



## OSLO TINGRETT

### DOM

---

**Avsagt:** 06.06.2017 i Oslo tingrett, Oslo

**Saksnr.:** 16-199370TVI-OTIR/01

**Dommer:** Tingrettsdommer Finn Eilertsen

**Saken gjelder:** Gyldigheten av eiendomsskatten i Oslo kommune

---

Huseiernes Landsforbund m.fl.

Advokat Bettina Banoun

**mot**

Oslo kommune

Advokat Trine Christin Riiber

---

## DOM

Saken gjelder gyldigheten av Oslo kommunes utskrivning av eiendomsskatt for 2016.

### **Sakens bakgrunn**

I Saken går etter tvisteloven § 35, Gruppesøksmål. Saksøkere er Huseiernes Landsforbund, som også er grupperepresentant, samt de skattytere som etter tvisteloven § 35-6 har registrert seg som gruppe medlemmer. Huseiernes Landsforbund er en landsomfattende interesseorganisasjon for boligeiere. Oslo kommune er saksøkt.

Retten vil under "Sakens bakgrunn" redegjøre for hva som danner det faktiske grunnlaget for saken og de problemstillinger saken reiser. I dette vil de rettslige tvistepunkter stå sentralt.

Med hjemmel i lov om eiendomsskatt til kommunane av 1975 vedtok bystyret i Oslo 16.12.15 forskrifter for eiendomsskatt for eiendomsskatteåret 2016.

Etter forskriften § 1 skulle skatt skrives ut for alle faste eiendommer, med unntak av "verker, bruk og annen næringseiendom"; altså omfattet forskriften alle bolig- og fritidseiendommene i kommunen. Etter § 2 ble skattesatsen satt til 2 promille av skattegrunnlaget. Etter § 3 ble skattegrunnlaget satt på grunnlag av skattemessige formuesverdier på basis av ligningen for 2014, der slike var tilgjengelige. For de øvrige eiendommer skulle grunnlaget fastsettes ved takst. Etter § 5 er nærmere angitte eiendommer gitt fritak for skatteplikten. § 6 ga hjemmel for opprettelse av takseringsnemnder og klagenemnd.

Forskriften § 4 gjengis i sin helhet:

*Bystyret fastsetter et bunnfradrag på kr 4 000 000 for alle selvstendige boenheter i faste eiendommer som ikke benyttes i næringsvirksomhet, jf. esktl. § 11 annet ledd.*

*Som selvstendig boligenhet som har krav på bunnfradrag anses:*

- 1. Bolig som er godkjent av plan- og bygningsmyndighetene som selvstendig boenhet etter gjeldende regelverk på godkjenningstidspunktet.*
- 2. Alle fritidsboliger.*
- 3. Hver enkelt leilighet i eiendommer som er organisert som boligsameier eller boligselskap.*
- 4. Eiendommer som er registrert med flere boenheter i matrikkelen, for eksempel tomannsboliger, rekkehus og seksjonerte eiendommer.*
- 5. Boliger som:*
  - a) er fysisk adskilt fra øvrig boareal i eksisterende bolig,*
  - b) er godkjent til varig opphold,*

c) har egen separat inngang fra ytre rom, og

d) har alle hovedfunksjoner (stue, kjøkken, soverom (soveplass), bad og wc) for en bolig. Der noe er registrert som boenhet i matrikkelen gis det automatisk ett bunnfradrag for enheten.

I andre tilfeller må eieren av eiendommen gi nødvendige opplysninger for å ha krav på bunnfradrag. Dette vil for eksempel være tilfellet dersom eieren mener at en registrert bolig inneholder flere boenheter etter de fastsatte kriteriene.

Eiendomsskattekontoret vil utarbeide et skjema der slike opplysninger kan gis jf. [eiendomsskatteoven § 31](#) og forskrift om innhenting av opplysninger ved fastsettelse av bunnfradrag.

Forskriften § 4 har hjemmel i eiendomsskatteoven § 11 andre ledd som lyder slik: *Kommunestyret kan fastsette bunnfradrag i eiendomsskatten for alle sjølvstendige bustaddele i faste eiendommer som ikke vert nytta i næringsverksemd.*

Bunnfradraget blir trukket fra skattegrunnlaget. Før bunnfradraget blir trukket fra er det allerede gjort et fradrag i formuesverdi på 20 %, jf. eiendomsskatteoven § 8 C-1 (2). Har en boenhet en ligningsmessig formuesverdi på kr. 6 mill., blir denne multiplisert med 0,8. I den sum som da fremkommer, kr. 4,8 mill., skal det så gjøres et fradrag på kr. 4 mill., slik at skatten da skal være 2 promille av 0,8 mill; kr. 1600. Dette får som konsekvens at en bolig med en ligningsmessig formuesverdi på kr. 5 mill. eller lavere ikke betaler skatt. For ca. 80 % av skatteobjektene i Oslo fastsettes skattegrunnlaget på grunnlag av skattemessig formuesverdi.

Saksøkernes prinsipale anførsel er basert på det faktiske forhold at et bunnfradrag på kr. 4 mill., slik som forskriften § 4 første ledd gir anvisning på, medfører at det kun blir utlignet skatt på (innkrevd faktisk utlignet skatt på over 50 kroner) fra ca. en av fem eiendommer i Oslo kommune. Den rettslige anførsel er at loven bygger på et prinsipp om likebehandling, slik at selv om loven åpner for å fastsette bunnfradrag, kan dette ikke fastsettes slik at ca. 80 % av eiendommene ikke blir ilagt skatt.

**II** Oslo kommune skrev ut eiendomsskatten 30.06.16.

Eiendomsskatteoven § 14 andre ledd setter frister for å skrive ut skatten: "så langt råd er" skal skatten skrives ut før 01.03 i skatteåret. Første året bunnfradrag benyttes settes fristen til 01.04. Siste setning i § 14 andre ledd lyder:

*Første året det vert skrive ut eiendomsskatt i ein kommune, må allmenn taksering og utskriving vere avslutta innan utgangen av juni i dette året. Dette gjeld likevel ikkje for moglege overtakstar.*

Saksøkernes subsidiære anførsel er at det må legges til grunn at dette (i lovens forstand) ikke er første gang Oslo kommune skriver ut eiendomsskatt, og at skatten derfor ble utskrevet på et tidspunkt da fristen var gått ut. Kommunen bestrider dette.

**III** Loven og forskriften gir anvisning på at bunnfradraget skal fastsettes for alle selvstendige boenheter innen en eiendom. Dette har kommunen praktisert slik at i de tilfeller hvor det er flere boenheter innenfor en eiendom, har kommunen tatt utgangspunkt i eiendommens totale skattegrunnlag og i den enkelte boenhets forholdsvis størrelse (kvm), og fordelt skattegrunnlaget forholdsvis. I de tilfeller hvor skattegrunnlagene etter fordeling for alle boenheter har blitt over kr. 4 mill., har bunnfradragene kommet til nytte fullt ut. I de tilfellene hvor skattegrunnlaget for enheten har blitt under kr. 4 mill., har bunnfradraget blitt tilknyttet denne boenheten begrenset opp til verdien av skattegrunnlaget. Den overskytende (ubenyttede) del av bunnfradraget har ikke blitt godskrevet boenhet med skattegrunnlag over kr. 4 mill.

Saksøkernes subsidiære anførsel, for det tilfelle at saksøkerne ikke får medhold i anførselene under punkt I eller II ovenfor, er at ved flere boenheter innen samme eiendom må det legges til grunn at bunnfradragene for hver enkelt boenhet skal tilordnes eiendommen. Ved fire boenheter skal det gis fire bunnfradrag uavkortet, slik at eiendommen samlet gis et bunnfradrag på kr. 16 mill. uavhengig av den enkelte boenhets forholdsmessige skattegrunnlag. Har en eiendom fire boenheter hvorav tre er har forholdsmessig skattegrunnlag på kr. 1 mill. og den tredje et skattegrunnlag på kr. 13 mill., medfører summen av bunnfradragene at det ikke skal utskrives skatt på eiendommen.

**IV** I informasjon knyttet til utskrivningen av skatten som er sendt den enkelte adressat for skatten, har kommunen tatt inn en passus om at "Det er et vilkår for å reise søksmål mot kommunen at klageadgangen er benyttet, og at klagen er avgjort av klagenemnda for eiendomsskatt." For det tilfelle at klagen ikke er avgjort innen en frist på seks måneder kan søksmål normalt likevel reises.

Saken går etter tvisteloven kap. 35, Gruppesøksmål. Kommunen anfører at for de som ellers fyller vilkårene for å delta i gruppesøksmålet, er det et vilkår at klageadgangen er benyttet. For de som ikke har benyttet klageadgangen, skal saken avvises.

Saksøkerne anfører at adgangen til å gå til søksmål ikke er begrenset på denne måten. Eiendomsskatteloven (før endring som trådte i kraft januar 2017) henviste til reglene i ligningsloven hva gjelder søksmålsadgang, og etter ligningsloven var utnyttet klageadgang ikke et ubetinget vilkår.

Kommunen har også anført at saksøkernes påstandspost om at forskriften i seg selv er ugyldig, må bli å avvise. Dette fordi saksøkerne ikke har rettslig interesse i å få dom for dette. Saksøkerne anfører at de har rettslig interesse.

### **Saksbehandlingen for tingretten**

Huseiernes Landsforbund m.fl. innga stevning til retten 09.12.16. Det ble lagt ned påstand om at saken skulle fremmes som gruppesøksmål og at Huseiernes Landsforbund skulle oppnevnes som grupperepresentant. Det ble videre lagt ned påstand om at kommunens vedtak om utskrivning av eiendomsskatt oppheves som ugyldig og at ulovlig ilagt eiendomsskatt tilbakebetales, samt at kommunen dømmes til å betale saksøkernes saksomkostninger.

Kommunen innga tilsvar 11.01.17 og la ned påstand om at "Gruppesøksmålet, slik det var anlagt i stevningen, avvises." For øvrig la kommunen ned påstand om frifinnelse og at kommunen tilkjennes saken omkostninger.

Planmøte ble avholdt 16.02.17. I planmøtet ble det foretatt noen prosessuelle avklaringer.

I rettens kjennelse av 10.03.17 ble saken fremmet som gruppesøksmål etter påmeldingsalternativet, jf. tvisteloven § 35-6. Huseiernes Landsforbund ble oppnevnt som grupperepresentant, jf. tvisteloven § 35-4. Det ble besluttet opprettet en undergruppe, jf. tvisteloven § 35-10, for saksøkere som også omfattes av den subsidiære anførsel knyttet til bunnfradrag for flere boenheter.

I lys av ovenstående ble de nedlagte påstander noe endret.

Retten besluttet 20.04.17 at anførsel knyttet til frist for utskrivning av eiendomsskatt, skulle tillates fremmet. Denne anførselen ble fremsatt av saksøkerne 18.04.17, og ble av kommunen begjært avskåret.

Hovedforhandling ble holdt 24, 25 og 26.04.17. Det ble ikke avgitt partsforklaringer. Et vitne avga forklaring. Påstandene er gjengitt nedenfor.

### **Saksøkernes anførsler**

**I Klage – avvisning** Det gjøres gjeldene at også de som ikke har benyttet seg av klageretten har søksmålskompetanse. Det kan ikke anses som gjeldene rett at utnyttet klageadgang er en forutsetning for å gå til sak. Saken kan derfor ikke avvises for medlemmene av gruppen som ikke har benyttet klageadgangen.

Da eiendomsskatteloven ble endret i 2012, slik at forvaltningsloven ble gitt anvendelse også for eiendomsskatt, ble det gjort unntak for det som er regulert annerledes i eiendomsskatteloven. I og med at eiendomsskatteloven § 23 viser til ligningsloven § 11-1 nr. 4, må søksmålsadgangen anses regulert av denne bestemmelsen. Bestemmelsen slår fast en søksmålsfrist på 6 måneder etter at skatteoppgjøret er sendt skattyter, og sier intet om utnyttelse av klagerett som vilkår for søksmål. Et vilkår om utnyttelse av klageadgang ble

vurdert av departementet, men ble ikke fulgt opp. Heller ikke før endringen i 2012 var det noe krav om uttømt klageadgang.

**II For høyt bunnfradrag** Kommunens utskrivning av eiendomsskatt er ulovlig. Det må tas utgangspunkt i at kommunens adgang til å skrive ut eiendomsskatt er sterkt begrenset og strengt lovbundet. Den alminnelige beskatningsrett ligger hos Stortinget. Den kommunale beskatningsrett er delegert av Stortinget, og må – hvis kommunen velger å utskrive eiendomsskatt – ligge innenfor delegasjonslovens rammer.

Eiendomsskattelovens utgangspunkt er at alle eiendommer i en kommune skal skattlegges; så har loven gjort noen klare spesifikke unntak for nærmere angitte eiendommer av særlig karakter. Kommunen er bundet av denne lovreguleringen.

Bunnfradraget i eiendomsskatteloven § 4, som kom inn i loven med en lovendring i 1993, er regulert på samme måte. Selv om ordlyden i seg selv ikke setter noen absolutte grenser, er det på det rene at lovens struktur, systematikk og historie avskjærer kommunen fra å benytte bunnfradraget til å unnta den store majoritet av eiendommer fra eiendomsskatt.

De ulike hensyn og særtrekk som ligger bak eiendomsskatten tilsier at alle, eller i alle fall de aller fleste eiendommer, skal ilegges skatt. Det er tale om en bruttoskatt som ikke tar hensyn til betalingsevne; det tas heller ikke hensyn til om eiendommen gir inntekter eller utgifter. Skatten har historisk vært knyttet til servicenivå og tjenester knyttet til fast eiendom. Høyt bunnfradrag gir ikke gode fordelingsvirkninger; grupper med lav inntekt eller høye kostnader kan bli rammet hardt, f.eks. barnefamilier og pensjonister.

Det politiske flertallet i bystyret har også ved det høye bunnfradraget gått langt i å begunstige sine egne velgergrupper i de bydeler hvor eiendomsprisene er relativt lave, og hvor oppslutningen om disse politiske partiene tradisjonelt er høyt. Det vil være en brist ved lokaldemokratiet hvis en gruppe borgere gjennom valg skal kunne bestemme skattenivået for en annen gruppe borgere. Hvis den modellen Oslo har valgt står seg, er det ikke noe som hindrer at 2 av 10 eiendommer ilegges en eiendomsskatt på 7 promille. Dette kan føre til en delt by, hvor skatteinntekter fra en del benyttes til å dekke kostnader i en annen del. Den forskjellbehandling som bunnfradraget innebærer var ikke tilfeldig, den var kalkulert og vurdert på forhånd av Arbeiderpartiet før kommunevalget i 2015, og benyttet i aktivt i valgkampen. Dette innebærer en diskriminering av kommunens øvrige eiendomsbesittere.

Som skatt på urealisert verdiøkning er eiendomsskatten lite treffende ved høyt bunnfradrag; det er små leiligheter som har høyest prisstigning. For de mindre leilighetene vil det ofte være tale om sekundærbolig – i alt 50 875 i Oslo; for disse vil et bunnfradrag på kr. 4 mill. i realiteten si at de er fritatt for å betale eiendomsskatt. Dette vil i seg selv virke prisdrivende. Både et grunnrentesynspunkt, mobilitetshensyn og provenyehensyn

tilsier at flest mulig ilegges eiendomsskatt. Det vil uansett være galt å bruke en kommunal skatt til å motvirke statens skatte og avgiftspolitik.

I 1960 ble det foretatt lovendringer for å oppnå mer likestilling mellom by og land. Dette ble gjort ved å åpne for å skrive ut skatt også for områder som ikke hadde bystatus. Et stort mindretall på Stortinget mente at loven tillot kommunene alt for vid skjønnsadgang til å fastsette grensene.

En ny eiendomsskattelov ble vedtatt i 1975, og det er denne loven med senere endringer som gjelder i dag. Bunnfradraget ble innført ved en lovendring i 1993. Sammen med bunnfradraget ble det foreslått å øke maksimumssatsen fra 7 til 9 promille, men dette ble ikke vedtatt. Det var Oslo kommune som tok initiativet til lovforslaget som førte til endring i 1993. Ved denne lovendringen ba Stortingets finanskomite regjeringen vurdere endring i lovens § 7, med sikte på å kunne unnta gamle og nye boliger fra eiendomsskatt. Dette viser at innføringen av bunnfradraget ikke var ment å være en bestemmelse som skulle gi generelt fritak for en stor gruppe eiendommer. Denne lovendringen ble gjennomført uten forutgående utredning, uten høring og med svært knapp behandlingstid på Stortinget. Det fremgår intet fra behandlingen av lovendringen som tyder på at bunnfradraget skulle gi hjemmel for å unnta en stor mengde eiendommer fra eiendomsskatten. Selv om det under behandlingen i Stortinget fremkom merknader fra enkelte representanter som la til grunn at bunnfradraget kunne benyttes til "å skjerme de minste boligene" eller ha "en viss fordelingsprofil", er det ikke grunnlag i forarbeidene for Oslo kommunes praktisering.

Heller ikke etterfølgende lovendringer – en i 2006 som utvidet loven til å gjelde alle eiendommene i kommunen og en i 2012 som endret saksbehandlingsreglene – gir holdepunkter for kommunens forståelse av lovens § 4. Det samme gjelder endringen i 2012, hvorefter kommunen ble gitt adgang til å benytte det skattemessige formuesgrunnlag.

Slik eiendomsskatteloven er pr. i dag er den svært detaljert. Hvis kommunen skriver ut skatt etter § 3 g), må dette omfatte alle boligene. Unntakene etter § 5 er også detaljert angitt, det samme gjelder fritak etter § 7. Hvis den enkelte kommune velger å ha en reduksjonsfaktor, skal denne omfatte alle eiendommene. Det må også gjøres årlige vedtak om å utskrive eiendomsskatt. Sats kan ikke økes med mer enn 2 promille pr. år. Det er også andre bestemmelser i loven som ligger på et høyt detaljeringsnivå.

Det er etter § 28 også anledning til å sette ned eller ettergi utskrevet skatt etter individuell vurdering, noe som gis rom for å ta sosiale hensyn.

Ovenstående sett i sammenheng med andre rettskilder tilsier at kommunen har gått ut over den fullmakt som er gitt i loven. Det må legges til grunn at eiendomsskatteloven bygger på et likhetsprinsipp. Dette likhetsprinsippet har Oslo kommune brutt.

Tre Høyesterettsdommer med stor overføringsverdi gir sterk støtte til saksøkernes anførsel. I Rt-1971-1259 (Sunndal) ble eiendomsskatteloven, som hadde en ordlyd som tilsynelatende ga stort rom for skjønn til kommunen, satt til side. Ordlyden var støttet av forarbeidene. Det skjønn kommunen hadde utøvd ble satt til side fordi det var i strid med lovens forutsetninger, og gikk for langt i å bryte med krav til rettsenhet, samt at kommunens skjønnsutøvelse innebar en prinsipiell omlegging fra tidligere praksis. I Rt-1974-723 (Kragerø) ble en vid lovtekst tolket innskrenkende. I en tredje dom, Rt-1994-1267 (Evje), ble det konstatert brudd på det likhetsprinsipp som må legges til grunn for § 3, og det ble lagt til grunn at det var tale om en lovanvendelse som retten kunne prøve fullt ut. Disse dommene gir sterk støtte til saksøkernes syn.

Også flere uttalelser fra Finansdepartementet støtter saksøkernes anførsel; 10.04.95 til Alvdal kommune, 13.11.03 til Skedsmo kommune, 01.12.05 svar på spørsmål fra Krf., 03.10.06 til Stortinget, 07.07.07 og 17.09.07 til Stortingsrepresentant samt uttalelse av 17.08.09. I tillegg til dette støttes anførselen av uttalelser i NOU 1996:20 om ny lov om eiendomsskatt.

KS laget en veileder i 2013. I denne ble det lagt til grunn at bunnfradraget ikke kunne være så høyt at de fleste eiendommer i kommunen ble unntatt. Også andre uttalelser trekker i samme retning.

**III Frist for utskriving av skatten** Oslo kommune skrev ut eiendomsskatten for 2016 den 30.06.16. Det følger av eiendomsskatteloven § 14 at "så langt råd er" skal skatten skrives ut før 01.03 i skatteåret. Første gangen bunnfradraget benyttes, forlenges denne fristen til 01.04. Det er kun i de tilfeller kommunen skriver ut eiendomsskatt første gang at kommunen kan vente til 01.06.

For Oslos 162 281 eiendommer og 255 907 boenheter, ble ligningsmessig formuesverdi benyttet for ca. 80 %. Kun for ca. 20 % – herav 22 000 boliger – måtte eiendommene takseres. Dette arbeidet hadde ikke startet opp pr. 09.03.16.

Det er på det rene at Oslo kommune har hatt eiendomsskatt før; altså er dette ikke første gangen skatten utskrives. Det er også på det rene at kommunen har benyttet bunnfradrag tidligere. I og med at loven ikke gir adgang til utvidet frist, var fristen etter loven ordlyd utløpt da skatten ble utskrevet.



Lovens ordlyd er absolutt. Loven kan derfor ikke forstås slik at hvis det er mange år siden siste det ble utskrevet eiendomsskatt, så må loven tolkes slik at når kommunen går i gang igjen med eiendomsskatt, så skal det i lovens forstand anses som første gang.

Kun i et tilfelle – ved innføringen av adgangen til å skattlegge alle faste eiendommer – ble fristen etter loven forlenget til 01.06. Dette var situasjonsbestemt og gjaldt kun for skatteåret 2007. Noe tilsvarende ble ikke gjort da eiendomsskatteloven åpnet for bruk av skattemessig formuesgrunnlag. Det er uten betydning at kommunen satte satsen til 2 promille. Etter loven § 13 måtte kommunen uansett gjøre dette.

Forbeholdet "så langt råd er" gir ikke kommunen fristforlengelse til 30.06. Fristen er satt av hensyn til skattebetalernes forutberegnelighet. Det er intet i lovens forarbeider eller i uttalelser fra Finansdepartementet som støtter kommunens anførsler.

**IV Konsekvens av ugyldighet pga. bunnfradragets størrelse** Saken dreier seg ikke om størrelsen på skatten, kun om bunnfradraget er lovlig. For det tilfelle at saksøkerne får medhold i at bunnfradragets størrelse – som medfører at kun to av 10 eiendommer må betale skatt – er ulovlig, må dette få som konsekvens at den kommunale forskriften er ugyldig og må oppheves. Dette medfører at også eiendommer som ikke får bunnfradrag omfattes.

Er bunnfradraget lovstridig er det en feil som ikke kan repareres for skatteåret 2016. Det følger av at skatt og bunnfradrag skal fastsettes av bystyret sammen med budsjettbehandlingen, jf. eiendomsskatteloven § 10. Fristen for å skrive ut skatt er gått ut. Rt-1994-1267, Evjedommen, viser at det blir ugyldighet for utskrevet skatt hvis skatteytene urettmessig ikke ble ilagt skatt, med den konsekvens at betalt skatt må betales tilbake. Utskriving av ny skatt for 2016 vil nå uansett være i strid med tilbakevirkningsforbudet i Grunnlovens § 97.

Konsekvensen av at forskriften er ugyldig er at det enkelte skattevedtak er ugyldig. Dette kan ikke repareres. Det kan, som anført ovenfor, ikke stilles krav om at klageadgangen er benyttet. Konsekvensen av dette igjen må bli at kommunen plikter å tilbakebetale utskrevet skatt som er betalt.

**V Flere boenheter – uavkortede bunnfradrag** For det tilfelle at saksøkerne ikke får medhold i at forskriften er ugyldig og/eller at kommunen plikter å tilbakebetale innbetalt skatt, fremmes for undergruppen – eiendommer med flere boenheter – følgende anførsel: Det følger av eiendomsskatteloven at bunnfradraget skal tilordnes eiendommen, og at det skal gis et bunnfradrag pr. boenhet innenfor den enkelte eiendom. Dette får den konsekvens at ved flere boenheter skal det gis kr. 4 mill. i fradrag pr. boenhet; ved f.eks. to boenheter skal det da gis totalt bunnfradrag på eiendommen på kr. 8 mill. Har den ene

boenheten en verdi på under kr. 4 mill. får det ingen betydning. Det skal ikke skje noen avkortning. Slik blir det praktisert i alle andre kommuner.

Den modell kommunen har valgt, hvoretter verdien på eiendommen blir fordelt forholdsmessig på boenhetene og det – for boenheter med verdi under kr. 4 mill. – foretas en avkortning av overskytende bunnfradrag, er ikke lovlig.

Eiendomsskatteloven § 11 andre ledd er klar; det er for den enkelte boenhet bunnfradraget skal fastsettes, og fradragene skal gjøres i skatten utlignet på eiendommen. Boenhetens størrelse og verdi er irrelevant etter lovens ordlyd. Det fremgår også av eiendomsskatteloven § 3 at skatten skrives ut på den enkelte eiendom, ikke på boenheter. Også ordlyden i kommunens forskrift § 4 første ledd underbygger at det er tale om et uavkortet bunnfradrag pr. boenhet i en eiendom. Heller ikke 1993-lovendringens forarbeider understøtter kommunens modell.

Forskrift om innhenting av opplysninger ved fastsettelse av bunnfradrag (11.02.93 nr. 107) sier heller ingenting om forholdsmessig fordeling av antall kvadratmeter. KS har i sin veileder lagt til grunn at det korrekte er å gi fulle bunnfradrag for alle boenhetene, og at disse skal summeres for eiendommen. Også uttalelser fra Finansdepartementet støtter dette.

For det tilfelle at saksøkerne får medhold i denne anførselen må konsekvensen bli at for meget innbetalt skatt skal betale tilbake med rente.

**VII Påstand om ugyldig forskrift – avvisning** Det må legges til grunn at saksøkerne har rettslig interesse i å få kjent forskriften ugyldig. Denne påstandsposten kan derfor ikke avvises. Etter gjeldene rett er det klart at man kan gå til sak og påstå en forskrift kjent ugyldig; rettstilstanden ble endret etter at tvisteloven trådte i kraft. Det er etter tvisteloven heller ikke nødvendig at det enkelte rettssubjekts forhold blir trukket inn. Rt-2006-1042, fra før ikrafttreddelsen av tvisteloven, er et eksempel på at lovforarbeidene ble fulgt opp. Også juridisk teori støtter opp om dette.

I vår sak er det tale om en forskrift. Det vanlige er at det ikke vedtas en forskrift, men fattes et prinsippvedtak. Det er flere eksempler fra rettspraksis på at man kan få dom for at et slikt prinsippvedtak er ugyldig. Kravet til likhet tilsier da at også at kommunens forskrift i seg selv skal kunne angripes.

\*\*\*

Saksøkerne la etter dette ned slik

påstand:

Prosessuelt for de som ikke har klaget

1. Kommunens avvisningspåstand forkastes.

### For alle

2. Oslo kommunes forskrift av 16.12.15 nr. 1654 oppheves som ugyldig.
3. Oslo kommunes vedtak om utskriving av eiendomsskatt for saksøkerne oppheves som ugyldig.
4. Ulovlig ilignet eiendomsskatt, som er innbetalt, tilbakebetales saksøkerne.
5. Saksøkerne tilkjennes sakens omkostninger.

### Subsidiær anførsel for deltakere i undergruppe

1. Ved nytt eiendomsskattevedtak skal det gis fullt bunnfradrag pr. selvstendig boenhet.
2. Ulovlig ilignet eiendomsskatt, som er innbetalt, tilbakebetales saksøkerne.
3. Saksøkerne tilkjennes sakens omkostninger.

### **Oslo kommunes anførsler**

**I Klage - avvisning** I skriv som fulgte utskrivelse av eiendomsskatt 30.06.16, ble det gjort oppmerksom på at utnyttelse av klagerett var vilkår for å gå til sak, og at fristen for å klage var 11.08.16.

Frem til 2013 var rettsstillingen kanskje noe uklar, men det ble antatt at tvisteloven § 437 kunne gis anvendelse. Det ble antatt at både eiendomsskatteovens spesielle karakter og reelle hensyn tilsa dette. Ved lovendringen i 2012 ble dette endret slik at forvaltningsloven ble gitt generell anvendelse, men med spesifikke unntak hvor bestemmelser i ligningsloven ble gitt anvendelse. Både ordlyd og forarbeider tilsier at det som reguleres av ligningsloven er søksmålsfristen, og ikke krav om utnyttelse av klageadgang. Muligheten for å sette krav om utnyttelse av klageadgang, reguleres av forvaltningsloven.

I og med at utnyttelse av klageretten er en absolutt prosessforutsetning, må saken bli å avvise for de som ikke har klaget.

**II Bunnfradraget er lovlig** En rettslig vurdering av bunnfradragets lovlighet må ta utgangspunkt i at eiendomsskatteoven er en fullmaktslov, hvoretter Stortinget har gitt kommunene stor frihet til å avgjøre om skatten skal innføres og hvordan den skal utformes. Det er opp til den enkelte kommune å avgjøre om det skal gis et bunnfradrag og til å fastsette hvor stort det skal være. Av forarbeidene til lovendringen i 1993 fremgår det at kommunen ved fastsettelsen av bunnfradrag kan ta fordelingshensyn. Det må også legges vekt på det kommunale selvstyre og den handlefrihet dette gir den enkelte kommune; dette setter klare begrensninger for andre myndigheters adgang til å begrense denne handlefriheten.

Retten må også se hen til begrunnelsen for eiendomsskatten. I utgangspunktet var skatten ment å dekke kommunale kostnader knyttet til de beskattede eiendommer. Denne begrunnelsen ble forlatt ved vedtakelsen av ny eiendomsskatteov i 1975. Da ble skatten

knyttet til kommunale utgifter generelt. Dette er blitt synliggjort ved at skillet mellom by og land har blitt opphevet, og at de aller fleste eiendommer nå kan pålegges skatt. Denne endringen fremgår også av NOU 2003:9 og av uttalelse av 14.11.94 fra Finansdepartementet.

Det har ingen rettslig betydning at eiendomsskatt var tema i valgkampen frem mot kommunevalget i 2015 og at Ap drev valgkamp bl.a. med å ville innføre eiendomsskatt med et stort bunnfradrag. At politiske partier som vinner et valg også gjennomfører den politikk de har gått til valg på, er fullt ut legitimt. Men det var ikke Ap som vedtok forskriften. Det var det bystyret som gjorde i forbindelse med budsjettbehandlingen.

Kommunens frie skjønn ved fastsettelsen av bunnfradraget følger av ordlyden i § 11 andre ledd. Ordlyden setter ingen grense for størrelsen. Kommunens frihet mht. bunnfradraget må også ses i sammenheng med at kommunen står fritt til å bestemme om skatten skal ilegges, hvor skatten skal ilegges, hvilken av lovens skattesatser som skal benyttes og hvilke typer eiendommer som skal skattlegges. På noen bestemte områder setter loven likevel skranker for kommunens frihet, men slike skranker er ikke satt for bunnfradraget.

Da lovendringen som åpnet for bunnfradrag ble vedtatt i 1993, ble alle hensyn vurdert. Det fremgår av forarbeidene at det var et ønske om å innføre et mer fleksibelt system som kunne ta hensyn til foretrukne fordelingsprofiler i den enkelte kommune, også slik at det kan tas sosiale hensyn. Den enkelte kommunes skjønnsfrihet er fremhevet. I denne sammenheng har det ingen betydning at det var Ap i Oslo som tok initiativet til å sette lovendringen på den politiske dagorden, eller at det kun var bunnfradraget som ble vedtatt og ikke økningen av høyeste skattesats til 9 promille.

Da ny eiendomsskattelov ble vurdert, se NOU 1996:20, ble det foreslått å fjerne bunnfradraget. Men det ble også uttalt at hvis bunnfradraget skulle ha en omfordelende effekt, så måtte fradraget settes forholdsvis høyt, ca. kr. 500 000. Mindretallet ville innføre en øvre grense på kr. 900 000. I NOU 2003:9 ble forslaget om å fjerne bunnfradraget ikke fulgt opp, og det ble heller ikke foreslått endringer. Ved senere endringer har systemet blitt gjort mer fleksibelt, og det ble åpnet for å legge det skattemessige formuesgrunnlaget til grunn. Ikke i noe av disse tilfellene i 2006 eller 2013 ble det gjort endringer i bunnfradraget.

At kommunene skulle ha stor frihet til å tilpasse eiendomsskatten til lokale forhold fremgår av Prp.1 LS (2012-2013). Dette er også understøttet av uttalelser fra Finansdepartementet av 23.10.07 og av Sivilombudsmannens uttalelse i sak 2007/70. Bl.a. ble valgfriheten utvidet fordi næringseiendommer ble innført som egne skatteobjekt. Også en lang rekke andre uttalelser over lang tid støtter dette.

Den rettspraksis saksøkerne påberoper seg som støtte for ugyldighet, sier intet om bunnfradraget og vår problemstilling. I Sunndaldommen ble det fastslått at lovens forutsetning for anvendelse av 1960-loven utenfor by, var at det var tale om tettbebygde strøk, slik at begrunnelsen for eiendomsskatten slo til; altså at de beskattede eiendommene hadde nytte av tiltak som skulle finansieres med skatten. Kragerødommen fulgte opp Sunndaldommen. Evjedommen er i det hele tatt ikke egnet til å belyse vår problemstilling.

Det er ikke grunnlag i uttalelser fra Finansdepartementet for å trekke den slutning at departementet mener at størrelsen på bunnfradraget ikke er underlagt den enkelte kommunes fris skjønn. Uttalelsen av 23.09.03 til Skedsmo kommune treffer kun den situasjon hvor bunnfradraget uttrykkelig fastsettes i den hensikt å fritta alle boligeiendommer, og kun ramme næringseiendommer. Bunnfradraget kunne ikke benyttes slik. Ellers understøtter uttalelsene det som fremkommer ovenfor; at den enkelte kommune har et fritt skjønn. F.eks. er det eksplisitt uttalt at det ikke er i strid med loven om bunnfradraget overstiger takstverdien til enkelte eiendommer. I uttalelse av 14.09.15 fra Finansdepartementet er det sagt at det er uklart hvor grensen går for hvor stor andel av eiendommene som kan unntas fra beskatning ved at bunnfradraget settes høyt.

I juridisk teori er det ingen som har tilkjennegitt at det skal ligge noen begrensninger på kommunen. KS sin veileder av 2013 synes forankret i Finansdepartementets uttalelse fra 2003 til Skedsmo kommune. KS har ikke opprettholdt dette standpunktet. Uansett er veilederens vekt som rettskilde liten.

Forvaltningsrettens lære om myndighetsmisbruk kan ikke medføre at saksøkerne får medhold. Det er ikke tale om urimelig eller usaklig forskjellsbehandling av kommunens innbyggere. I og med at det er tale om kommunens handlingsrom innenfor det kommunale selvstyre, er det neppe relevant å sammenligne med andre kommuner. Hver kommune foretar sine vurderinger på grunnlag av de hensyn som gjør seg gjeldene i den enkelte kommune. Et viktig moment er at eiendomsprisene vil variere sterk fra kommune til kommune. Skattebelastningen i Oslo ligger til dels langt under belastningen i mange andre kommuner.

Internt i Oslo kommune er det ingen forskjellsbehandling. Alle eiendommer blir skattet etter en sats på 2 promille og alle får et bunnfradrag på kr. 4 mill. Det kan også argumenteres med at eiendomsskattens innretning i Oslo, selv om den skulle innebærer forskjellsbehandling, har til hensikt å fremme likebehandling. Uansett vil skatten bli høyere jo større verdi eiendommen har. I Oslo er det et uttrykt ønske om å skjerme rimelige boliger, og å foreta en omfordeling. I eiendomsskatteoven er det en rekke bestemmelser som åpner for det samme, f.eks. adgangen til å unnta husbankfinansierte eiendommer eller å unnta visse deler av byen, eller hel eller delvis ettergivelse etter individuell vurdering. Det er etter gjeldene rett også klart at bunnfradraget kan benyttes slik at eiendommer i praksis ikke betaler skatt. I Oslo er det faktisk en ganske stor andel av

eiendommene som betaler skatt; i 2016 var ca. 32 % av eiendommene og 20 % av boenhetene. Alle har et bunnfradrag på kr. 4 mill., og de som betaler skatt har en moderat skatt i forhold til f.eks. Bergen kommune. Det må også legges til grunn at de som eier eiendommene med høyest verdi, normalt også er de med best betalingsevne. Retten må legge til grunn at det kreves svært meget for at det skjønns kommunen har utøvd, kan settes til side. I og med at det er tale om en forskrift, kreves noe mer enn om det var tale om enkeltvedtak.

**III Konsekvenser av eventuell ugyldighet** Hvis saksøkerne får medhold i sin anførsel om at bunnfradraget er satt ulovlig høyt, blir det spørsmål om de rettslige konsekvensene av et ulovlig vedtak som har vært til saksøkernes gunst. Kommunens anfører at vedtakene ikke er nulliteter, og at kommunen har kompetanse til å rette vedtakene etter den anvisning som retten gir. I og med at retting av vedtakene vil være til saksøkernes ugunst, kan kommunen ikke ha plikt til å rette vedtakene.

Det kan uansett ikke være slik at et ulovlig høyt bunnfradrag skal medføre at skatteplikten for 2016 bortfaller. Utgangspunktet for vurderingen er at det er en alminnelig forvaltningsrettslig regel at et vedtak ikke er ugyldig ut over hva ugyldighetsgrunnen tilsier. Ugyldighet vil i rettslig forstand innebære en delvis tilsidesettelse av forskriften § 4 første ledd, men ikke lengre enn til at bunnfradraget er lovlig. Den rettspraksis som behandler spørsmålet ( Kragerø-dommen) synes å støtte kommunens anførsel. I denne saken er en eventuell feil til gunst for alle skatteyttere; det har ikke funnet sted noen forskjellsbehandling, ingen har blitt begunstiget på vegne av andre.

For det tilfelle at kommunen vil rette til skatteyters ugunst har fristene etter eiendomsskatteloven § 17 uansett gått ut, og for de som ikke har klaget, har søksmålsfristen gått ut.

I og med at vedtakene eventuelt er ugyldige til skatteyternes gunst bør de ble stående. I og med at skattyterne har betalt for lite, kan det uansett ikke bli spørsmål om tilbakebetaling.

Det som eventuelt er gjenstand for retting må uansett være det enkelte vedtak, ikke forskriften.

**IV Påstanden om at forskriften er ugyldig må avvises** Saksøkernes påstandspost om at kommunens forskrift av 16.12.15 må kjennes ugyldig, må bli å avvise. Saksøkerne har ikke et reelt behov for å få dette avgjort. Når retten skal vurdere dette må det tas utgangspunkt i at det er tale om et gruppesøksmål, hvor det som skal avgjøres er gruppemedlemmenes individuelle plikter og rettigheter. Dette er ikke et søksmål reist av en organisasjon. Det er et vilkår at kravet skal ha selvstendig betydning for saksøkerens rettsstilling. Det har det ikke her.

**V Fristen er overholdt** Eiendomsskatten for 2016 ble skrevet ut 30.06.16. I og med at kommunens utskrivning av skatten i lovens forstand må anses å være første gang, er utskrivningen innenfor fristen.

Alle hensyn som tilsier at fristen skal være 30.06, er oppfylt. Forrige gang Oslo kommune hadde eiendomsskatt var skatteåret 1999, det er nå 18 år siden. Denne lange tiden har medført at alle politiske vedtak måtte gjøres på nytt. Det måtte etableres et nytt byråkrati og innhenting av informasjon om eiendommene måtte gjøres på nytt. I løpet av disse 18 årene har befolkningen og antall eiendommer i Oslo økt meget. I tillegg kommer at all dokumentasjon fra 1999 var papirbasert. I dag er dette digitalisert. Det måtte derfor lages nye it-systemer.

Hensynet til skattyternes forutberegnelighet ble ivaretatt med at dette var et sterkt eksponert tema i valgkampen og særlig fordi kommunen sendte varsel om skatten til den enkelte skattyter innen 01.03.16.

Forskriften ble sendt på høring til bl.a. Huseiernes Landsforbund, som i sin høringsuttalelse ikke hadde merknader til fristen. Det var det heller ingen andre som hadde.

Finansdepartementet har i uttalelse av 11.09.14 gitt uttrykk for den samme forståelsen av fristene som den Oslo kommune har. Andre uttalelser støtter denne forståelsen.

Uansett er det ikke tale om absolutte frister; jf. forbeholdet om "så langt råd er". Juridisk teori underbygger at fristen for eiendomsskattekontorets utskrivning av skatten er relativ, slik at kommunen i den aktuelle situasjon kunne oversitte fristen.

For det tilfelle at retten kommer til at fristen er oversittet, medfører ikke dette bortfall av skatteplikt. Selv om fristen ikke kan anses som en ordensforskrift, må det være en terskel for at oversittelse skal medføre ugyldighet. I denne saken er det uansett ikke grunnlag for å konstatere ugyldighet.

**VI Et bunnfradrag pr. boenhet** Oslo kommune følger en praksis hvor bunnfradraget begrenses opp til den enkelte selvstendige boenhets verdi. Dette kan ikke anses som lovstridig.

Ordlyden i kommunens forskrift § 4 løser isolert sett ikke problemet. Eiendomsskatteoven § 11 andre ledd gir anvisning på ett bunnfradrag pr. selvstendig boenhet. I og med kommunens praksis kan hver boenhet nyttiggjøre seg ett bunnfradrag. Hvis restverdien av et bunnfradrag kunne benyttes på en annen boenhet, vil dette innebære at en boenhet blir tilordnet mer enn ett bunnfradrag. Dette vil være i strid med lovens ordlyd. Kommunens syn er i tråd med lovendringens forarbeider. Innføringen av formuesgrunnlag som

eiendomsskattegrunnlag endrer ikke dette; fastsettelse av eiendomsskattegrunnlag og tilordning av bunnfradrag er to ulike spørsmål.

\*\*\*

Det ble etter dette lagt ned slik

påstand:

#### Prosessuelt

1. Gruppesøksmålet avvises for så vidt gjelder de saksøkerne som ikke har klaget over vedtaket.
2. Saksøkernes krav om at Oslo kommunes forskrift av 16.12.15 nr. 1654 oppheves som ugyldig, avvises.

#### Materielt

1. Oslo kommune frifinnes
2. Oslo kommune tilkjennes sakskostnader.

#### **Rettens merknader**

**I Klage – avvisning** Retten må ta stilling til om saken skal avvises for de av saksøkerne som ikke har klaget på utskrivningen av skatten. Saksøkerne har anført at søksmålskompetanse etter gjeldene rett ikke er betinget av at klageadgangen er utnyttet, mens kommunen anfører at det er et vilkår at klageretten er uttømt.

Retten har kommet til at kommunens påstand på dette punkt blir å ta til følge.

Det er på det rene at kommunen ved utskrivningen av skatten, underrettet hver enkelt skatteyter om at utnyttelse av klageretten var et vilkår for å kunne gå til sak.

Av eiendomsskatteloven § 29 første ledd følger det at for saksbehandlingen etter loven, gjelder forvaltningsloven "med dei særskilte reglane som er gitt i denne lova". § 29 andre- til og med sjette ledd er spesifiserte unntak fra forvaltningsloven; for øvrig må en gå til eiendomsskattelovens øvrige bestemmelser for å se om forvaltningslovens bestemmelser er fraveket. Systemet må forstås slik at andre skatteforvaltningslover i utgangspunktet ikke kommer til anvendelse, men at bestemmelser i slike lover kan komme til anvendelse hvis eiendomsskatteloven gir anvisning på det.

Etter dette blir det slik at hvis ikke annet fremgår av eiendomsskatteloven, så kommer forvaltningsloven § 27 b) til anvendelse. Konsekvensen av dette er at de som ikke har klaget, mister adgangen til å gå til søksmål (forutsatt at klagen er avgjort i løpet av seks måneder).



Slik retten forstår det tar saksøkerne utgangspunkt i eiendomsskatteloven § 23 første ledd som (for skatteåret 2016) viste til ligningsloven § 11-1 nr. 4. Fristen for å gå til søksmål var satt til seks måneder etter at skatteoppgjøret var sendt skattyter.

Det ble i 1978/79 vurdert å innføre et krav om klage som vilkår for søksmål etter ligningsloven. Dette ble ikke fulgt opp. Rettstilstanden etter ligningsloven var da, i følge saksøkerne, at loven ikke krevde at klageadgangen var utnyttet og at forvaltningsorganet heller ikke kunne stille noe slikt krav. Tvistemålsloven § 437 ble ikke gitt anvendelse. Det må legges til grunn, anfører saksøkerne, at dette var rettstilstanden også etter eiendomsskatteloven frem til endringen i eiendomsskatteloven § 29 i 2012. I og med at eiendomsskatteloven § 23 uttrykkelig viser til ligningsloven § 11-1 også etter endringen i 2012, må det legges til grunn at lovgiver ikke hadde tenkt å endre dette; § 11-1 var altså en spesialregel som regulerte søksmålsadgangen. Forvaltningsloven § 27 b) kommer da ikke til anvendelse. Altså har de som ikke har klaget, men som har gått til sak innen seksmånedssfristen, ikke mistet søksmålsadgangen.

Slik retten ser det er det vanskelig å følge saksøkernes resonnement på grunnlag av ordlyden i ligningsloven § 11-1 nr. 4. Kapittel 11 i ligningsloven regulerer "Rettergang" og ikke klage. Det som er eksplisitt regulert i § 11-1 nr. 4 er fristen for å gå til søksmål. Klage – som vilkår for å reise søksmål – er ikke nevnt.

På grunnlag av ordlyden er retten av den oppfatning at hvis det var lovgivers mening at forvaltningsloven § 27 b) ikke skulle gjelde, burde dette kommet til uttrykk i forarbeidene. Saksøkerne har pekt på punkt 3.1 i Innst.370 L (2011-2012). Retten kan ikke se det annerledes enn at det er søksmålsfristen det siktes til der.

Saksøkerne synes også å ha som utgangspunkt for sitt resonnement at dagjeldende rett avskar ligningsmyndighetene fra å kreve klage som søksmålsvilkår. Kommunen anfører at selv om det i praksis ikke ble krevd at klageadgangen var utnyttet, var ligningsmyndighetene neppe avskåret fra å stille et slikt krav. I følge kommunen kan det argumenteres for at tvistemålsloven § 437 gjaldt ved siden av gamle skattebetalingsloven § 48 nr. 5. Den litteratur kommunen har påberop seg underbygger til en viss grad dette synspunktet, selv om flere antar at § 437 ikke kom til anvendelse. Stavang i "Eiendomsskatt" 1994, legger uten videre til grunn at § 437 kommer til anvendelse og at kommunen kan kreve at klageretten benyttet: "...bortsett frå at kommunestyret kan hindre domstolsføreaving dei seks månadene ved å krevje administrativ klage når skattesetelen vert send, jf. § 437 i lov 13. august 1915 nr. 6."

Retten kan heller ikke, som nevnt ovenfor, se at det i forarbeidene til lovendringen i 2012 er holdepunkter for å anta at forvaltningsloven § 27 b, ikke skulle komme til anvendelse. I tillegg til Innst. 370 L kan vises til Finansdepartementets høringsnotat av 15.11.10 og til Prp 112 L (2011-2012). I sistnevnte er i punkt. 3.4.3 også forskjellene på saker som

behandles etter ligningsloven og saker som behandles etter eiendomsskatteloven, fremhevet på bakgrunn av forvaltningsloven. Retten siterer:

*I norsk forvaltningslovgiving er det eit etablert prinsipp at sakshandsamingsreglane i forvaltningslova skal gjelde, dersom ikkje det er gode grunnar for særskilde reglar. Prinsippet framgår av forvaltningslova § 1.*

*Sakshandsamingsreglane på skatte-, avgifts- og tollområdet er fragmentariske og regulert i fleire ulike lover. Likningslova gjeld for fastsetjing av inntekts- og formuesskatt og trygdeavgift. Delar av likningslova gjeld òg for fastsetjing av petroleumsskatt, svalbardskatt og artistskatt. Forvaltningslova gjeld ikkje på desse områda. Forvaltningslova gjeld derimot for fastsetjing av arveavgift, meirverdiavgift, særavgifter og toll, og for saker om folkeregistrering.*

*For likningsforvaltninga har tilstrekkeleg vektige omsyn ført til at det er gitt egne sakshandsamingsreglar istadenfor reglane i forvaltningslova. Ein viktig grunn er at likningsstyresmaktene driv masseforvaltning der det kvart år blir treft ei stor mengd vedtak på kort tid. I tillegg byggjer likningssystemet på at skattytar har hovudansvaret for at saka er godt nok opplyst, motsett av det som gjeld for dei fleste andre forvaltningsområda. Historisk er det òg lagt vekt på at det er praktisk for likningsstyresmaktene å ha alle sakshandsamingsreglane samla i ei lov, jf. [Ot.prp.nr.29 \(1978-1979\) s. 12](#) til 14.*

*Departementet meiner at omsyna som har ført til særskilde sakshandsamingsreglar for skatteforvaltning ikkje gjeld i same grad for utskriving av eigedomsskatt. Eigedomsskatt er ein objektskatt som byggjer på marknadsverdet av eigedomen, og ikkje tar omsyn til inntekt eller formue hos skattytar. Kommunen takserer sjølv eigedomane.*

*Eigedomsskatt er likevel ei form for masseforvaltning på den måten at kommunen i ein avgrensa periode skal treffe ei stor mengd avgjerder som er retta mot alle eller mange eigare av fast eigedom i kommunen. Etter departementets vurdering er dette ikkje til hinder for at forvaltningslova gjeld, men fører til at det er behov for nokre særskilde reglar. Skattytar har heller ikkje ansvaret for at saka er godt nok opplyst i eigedomsskattesaker. Sånn sett har eigedomsskatt meir til felles med andre forvaltningsområde enn med likning av inntekt og formue.*

*Høgsterett har uttalt at prinsippa i forvaltningslova gjeld analogisk i eigedomsskattesaker, jf. [Rt-2010-740](#).*

*Kommuneadministrasjonen er vand med reglane i forvaltningslova, og difor bør det ikkjeSide 30 vere særleg problematisk for kommunane dersom sakshandsamingsreglane i forvaltningslova blir innført for eigedomsskatt.*

*På bakgrunn av disse vurderingane foreslo departementet i høyringsnotatet at eigedomsskattelova § 31 blir fjerna, slik at forvaltningslova skal gjelde for sakshandsaming i eigedomsskattesaker. Forslaget omfattar ikkje verdsetjing av kraftanlegg, som skjer med grunnlag i likningsverdet, som framleis skal følgje reglane i likningslova.*

*Departementet foreslo visse unntak frå forvaltningslova, og unntaka blir drøfta nedanfor i pkt. 1.5.*

*Alle høyringsfråsegnene er positive til at forvaltningslova skal gjelde i saker om eigedomsskatt. Høyringsinstansane har merknader til kva for unntak som bør gjelde, men støttar forslaget om at sakshandsamingsreglane i forvaltningslova skal gjelde dersom ikkje andre særskilde reglar er innteke i eigedomsskattelova.*

*Skattedirektoratet og Oljeindustriens Landsforbund foreslår at det bør framgå av eigedomsskattelova at forvaltningslova gjeld, med mindre anna følgjer av særskilde reglar i eigedomsskattelova.*

*Departementet er samd i at pedagogiske omsyn taler for ei slik løysing, slik dette òg er regulert i skattebetalingslova og meirverdiavgiftslova. Departementet foreslår difor at ein slik regel blir tatt inn i eigedomsskattelova.*

*Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 29.*

Det er også pekt på de hensyn som kan tilsi at særregler regulerer saksbehandlingen. Slik retten ser det er ingen av disse hensynene tilstede når det gjelder forvaltningsloven § 27 b.

Etter rettens syn er det god sammenheng mellom ovenstående, og at ved vedtakelsen av skatteforvaltningsloven i 2016 (som erstattet ligningsloven) ble eiendomsskatteloven § 23 endret slik at det kun vises til skatteforvaltningslovens bestemmelse om søksmålsfrist (§ 15-4) og ikke til lovens bestemmelse om adgang til å stille krav om klage som vilkår for søksmål (§ 15-5).

På grunnlag av ovenstående har retten kommet til at kommunen må få medhold i sin påstand om at saken må bli å avvise for de som ikke har påklaget skatteutskrivningen.

**II Frist for å skrive ut skatten** Oslo kommune skrev ut skatten 30.06.16. Fristen for å skrive ut eiendomsskatt reguleres av eiendomsskatteloven § 14 andre ledd som lyder slik: *Skatten skal så langt råd er, vera utskreven før 1 mars i skatteåret. Første året kommunen nyttar botnfrådrag i eigedomsskatten er det likevel tilstrekkeleg at skatten så langt råd er, vert utskreven før 1. april i skatteåret. Første året det vert skrive ut eigedomsskatt i ein*

*kommune, må allmenn taksering og utskrivning vere avslutta innan utgangen av juni i dette året. Dette gjeld likevel ikkje for moglege overtakstar.*

Saksøkerne anfører at i og med at kommunen både har skrevet ut eiendomsskatt før, og har benyttet bunnfradraget før, er det 01.03 som er fristen kommunen må overholde. Kommunen anfører prinsipalt at utskrivningen for 2016 må anses for å være "første året" i lovens forstand; subsidiært anføres at lovens forbehold om "så langt råd er" kommer til anvendelse, slik at fristen uansett er overholdt, og at oversittelse uansett ikke medfører ugyldighet.

Slik retten ser det må kommunen få medhold i sin prinsipale anførsel.

Siste året Oslo kommune skrev ut eiendomsskatt var for 1999. For retten har kommunen anført at innbyggertallet i kommunen har økt med over 150 000. Det fremmes ca. 5 500 nye byggesøknader pr. år, og det er registrert ca. 55 000 nye flere seksjoner (boenheter). Flere områder i byen har endret karakter ved at eldre virksomhet erstattes med boliger. Retten er enig med kommunen at dette utgjør et vesentlig annet grunnlag for utskrivning av eiendomsskatt enn det som eksisterte i 1999.

Kommunen har også anført at det nødvendige kommunale byråkratiet måtte etableres på nytt, herunder kommunalt eiendomsskattekontor og takstnemnder. Det måtte også hentes inn nye data for eiendommene. Selv om kommunen benyttet ligningstakst hvor dette lot seg gjøre, var innhenting av data et omfattende arbeid. Materiale fra 1999 var papirbasert og kunne uansett ikke ha blitt benyttet; særlig fordi alle data nå skulle digitaliseres.

På grunnlag av de to avsnittene ovenfor, er retten enig med kommunen i at høsten 2015 sto kommunen i en situasjon som rent faktisk var å sammenligne med en første gangs utskrivning av eiendomsskatt.

Det fremgår av lovens forarbeider at et viktig hensyn bak fristene i § 14, er den forutberegnelighet skatteyterne bør ha. Retten er enig med kommunen i at denne forutberegnelighet langt på vei ble ivaretatt gjennom det varsel om eiendomsskatt som kommunen sendte alle skatteyterne 01.03.16. Etter rettens syn må det også sees hen til at innføring av kommunal eiendomsskatt i Oslo var et "hett" tema i valgkampen, og at det skulle godt gjøres å ikke få med seg at Ap med valgseier ville innføre skatten.

Kommunen har også støtte for sin prinsipale anførsel i en uttalelse av 11.09.14 fra Finansdepartementet, hvor departementet uttaler seg om hva som ligger i "første året":

*Utgangspunktet etter § 14 er at tilleggsfristen for utskrivning av eiendomsskatt gjelder*

*"første året" eiendomsskatten utskrives i en kommune. Spørsmålet er om "første året" er begrenset til å gjelde den aller første gangen kommunen utskriver eiendomsskatt, eller om tilleggsfristen også gjelder ved gjeninnføring av eiendomsskatten.*

*Ordlyden "første året" gir isolert sett få holdepunkter for å avgjøre hvilket tolkningsalternativ som skal legges til grunn. Forarbeidene gir også begrenset veiledning.*

*Tilleggsfristen er begrunnet i at kommunen ved innføringen av eiendomsskatten kan ha behov for noe mer tid til å utskrive skatten. Dette behovet vil også kunne gjøre seg gjeldende med tilsvarende styrke ved gjeninnføringen av eiendomsskatten, uavhengig av oppholdet mellom førstegangsutskrivelse og gjeninnføringen er kortvarig eller langvarig. Det tilsier at tilleggsfristen også må gjelde ved gjeninnføring av eiendomsskatt.*

*I brevet du viser til sendt til ordføreren i Melhus datert 28.11.1995, legger departementet til grunn at dersom en kommune gjeninnfører eiendomsskatt, må lovens minimumsskattesats brukes det første året. En slik forståelse forutsetter at ordlyden "det første året" ikke referer seg til aller første gang eiendomsskatten ble innført i kommunen, men det første året etter et ev. opphold. Sammenhengen i regelverket tilsier at samme forståelse av "det første året" må legges til grunn i relasjon til § 14 om tilleggsfrist.*

*På den bakgrunn mener departementet at tilleggsfristen etter § 14 gjelder ved gjeninnføring av eiendomsskatt uavhengig av om oppholdet mellom førstegangsutskrivelse og gjeninnføringen er langvarig eller kort.*

Slik retten ser det gir denne uttalelsen eksplisitt støtte til kommunen.

Retten kan ikke se at de rettskilder saksøkerne har vist til, gir holdepunkter for saksøkernes tolkning. Heller ikke er det grunnlag for å anføre at legalitetsprinsippet er til hinder for kommunens fortolkning. Det foreligger, så vidt vites, ikke rettspraksis som avgjør dette spørsmålet.

Det er neppe et rettslig argument med særlig vekt, men retten finner likevel grunn til å bemerke at fristen for utskrivning (30.06.16) fremgikk av det utkast til forskrifter som kommunen sendte ut på høring, bl.a. til Huseiernes Landsforbund. Ingen, heller ikke Huseiernes Landsforbund, hadde merknader til dette.

Slik retten ser det tilsier de forholdene som retten har redegjort for ovenfor, at kommunens forståelse av fristreglene har mest for seg. Særlig må dette gjelde når Finansdepartementet er enig.

Retten har etter dette kommet til at eiendomsskatten må anses som utskrevet innenfor lovens frist.

**III** Er bunnfradraget for høyt a) Saksøkernes anførsler knyttet til bunnfradraget er fremmet på bakgrunn av flere faktiske forhold. Retten har forstått kommunen slik disse forholdene i det alt vesentlige er uomtvistet. Som det vil fremgå nedenfor mener retten at det er tale om forhold som har mindre rettslig betydning.

Retten finner å kunne legge til grunn at eiendomsskatten, under valgkampen frem mot kommunevalget i Oslo i 2015, av Ap ble frontet som en viktig sak. Ap gikk til valg på bl.a. at eiendomsskatt skulle innføres i Oslo kommune, og at det skulle gis et bunnfradrag som var så høyt at kun eiendommene med høyest verdi skulle bli beskattet. Det var gjort vurderinger av Ap som viste at med et bunnfradrag på kr. 4 mill., ville kun ca. 20 % av eiendommene faktisk bli skattlagt.

Det må også kunne legges til grunn et overveiende flertall av de eiendommene som ikke blir beskattet på grunn av bunnfradraget, ligger i bydeler hvor Ap tradisjonelt har en høy andel av stemmene, og hvor de politiske partiene som var motstandere av innføring av eiendomsskatt, har en lavere andel av stemmene. Retten finner også å kunne legge til grunn at Ap også innrettet sin valgkamp etter denne demografiske fordelingen, slik at partiet særlig fremførte sitt budskap i de områdene hvor forholdsvis færrest ville bli rammet av skatten. Saksøkerne har uttrykt det slik at Ap har villet verne egne velgergrupper. Dette er neppe en karakteristikk som er helt upassende.

Saksøkerne har også argumentert med at eiendomsskatten er en bruttoskatt utlignet på grunnlag av skatteobjektets verdi. Det er ikke mulig å redusere denne skatten ved f.eks. å belåne eiendommen eller med fradrag for kostnader til vedlikehold. Skatten skiller heller ikke mellom eiernes evne til å betale skatten. Dette medfører at eiere av eiendommer med høy verdi, men hvor eier har lav inntekt, kan bli satt i en vanskelig økonomisk situasjon; det kan være tale om pensjonister eller personer med lav arbeidsinntekt. Slik retten ser det er dette riktig.

Det må også kunne legges til grunn at eiendomsskatten vil ha et innslag av tilfeldighet, fordi eiendommer (boenheter) av samme størrelse og standard kan ha til dels sterkt varierende verdi alt etter hvor i kommunen eiendommen ligger.

Saksøkerne har videre anført at eiendomsskatt er et uhensiktsmessig middel hvis målet er en sosial omfordeling av verdier. Dette er bekreftet av en offentlig utredning, se NOU 1996:20 under punkt. 10.2.4, hvor det ble antatt at bunnfradraget burde være på ca. kr. 500 000 for å virke omfordelende. Usikkerheten knyttet til dette tallet ble understreket. Ut fra antakelsene i NOU 1996:20 må retten kunne legge til grunn at et bunnfradrag på kr. 4 mill.

vil ha en omfordelende effekt. Men generelt antok flertallet i utvalget at eiendomsskatten som virkemiddel i en fordelingspolitikk, var mindre egnet.

Saksøkeren har gått forholdsvis grundig inn på den rettslige utviklingen fra skattelovene av 1911 (by- og landsskattelovene) og frem til i dag, og har herunder sett på hvorledes eiendomsskatten har utvidet sitt nedslagsfelt fra å være en skatt på eiendommer i bymessig bebygde områder, og til å bli en "altomfattende" skatt. Saksøkerne har også gått gjennom lovbehandlingen frem til vedtakelsen av bunnfradraget i 1993 og særlig pekt på at lovendringen ble vedtatt uten forutgående utredning og høring, og at behandlingen i Stortinget fremstår som tilfeldig. Retten finner ikke grunn til å ta avstand fra saksøkernes beskrivelse.

Et generelt argument saksøkerne har fremført, er at kommunen hadde flere virkemidler som kunne bidratt til å skjerme skattyterne, og hvor en kunne unngått den skjeve fordelingen, samtidig som skatteprovenyet hadde blitt opprettholdt. F.eks. gir eiendomsskatteloven § 12 grunnlag for å fastsette forskjellig skattesatser. Det kan også benyttes en ulovfestet reduksjonsfaktor, som innebærer at eiendommens verdi blir redusert med en viss prosentsats før skattetakst fastsettes. Dette vil komme alle skatteyttere til gode.

De forhold som er gjennomgått ovenfor kan nok alle, i større eller mindre grad, være relevante forhold ved vurderingen av økonomiske eller andre samfunnsmessige konsekvenser av eiendomsskatteloven. Ved en rettslig vurdering av bunnfradraget i Oslo kommune for skatteåret 2016, antar retten at disse forholdene har mindre betydning. Det er tale om konsekvenser av lov gitt av Stortinget og av beslutninger fattet av kommunen. Slik retten ser det har Aps opptreden i valgkampen ingen rettslig relevans. Dette må gjelde selv om det kan stilles spørsmål ved om denne opptreden er samfunnsmessig heldig. Det retten skal vurdere er et vedtak fattet av Oslo bystyre, og det er ikke stilt spørsmål ved dette organets kompetanse til å fatte slike vedtak.

I lys av dette er retten av den oppfatning at andre momenter fremført av saksøkerne heller ikke kan tillegges særlig vekt. De hensyn det er tale om er grunnrentehensynet, skatt på urealisert verdiøkning, mobilitetshensyn, provenyehensyn, velgerkontroll samt skatteevneprinsippet, osv. Dette er hensyn som primært skal vurderes av lovgiver og kommunen, og som i denne saken ikke kan tillegges særlig vekt ved den rettslige vurderingen.

Kommunen har anført at det fremstår som underlig at det blir tatt ut søksmål slik at det – hvis saksøkerne får medhold i at bunnfradraget er ulovlig høyt og skulle vært satt lavere – ville medført at saksøkerne hadde blitt ilagt høyere skatt. Dette er ikke poenget anfører saksøkerne; poenget er at hvis fradraget er ulovlig høyt, er konsekvensen bl.a. at det oppstår en plikt for kommunen til å betale tilbake innbetalt eiendomsskatt for 2016. Slik retten ser det er kjernen i kommunens argumentasjon korrekt. Hadde bunnfradraget blitt

satt til f.eks. kr. 1 mill., og de øvrige beregningsvilkår beholdt uendret, ville dette medført høyere skatt for saksøkerne. Slikt sett fremstår søksmålet som uvanlig.

b) Saksøkernes bærende anførsel er at et bunnfradrag som er så høyt at kun 20 % av eiendommene blir ilagt skatt, er i strid med eiendomsskatteloven. Kommunen anfører at en slik beslutning ligger innenfor det skjønn som etter loven er tillagt kommunen, og at kommunen har utøvd dette skjønnet på en måte som ikke er i strid med forvaltningsrettens lære om myndighetsmisbruk.

Eiendomsskatteloven § 11 andre ledd lyder slik:

*Kommunestyret kan fastsetje botnfrådrag i eigedomsskatten for alle sjølvstendige bustaddelar i faste eigedomar som ikkje vert nytta i næringsverksemd.*

Ordlyden sier ingenting om størrelsen på bunnfradraget. Slik retten ser det ville det uansett vært vanskelig å si noe generelt om dette, fordi forholdene varierer så sterkt fra kommune til kommune.

Bunnfradraget ble innført i 1993. Det har i løpet av den tid som har gått ikke blitt avsagt noen dommer som tar stilling til bunnfradragets størrelse. Retten antar at kommunen kan ha et poeng når det hevdes at dette kan skyldes at bunnfradraget er til skattyters gunst. Saksøkeren anfører at det fins dommer som har sterk overføringsverdi, og som støtter saksøkernes anførsler. Disse vil retten komme tilbake til.

Forarbeidene til lovendringen i 1993 – Ot.prp. nr. 12 (1992-93), Innst. O nr. 49 (1992-93) og forhandlingene i Stortinget – inneholder ingen holdepunkter for at det legges begrensninger på kommunens skjønnsfrihet ved fastsettelsen av bunnfradraget. På den annen side er det bemerkninger som klargjør at hensikten med bunnfradraget var å gi kommunen et mer fleksibelt instrument, særlig med sikte på å kunne ivareta særskilte fordelingsprofiler. Det var også foreslått å øke maksimumssatsen til 9 promille; det ble da forutsatt at ved 9 promille skulle bunnfradraget være obligatorisk, og at det skulle være tilstrekkelig stort. Forslaget om å øke maksimumssatsen ble ikke vedtatt, og innføringen av bunnfradraget ble vedtatt med mot forholdvis stort mindretall. Forarbeidene støtter likevel antakelsen om at det neppe var meningen å begrense kommunens skjønnsfrihet.

Etter lovendringen i 1993 har eiendomsskatteloven vært gjenstand for vurderinger flere ganger:

I NOU 1996:20, hvor flertallet gikk inn for å fjerne bunnfradraget, fremkommer ikke noe som tyder på at utvalget var av den oppfatning at det var rettslige skranker på bunnfradraget størrelse. Det heter under punkt. 2.2.5:



*Det er ikke gitt regler for størrelsen av bunnfradraget. Kommunestyret kan derfor i utgangspunktet fritt fastsette hvor stort bunnfradraget skal være, men fradraget må være likt for alle boliger.*

Under punkt 10.2.2 gjentas dette, men det sies at bunnfradraget ikke bør settes så høyt at skatten blir illusorisk for bolig- og fritidseiendommer, og kun skrives ut for næringseiendommer. Også her er det kommunens skjønnsfrihet som fremheves, og ikke begrensningene. Som nevnt ovenfor ble også viktigheten av et tilstrekkelig stort bunnfradrag fremhevet. Da er fordelingsvirkningen mest effektiv.

I NOU 2003:9 Skatteutvalget, ble det anbefalt å beholde bunnfradraget uten endringer.

Ved senere lovendringer gir forarbeidene heller ingen holdepunkter for at kommunens skjønnsadgang er eller skal begrenses. Det vises til Ot. prp. nr. 77 (2005-2006) som utvider kommunens valgfrihet, til Prp 112 L (2011-2012) om endring av saksbehandlingsreglene og Prp 1 L (2012-2013) om innføring av formuesgrunnlag. Så vidt retten kan se er det kommunens skjønnsfrihet som fremheves, og ikke begrensningene i denne.

Så langt må oppsummeringen bli at ordlyden og forarbeidene ikke gir særlig støtte til saksøkernes anførsel.

c) Saksøkerne har pekt på tre dommer som ikke angår bunnfradraget direkte, men som anføres å ha sterk overføringsverdi. Slik retten har forstått det ligger denne overføringsverdien i måten lovbestemmelser som tilsynelatende gir kommunen skjønnsfrihet, likevel blir tolket innskrenkende.

Sunnal-dommen (Rt-1971-1259) setter til side kommunens skjønn etter en dagjeldende bestemmelse som etter ordlyden ga kommunen kompetanse til å skrive ut skatt "for hele herredet når kommunestyret finner at forholdene tilsier det." Retten er ikke enig i saksøkernes forståelse av denne dommen. Slik retten ser det, var det klare holdepunkter i lovens forarbeider for å tolke bestemmelsen innskrenkende. Det gjengis fra kommunens anførsler:

*Det erkjennes i og for seg at lovens motiver, slik de er utformet i Ot.prp. nr. 20 (1959-60) og til dels også forklart under forhandlingene i Odelstinget og Lagtinget, viser at man ikke har hatt en slik anvendelse av loven for øye som den Sunndal kommune har gjort av den. Men Sunndal kommune hevder at det på bakgrunn av debatten i Odelstinget og i Lagtinget var all mulig oppfordring til å begrense kommunenes fullmakt i lovteksten hvis dette hadde vært Stortingets vilje. Videre anfører kommunen at selv om lovforandringen har tatt sikte på en mer begrenset anvendelse av lovfullmakten, er dette ikke til hinder for at loven kan brukes for videre formål når disse i og for seg er slike som faller innenfor anerkjente beskatningsprinsipper.*

Fra rettens merknader gjengis:

*Denne forståelse av delegasjonsbestemmelsen med utgangspunkt i de to former for eiendomsskatt som våre skattelover fremdeles opprettholder, finner avgjørende støtte i forarbeidene til loven av 1960. Ot.prp. nr. 20 (1959-60) tilkjenner uten rom for tvil at det man har for øye er en adgang til å bruke den tradisjonelle eiendomsskatt etter byskatteloven i tettbebyggelsene i herredskommunene, og intet mer enn det. Om dette finner jeg det tilstrekkelig å vise til herredsrettens og lagmannsrettens domsgrunner.*

Kragerø-dommen (Rt-1974-723) henviser til Sunndal-dommen. Det heter:

*Hva angår forståelsen av loven, er jeg enig med kommunen i at lovens ordlyd er meget vid, i og med at den ikke setter andre grenser for kommunens adgang til å benytte seg av den fullmakt loven gir enn at kommunestyret «finner at forholdene tilsier det». Jeg antar imidlertid at lovgrunnen bak matrikkelskatten respektive byeiendomsskatten sammen med lovens forarbeider må medføre en vesentlig begrensning i forhold til det som kan utledes av lovens ord, og jeg henholder meg for så vidt til det syn dommen i Sunndal-saken ( Rt-1971-1259) bygger på. Jeg vil dog tilføye at jeg er enig med kommunen i at kommunestyret må stå temmelig fritt i sin vurdering av hva som er å anse som tettbygd strøk, og at også hensynet til den fremtidige påregnelige utvikling her må komme i betraktning. Kommunen har til støtte for sitt syn påvist at en lang rekke nye storkommuner med bystatus har byeiendomsskatt i hele sitt område, også områder av helt landlig karakter, og at det beror på tilfeldigheter om en ny storkommune er blitt by eller herred. Dette kan ikke endre min forståelse av loven som jeg mener har sikker forankring i forarbeidene og Sunndal-dommen.*

Evje-dommen (Rt-1994-1267) gjelder tolkningen av eiendomsskatteloven § 3 slik den lød da. Slik retten forstår denne dommen, bygger også den på forarbeidene. Fra dommen gjengis:

*Finansdepartementet har siden 1975 gitt uttrykk for - og fastholdt - at loven ikke hjemler en særskilt beskatning av verk og bruk i slike tilfelle. Denne oppfatning synes å ha støtte i lovforarbeidene.*

*I Ot.prp.nr.44 (1974-75) var § 3 utformet slik at vedtaket om å skrive ut eiendomsskatt på verk og bruk i tilfelle skulle være ledd i et vedtak om eiendomsskatt på område som helt eller delvis var utbygd på byvis. Dette gikk fram ved at annet punktum, som gjelder skatt på verk og bruk, var knyttet sammen med første punktum med ordet "og" slik: "Vedtaket kan og gjelda for verk og bruk ... som ligg utanfor området som nemnt i førre punktumet". Vedtaket om eiendomsskatt på områder utbygde på byvis, kunne således også omfatte verk og bruk utenfor disse områder.*

*I Innst.O.nr.53 (1974-75) fikk § 3 sin endelige utforming. Det ble understreket at kommunestyret "berre" kunne skrive ut eiendomsskatt på klart avgrensede områder, som helt eller delvis var utbygde på byvis, eller der slik utbygging var i gang. For å gjøre det klart at denne begrensning ikke gjaldt for verk og bruk, ble annet punktum utformet slik at*

*vedtaket "likevel" kan gjelde for verk og bruk utenfor området. Ordet "vedtaket" i den bestemte form synes naturlig å vise tilbake på vedtak etter 1. punktum*

Retten må etter dette trekke den konklusjon at det i denne rettspraksis ikke kan ses å være holdepunkter for å legge andre begrensninger på kommunens adgang til å fastsette størrelsen på bunnfradraget, enn hva som følger av lovens ordlyd og læren om myndighetsmisbruk.

d) Partene har påberopt seg flere uttalelser fra Finansdepartementet. Det kan være at disse ikke understreker kommunens frie skjønn. Men det er f.eks. i uttalelser av 13.11.03 eller 01.12.05 ikke sagt noe som skulle tilsi at Oslo kommune har gått ut over skjønnsadgangen.

I uttalelse av 03.10.06 heter det om § 11 andre ledd:

*Loven gir ingen begrensning i fradragets størrelse, men fradraget kan ikke settes så høyt at det reelt vil innebære et eiendomsskattefritak for det store flertall av boligeiendommer i kommunen.*

En uttalelse av 17.08.09 trekker i samme retning.

Saksøkerne har også påberopt seg en veileder utarbeidet av Kommunenes Sentralforbund (KS) fra 2013, hvor det sies:

*Fradraget skal være et fast kronebeløp. Kronebeløpet som trekkes fra taksten før skatten beregnes kan være høyt, men ikke så høyt at de fleste boliger og fritidseiendommer unngår beskatning.*

d) Saksøkernes anførsler bygger på at eiendomsskatteloven struktur, systematikk og historie, tilsier at bunnfradraget ikke kan benyttes slik at det store flertall unntas fra beskatning, mens et lite mindretall blir beskattet.

De rettskilder som det er redegjort for ovenfor finner retten problematisk å forene med saksøkernes syn. Dette synet finner kun støtte i de to sistnevnte uttalelsene i avsnittet ovenfor. Til disse to uttalelsene vil retten bemerke at Finansdepartementets uttalelse av 03.10.06 ikke er så presis eller kan sies å ha så stor vekt at den kan tillegges avgjørende vekt. KS veileder kan vanskelig sies å ha særlig vekt som rettskilde. Uansett er de rettskilder som taler i motsatt retning av langt større vekt.

Slik retten ser det kan det faktiske grunnlag som saksøkerne bygger på, sies å ha en del for seg, f.eks. at eiendomsskatten kan virke hard for skattytere som ikke har tilstrekkelige inntekter, og som ikke blir gitt fritak etter eiendomsskatteloven § 28. Også det faktum at faktisk skatt kun utskrives på ca. 20 % av eiendommene, kan oppfattes som uheldig. Slik retten ser det er det – med det skjønn som er tillagt kommunen – ikke domstolene som skal avbøte dette. De eventuelle svakheter med eiendomsskattelovens bunnfradrag som er

påpekt i denne saken, er det lovgiver som må vurdere. Retten kan heller ikke unnlate å påpeke det paradoks som ligger i at hvis bunnfradraget hadde vært lavere og de øvrige vilkår vært de samme, ville saksøkerne blitt ilagt en høyere skatt.

Ovenstående merknader tar utgangspunkt i saksøkers anførsler knyttet til lovtolkningen. Slik retten ser det kan heller ikke den alminnelige forvaltningsretts lære om myndighetsmisbruk komme til anvendelse. Etter rettens syn kan ikke bunnfradragets størrelse anses som usaklig forskjellsbehandling. Kommunen har anført at alle eiendommer gis samme bunnfradrag, og blir dermed behandlet likt. Slik retten ser det er dette korrekt. Hvis en skulle anse utslagene av bunnfradragets størrelse som en forskjellsbehandling, er det – slik som retten har konkludert med ovenfor – en forskjellsbehandling som er forankret i loven og som er en konsekvens av den skjønnsfrihet som lovgiver har gitt kommunen. Heller ikke på dette grunnlag kan saksøkerne gis medhold.

Retten har etter dette kommet til at kommunens fastsettelse av bunnfradraget er lovlig.

**IV Skal bunnfradraget tilordnes eiendommen eller boenheten** Det følger av eiendomsskatteloven § 11 andre ledd at bunnfradraget skal gis for "alle sjøvstendige bustaddelar i faste eignedomar....." Saksøkerne anfører at det skal gis et bunnfradrag pr. boenhet, men at bunnfradraget skal tilordnes eiendommen; altså slik at antall bunnfradrag legges sammen uavkortet, fire boenheter gir fire bunnfradrag på til sammen kr. 16 mill. Kommunen har ved skatteutskrivningen tatt utgangspunkt i eiendommens totale verdi og fordelt denne verdien på antall boenheter på basis av enhetenes areal. For boenheter gitt en takst under kr. 4 mill. har kommunen satt bunnfradraget likt taksten, slik at "ubrukt" bunnfradrag på den aktuelle boenheten ikke har kommet eiendommen for øvrig til gode.

Slik retten ser det er dette problemet ikke løst eksplisitt i lovens ordlyd. Ordlyden sier at bunnfradrag skal fastsettes for selvstendig boenhet. § 11 andre ledd sier ikke eksplisitt eller implisitt at bunnfradragene skal tilordnes eiendommen og summeres. Det er riktig som saksøkerne anfører, at det er eiendommen som er skatteobjektet og som er gjenstand for utskrivning av skatt, ikke boenheten. Retten kan likevel ikke se at dette skal ha noen betydning for tilordningen.

Oslo kommunes forskrift om eiendomsskatt § 4 første ledd lyder slik:

*Bystyret fastsetter et bunnfradrag på kr 4 000 000 for alle selvstendige boenheter i faste eiendommer som ikke benyttes i næringsvirksomhet, jf. esktl. § 11 annet ledd.*

Forskriften henviser til loven, og gir ikke ytterligere holdepunkter for tolkningen.

Som for bunnfradragets størrelse, er det heller ikke rettspraksis knyttet til denne problemstillingen. Ot. prp. nr. 12 (1992-1993) punkt. 1.4.1 gjengir retten i sin helhet:

*Utgangspunktet er at eiendomsskatten utskrives på hvert matrikelnummer, det vil si for hvert registrerte bruksnummer i kommunen. Praksis for utskriving av eiendomsskatten varierer imidlertid noe fra kommune til kommune.*

*Dette innebærer at eiendomsskatten som oftest ikke skrives ut på hver enkelt leilighet i borettslag og i boligaksjeselskaper. Skatten skrives i stedet ut på hele boligselskapets eiendom. Også i boligsameier skrives eiendomsskatten i mange kommuner ut på hele eiendommen, ikke for hver enkelt bruksenhet.*

*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. Ved etableringen og ajourhold av disse registrene er det påkrevet med retningslinjer i kommunene for hvordan man kommer fram til hva som er å anse som selvstendige boenheter.*

*For boligselskaper og boligsameier skal hver enkelt leilighet tilkomme bunnfradrag. Kommunen må altså fastsette rutiner for å skille ut et antall boenheter i eiendommene som alle skal gis ett bunnfradrag.*

*Departementet legger som nevnt til grunn at det skal gis bunnfradrag uavhengig av hvem som har eiendomsretten til boligenheten. Det må derfor gis ett bunnfradrag for hver boenhet også for uteleieeiendommer. Likeledes bør det i tilfelle bunnfradrag innføres gis ett bunnfradrag pr. boenhet i kombinerte nærings- og boligeiendommer, jf avsnitt 1.3.2.*

*Det finnes et stort antall forskjellige bygningstyper, og lokale forskjeller i byggeskikk og sammensetning av boligtyper gjør at forholdene varierer i stor grad fra kommune til kommune. Departementet vil poengtere at avgrensningen av hva som er å anse som en boenhet i stor grad må bero på skjønn, og at det ikke er hensiktsmessig å forsøke å angi relevante skjønnsmomenter uttømmende. Ved utøvelsen av dette skjønnnet må den enkelte kommune fange opp lokale variasjoner på en hensiktsmessig måte. Det legges til grunn at de kommunene som innfører bunnfradrag selv utarbeider nærmere regler med hensyn til hva som kvalifiserer til adgang til bunnfradrag.*

*For å sikre en rimelig enhetlig praksis fra kommune til kommune er det likevel påkrevet å angi visse kriterier som bør tillegges vekt ved vurderingen.*

*Det vil for det første være grunn til å legge vekt på om vedkommende bygningsareal er godkjent til varig opphold. Videre kan det legges vekt på om arealet har egen utgang til ytre rom, eksempelvis trappoppgang. Det må også legges betydelig vekt på om arealet har eget kjøkken. Det kan imidlertid forekomme at noe som bør ses som flere boenheter har*

*felles kjøkken. Et annet viktig moment er om det foreligger eget bad og wc. Det er likevel fortsatt mange leiligheter i eldre bygårder med felles bad og wc, utenfor leilighetene, og også slike leiligheter må kunne kvalifisere som egne boenheter.*

*Brukes leilighet som bolig for en husstand på varig basis, bør det normalt ikke stilles minstekrav til standard for at kravet til boenhet skal være oppfylt.*

*I selveierkomplekser vil det ofte være enkelt å fastslå antall boenheter. Her vil det kunne innhentes opplysninger om antall godkjente bruksenheter. Det samme gjelder for borettslag og boligaksjeselskaper.*

*Departementet viser i denne sammenheng til at Skattedirektoratet har gitt retningslinjer for bruk av bunnfradrag ved fordelsbeskatning av boligselskaper. Etter disse retningslinjene skal bunnfradrag blant annet gis hvor leiligheten er på 1 rom med adgang til fellesrom. Hvor flere rom benyttes av en husstand eller utgjør en naturlig enhet, gis det etter disse retningslinjene bare ett bunnfradrag selv om det hører flere andeler til boenheten.*

*Står en boenhet tom, vil den fortsatt kvalifisere til bunnfradrag. Skifter bruken fra bolig til for eksempel næring, kvalifiserer enheten ikke lenger til bunnfradrag.*

*Etter eiendomsskatteloven § 4 første ledd er forholdene 1. januar i skatteåret avgjørende for om vilkårene for utskriving av eiendomsskatt er oppfylt.*

Så vidt retten kan se omhandler dette i sin helhet i hvilke tilfeller (etter hvilke kriterier) det skal bestemmes om det etter loven er tale om en boenhet. Retten kan ikke se at det siterte sier noe om tilordning av hele bunnfradraget (summen alle bunnfradragene) til eiendommen. Retten vil likevel bemerke at uttalelsene synes å fokusere på boenheter i borettslag eller i seksjonerte eiendommer, og at det av hensyn til likebehandling må gis bunnfradrag for hver boenhet. Men det er presisert at bunnfradraget skal gis i alle tilfeller hvor lovens krav til selvstendig boenhet er oppfylt.

Retten vil gjengi en uttalelse av 24.10.05 fra Finansdepartementet:

*I brevet reises det spørsmål om hver eierseksjon (bruksenhet) i et eierseksjonssameie skal være å anse som selvstendig ett skatteobjekt, og således gjenstand for særskilt taksering.*

.....

*I mange kommuner anvendes det ved takseringen for eiendomsskatteformål ulike typer sjabloner til bruk ved fastsettelsen av takstene. Departementet har tidligere uttalt at en ikke har innvendinger til dette, så lenge takstene er et hjelpemiddel som kommer i tillegg til befaring av eiendommene. Sjablonene kan bestå i ulike takstnivå pr. kvadratmeter avhengig av eiendomstype. Eksempelvis vil boligeiendom normalt ha en høyere takst pr. kvadratmeter enn næringseiendom, garasjeanlegg m.v. For eiendommer med seksjoner*

*som faller inn i ulike typer av de eiendomskategoriene kommunen benytter, antar departementet at bruken av den aktuelle typen sjablon må knyttes til den enkelte seksjon. I motsatt fall vil skatten på den enkelte seksjon kunne påvirkes av takstnivået for sjablonene til de øvrige eiendomstypene. Et slikt resultat vil kunne være i strid med likhetsprinsippet i eiendomsskattelova. Det er tilfellet når valg av utskrivingsmetode fører til at eiendomsskatten for en og samme type eiendom varierer avhengig av om eiendommen er seksjonert eller ikke, eventuelt om en seksjonert eiendom inneholder ulike eiendomskategorier eller ikke. Dette innebærer at dersom det brukes sjabloner ved takseringen av en bestemt eiendomskategori, så må den samme sjablonen legges til grunn ved takseringen av alle eiendommer innenfor samme eiendomstype.*

Den problemstillingen som gjør seg gjeldene ved borettslag og ved seksjonssameier, og som departementet her vurderer, gjelder hvor det er tale om en eiendom, men flere boenheter, og hvor disse boenhetene normalt har hver sin eier. I uttalelsen legger departementet vekt på at hver boenhet ved takseringen må undergis en individuell vurdering. Uttalelsen sier intet uttrykkelig om tilordning av bunnfradrag. Likevel mener retten at disse uttalelsene er mest i harmoni med en modell hvor bunnfradraget tilordnes boenheten og ikke eiendommen. Den motsatte ordningen ville medført at boligsameier og borettslag med flere små enn store boenheter, i praksis ville slippe skatt. Dette vil bryte med den likebehandlingen departementet peker på. Hvis dette synspunktet anvendes på andre eiendommer med flere boenheter, vil konsekvensen være at bunnfradraget tilordnes boenheten og ikke eiendommen.

KS har i en veileder (revidert pr. 01.01.17) i punkt. 4.6 uttalt seg i samsvar med Oslo kommunes praksis og de anførsler kommunen gjør gjeldene i saken. I en veileder av 2012 antok KS at det korrekte ville være å "gi bunnfradrag ut fra antall selvstendige boenheter." Uttalelsen synes å være i tråd med saksøkerens syn. Uttalelsene er ikke særlig godt underbygget, og tillegges ikke særlig selvstendig vekt, jf. hva som er sagt om rettskildeværdien ovenfor.

En uttalelse av 10.04.195 fra Finansdepartementet som saksøkerne har påberop seg, kan retten ikke se angår angjeldende problem. Det samme gjelder uttalelse av 17.09.07, som angår differensiering av bunnfradrag, f.eks. av hensyn til lav betalingsevne.

Saksøkerne har anført, uten at det er imøtegått av kommunen, at i andre kommuner blir det gitt uavkortet bunnfradrag, slik at bunnfradragene tilordnes eiendommen. Retten er av den oppfatningen at en slik praksis ikke kan tillegges særlig vekt ved tolkningen av loven. Særlig må dette gjelde all den tid en praksis i tråd med saksøkernes anførsler, neppe blir utfordret hverken administrativt eller for domstolene. Hadde rettskildebildet vært et annet, kunne praksisen blitt tillagt vekt som et støtteargument for et annet resultat.

Oppsummert vil retten bemerke at det ikke er noen rettskilder som taler direkte i mot kommunens praksis. På den annen side taler både forarbeidene og reelle hensyn for at kommunens praksis er i tråd med loven. Retten finner å måtte konkludere med at kommunen må gis medhold i dette spørsmålet.

**V Avvisning av påstandspost** Oslo kommune har lagt ned påstand om at saksøkernes påstandspost om at forskriften er ugyldig, skal avvises. Med det resultat retten har kommet til, antar retten at det ikke er nødvendig å ta stilling til dette.

Retten vil vise til det prinsipp som fremgår av tvisteloven § 9-6 (3) siste setning, hvorefter retten kan frifinne uten at det tas standpunkt til et spørsmål om avvisning. Regelen forutsetter at grunnlaget for frifinnelsen er klart og av avvisningsvurderingen er tvilsom. Regelen gjelder under saksforberedelsen. I og med at det nå avises en dom som gjør rettens stillingstaken til denne påstandsposten overflødig, må dette prinsippet kunne gis anvendelse også her.

**VI Saksomkostninger** Saksøkte har vunnet saken og har etter tvisteloven § 20-2 (1) i utgangspunktet krav på å få dekket sine saksomkostninger.

Selv om det kanskje ikke fremgår uttrykkelig av rettens premisser, har både avgjørelsen knyttet til frist for utskriving av skatten og avgjørelsen om tilordningen av bunnfradraget, budt på noe tvil. Som det fremgår av rettens merknader ovenfor, er rettskildebildet uklart og til dels komplisert. Retten er av den oppfatning at dette i seg selv ikke gir grunnlag for å la unntaksregelen i tvisteloven § 20-2 (3) a, komme til anvendelse. I og med at grupprepresentanten, Huseiernes Landsforbund, dekker saksomkostningene, kan heller ikke tvisteloven § 20-2 (3) c, komme til anvendelse. At saken har sitt utspring i forhold som er politisk kontroversielle, kan ikke tillegges vekt.

Kommunen har inngitt en saksomkostningsoppgave på totalt kr. 471 263, hvorav kr. 30 238 knytter seg til arbeid frem til tilsvar, kr. 354 000 til arbeid frem til hovedforhandlingen og kr. 87 025 knytter seg til hovedforhandlingen. Saksøker har ikke hatt innsigelser mot dette.

Retten har kommet til at kravet er rimelig og fornuftig. Kravet blir tatt til følge.

Etter tvisteloven § 35-12 legges plikten til å betale saksomkostningene på Huseiernes Landsforbund.



## **DOMSSLUTNING**

1. Gruppessøksmålet 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.

Retten hevet

Finn Eilertsen

Rettledning om ankeadgangen i sivile saker vedlegges.

## Rettledning om ankeadgangen i sivile saker

Reglene i tvisteloven kapitler 29 og 30 om anke til lagmannsretten og Høyesterett regulerer den adgangen partene har til å få avgjørelser overprøvd av høyere domstol. Tvisteloven har noe ulike regler for anke over dommer, anke over kjennelser og anke over beslutninger.

Ankefristen er én måned fra den dagen avgjørelsen ble forkynt eller meddelt, hvis ikke noe annet er uttrykkelig bestemt av retten. Ankefristen avbrytes av rettsferien. Rettsferie er følgende: Rettsferiene varer fra og med siste lørdag før palmesøndag til og med annen påskedag, fra og med 1. juli til og med 15. august og fra og med 24. desember til og med 3. januar, jf. domstoloven § 140.

Den som anker må betale behandlingsgebyr. Den domstolen som har avsagt avgjørelsen kan gi nærmere opplysning om størrelsen på gebyret og hvordan det skal betales.

### Anke til lagmannsretten over dom i tingretten

Lagmannsretten er ankeinstans for tingrettens avgjørelser. En dom fra tingretten kan ankes på grunn av feil i bedømmelsen av faktiske forhold, rettsanvendelsen, eller den saksbehandlingen som ligger til grunn for avgjørelsen.

Tvisteloven oppstiller visse begrensninger i ankeadgangen. Anke over dom i sak om formuesverdi tas ikke under behandling uten samtykke fra lagmannsretten hvis verdien av ankegenstanden er under 125 000 kroner. Ved vurderingen av om samtykke skal gis skal det blant annet tas hensyn til sakens karakter, partenes behov for overprøving, og om det synes å være svakheter ved den avgjørelsen som er anket eller ved behandlingen av saken.

I tillegg kan anke – uavhengig av verdien av ankegenstanden – nektes fremmet når lagmannsretten finner det klart at anken ikke vil føre fram. Slik nekting kan begrenses til enkelte krav eller enkelte ankegrunner.

Anke framsettes ved skriftlig ankeerklæring til den tingretten som har avsagt avgjørelsen. Selvprosederende parter kan inngi anke muntlig ved personlig oppmøte i tingretten. Retten kan tillate at også prosessfullmektiger som ikke er advokater inngir muntlig anke.

I ankeerklæringen skal det særlig påpekes hva som bestrides i den avgjørelsen som ankes, og hva som i tilfelle er ny faktisk eller rettslig begrunnelse eller nye bevis.

Ankeerklæringen skal angi:

- ankeinstansen
  - navn og adresse på parter, stedfortredere og prosessfullmektiger
  - hvilken avgjørelse som ankes
  - om anken gjelder hele avgjørelsen eller bare deler av den
  - det krav ankesaken gjelder, og en påstand som angir det resultatet den ankende parten krever
  - de feilene som gjøres gjeldende ved den avgjørelsen som ankes
  - den faktiske og rettslige begrunnelse for at det foreligger feil
  - de bevisene som vil bli ført
  - grunnlaget for at retten kan behandle anken dersom det har vært tvil om det
  - den ankende parts syn på den videre behandlingen av anken
-

Anke over dom avgjøres normalt ved dom etter muntlig forhandling i lagmannsretten. Ankebehandlingen skal konsentreres om de delene av tingrettens avgjørelse som er omtvistet og tvilsomme når saken står for lagmannsretten.

#### Anke til lagmannsretten over kjennelser og beslutninger i tingretten

Som hovedregel kan en *kjennelse* ankes på grunn av feil i bevisbedømmelsen, rettsanvendelsen eller saksbehandlingen. Men dersom kjennelsen gjelder en saksbehandlingsavgjørelse som etter loven skal treffes etter et skjønn over hensiktsmessig og forsvarlig behandling, kan avgjørelsen for den skjønnsmessige avveiningen bare angripes på det grunnlaget at avgjørelsen er uforsvarlig eller klart urimelig.

En *beslutning* kan bare ankes på det grunnlaget at retten har bygd på en uriktig generell lovforståelse av hvilke avgjørelser retten kan treffe etter den anvendte bestemmelsen, eller på at avgjørelsen er åpenbart uforsvarlig eller urimelig.

Kravene til innholdet i ankeerklæringen er som hovedregel som for anke over dommer.

Etter at tingretten har avgjort saken ved dom, kan tingrettens avgjørelser over saksbehandlingen ikke ankes særskilt. I et slikt tilfelle kan dommen isteden ankes på grunnlag av feil i saksbehandlingen.

Anke over kjennelser og beslutninger settes fram for den tingretten som har avsagt avgjørelsen. Anke over kjennelser og beslutninger avgjøres normalt ved kjennelse etter ren skriftlig behandling i lagmannsretten.

#### Anke til Høyesterett

Høyesterett er ankeinstans for lagmannsrettens avgjørelser.

Anke til Høyesterett over *dommer* krever alltid samtykke fra Høyesteretts ankeutvalg. Slikt samtykke skal bare gis når anken gjelder spørsmål som har betydning utenfor den foreliggende saken, eller det av andre grunner er særlig viktig å få saken behandlet av Høyesterett. – Anke over dommer avgjøres normalt etter muntlig forhandling.

Høyesteretts ankeutvalg kan nekte å ta til behandling anker over *kjennelser og beslutninger* dersom de ikke reiser spørsmål av betydning utenfor den foreliggende saken, og heller ikke andre hensyn taler for at anken bør prøves, eller den i det vesentlige reiser omfattende bevisspørsmål.

Når en anke over kjennelser og beslutninger i tingretten er avgjort ved kjennelse i lagmannsretten, kan avgjørelsen som hovedregel ikke ankes videre til Høyesterett.

Anke over lagmannsrettens kjennelse og beslutninger avgjøres normalt etter skriftlig behandling i Høyesteretts ankeutvalg.

---