova § 14 andre ledd tredje punktum kan tolkes utvidende slik at «[f]ørste året» også omfatter tilfeller der eiendomsskatt utskrives etter flere års opphold.
- (158) Uansett har Oslo kommune etter mitt syn ikke oversittet fristen som følger av § 14 andre ledd første punktum. Selv om utskrivning er skjedd etter 1. mars, mener jeg kommunen har oppfylt de kravene som kan utledes av lovens forbehold – «så langt råd er». Det loven her legger opp til, er en skjønnsmessig vurdering av hva som faktisk har vært mulig. Formuleringen angir i seg selv ikke noen bestemt grense for hvor lang tid som kan brukes utover 1. mars.
- (159) Etter mitt syn må § 14 andre ledd første punktum sees i sammenheng med andre ledd tredje punktum. Dette gjelder i to retninger.
- (160) For det første skal det mye til for at en utskrivning etter fristen i tredje punktum, «innan utgangen av juni», kan oppfylle kravet om «så langt råd er» etter første ledd. Det standpunktet lovgiver har tatt ved vedtakelsen av tredje punktum, er at selv om kommunen ved første gangs utskrivning av eiendomsskatt har behov for mer tid til gjennomføringen, innebærer hensynet til skatteyternes behov for å få kunnskap om den byrden man blir pålagt i det aktuelle skatteåret, at varsel må gis senest 30. juni. Dersom kommunene ikke makter å holde dette, må virkningen, ut fra hensynet til skattyterne, bli at eiendomsskatt først kan utskrives med virkning fra påfølgende skatteår.

- (161) Samtidig, og det er etter mitt syn også vesentlig, har lovgiver gjennom fristen i tredje punktum tatt det standpunkt at der en kommune har et særlig sterkt behov for tid til å forberede utskrivning av eiendomsskatt, vil hensynet til skatteyterne i alminnelighet være tilstrekkelig ivaretatt ved at utskrivning skjer innen 30. juni i skatteåret. Fristen kan således sees som uttrykk for en balanse mellom motstridende interesser – kommunes behov for tid til forberedelser og gjennomføring av utskrivningsvedtakene og skatteyternes behov for kunnskap om sin rettsstilling og sine plikter.
- (162) De synspunktene jeg her har fremhevet, styrkes ved de særskilte fristreglene som ved flere anledninger, slik det følger av førstvoterendes gjennomgang, er blitt tatt inn i loven i forbindelse med endringer i eiedomsskattelova. Også i disse tilfellene er fristen blitt satt til utgangen av juni – åpenbart bygget på en avveining mellom hensynene til kommunens behov for tid og skatteyternes interesser.
- (163) At man ved disse *lovendringene* har valgt å ta inn en utsatt frist i loven i stedet for å bygge på at den generelle regelen i § 14 andre ledd første punktum gir tilstrekkelig fleksibilitet, gir etter mitt syn ikke grunnlag for å slutte noe om rekkevidden av forbeholdet i første punktum. Tvert imot viser de standardiserte fristreglene at lovgiver generelt har ønsket å legge til rette for at kommunene raskt skal kunne innføre eiendomsskatt når det etableres et nytt grunnlag for illeggelsen. Hensynene til skatteyterne stiller seg ikke annerledes i slike tilfeller enn i den situasjonen som forelå i Oslo kommune.
- (164) Lovgivers generelle ønske om å gi kommunene en viss fleksibilitet, er også kommet til uttrykk gjennom regelen i § 14 andre ledd andre punktum om utsatt frist først første året bunnfradrag benyttes. Fristen er her riktignok i utgangspunktet 1. april, men med det samme forbeholdet som i første punktum – «så langt råd er».
- (165) Førstvoterende har vist til uttalelser som peker i retning av at «så langt råd er» er ment å ha en begrenset rekkevidde knyttet til det som kan betegnes som uforutsette hendelser og praktiske forhold. En slik begrensning fremstår som velbegrunnet der en kommune som allerede har eiendomsskatt, ønsker å gjøre endringer for eksempel knyttet til takseringen. Etter mitt syn kan disse uttalelsene ikke være avgjørende for forståelsen av loven i den situasjonen som foreligger her – gjeninnføring av eiendomsskatt i kommunen etter mange års opphold. Ordlyden – «så langt råd er» – er som påpekt vid og gir anvisning på en skjønnsmessig vurdering.
- (166) I dette tilfellet må det, slik det også er fremhevet av førstvoterende, legges til grunn at kommunens arbeid var omfattende og krevende og trolig ikke kunne vært gjort raskere. Samtidig er det på det rene at selv om utskrivning av eiendomsskatten skjedde først 30. juni, var skatteyterne i lang tid før dette gjort kjent med at eiendomsskatt ville bli innført, og også hvordan denne ville bli beregnet. Jeg viser her både til bystyrets vedtak i desember 2015, de utsendte forhåndsvarslene og til den omfattende presseomtalen.
- (167) Mitt syn er etter dette at Oslo kommunes vedtak om eiendomsskatt er gyldige. Når det gjelder ankene over lagmannsrettens dom, stemmer jeg etter dette for at Oslo kommune frifinnes fullt ut, og at hver av partene bærer sin egne sakskostnader for alle instanser, jf. tvisteloven § 20-2 tredje ledd.

- (168) Dommer **Arntzen:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med annenvoterende, dommer Bergh.
- (169) Dommer **Bergsjø:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende, dommer Falch.
- (170) Dommer **Webster:** Likeså.
- (171) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

K J E N N E L S E :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler John Sverre Svendsen til Oslo kommune 118 042 – hundreogattusenogførtito – kroner innen to uker fra forkynnelsen av denne kjennelse.

D O M :

1. Ankene forkastes.
2. I lagmannsrettens dom, domsslutningen punkt 2, gjøres den tilføyelse at den tilbakebetaling Oslo kommune er pålagt, skal gjøres med tillegg av renter etter forskrift 18. desember 1987 nr. 977 om morarente på eiendomsskatt.
3. I sakskostnader for Høyesterett betaler Oslo kommune og KS, én for begge og begge for én, til John Sverre Svendsen 700 000 – syvhundretusen – kroner innen to uker fra forkynnelsen av denne dom.
4. I tillegg betaler Oslo kommune til John Sverre Svendsen i sakskostnader for Høyesterett 700 000 – syvhundretusen – kroner innen to uker fra forkynnelsen av denne dom.

Dokumentet er i samsvar med originalen:
Anders B. Dønås