



## EIDSIVATING LAGMANNSRETT

### DOM

---

**Avsagt:** 20.05.2021

**Saksnr.:** 21-017866ASD-ELAG/

**Dommere:**

Lagdommer  
Kst. lagdommer  
Ekstraordinær  
lagdommer

Fritz Borgenholt  
Børge Alsvik  
Sverre Nyhus

---

Grupperrepresentant Trond Gullik Hagen

Advokat Christoffer Johannessen  
Bjerke

Ankemotpart Ringebu kommune

Advokat Anne-Lise Hellebostad

Saken gjelder gyldigheten av utskrevet eiendomsskatt i 2018 for gruppe medlemmenes fritidseiendommer i Ringe bu kommune, samt om lagmannsretten kan prøve gyldigheten av kommunens vedtatte «*Rammer og retningslinjer for taksering*» av 30.03.2009 (heretter kalt «Retningslinjene»).

Eiendomsskatt til kommunene reguleres av eiendomsskatteloven (LOV-1975-06-06-29), heretter ofte forkortet til «esktl.».

Om sakens bakgrunn skriver tingretten:

Den 29. mars 2007 vedtok kommunestyret i Ringe bu å utskrive eiendomsskatt i hele kommunen med virkning fra 1. januar 2009. I forbindelse med takseringsarbeidet ble det den 30. mars 2009 vedtatt «*Rammer og retningslinjer for taksering*», heretter kalt Retningslinjene.

Medlemmene i gruppesøksmålet klaget rettidig over sine respektive utskrivingsvedtak for 2018 til Klagenemnda for eiendomsskatt i Ringe bu kommune. Klagen(e) var i det alt vesentlige likt begrunnet – både faktisk og rettslig – som kravet i gruppesøksmålet her. Kort oppsummert mente klagerne at de diskrimineres ved at fritidseiendommer beskattes hardere enn boligeiendommer. Retningslinjene er utformet i strid med eiendomsskatteloven og bryter med det ulovfestete likhetsprinsippet som gjelder i skatteretten og derfor er de ugyldige. Som følge av dette er også utskrevet eiendomsskatt for 2018 ugyldig og vedtakene må oppheves. I vedtak 30. november 2018 avgjorde Klagenemnda at klagerne ikke fikk medhold.

Ved stevning 29. mai 2019 til Sør-Gudbrandsdal tingrett reiste en rekke hytteeiere i Ringe bu søksmål mot kommunen. De ba domstolen om å prøve utskrivingsvedtakene for 2018 og kjenne dem ugyldige. Saken ble reist som gruppesøksmål i medhold av tvisteloven § 35-2 første ledd a. Gruppens representant er Trond G Hagen.

Ringe bu kommune tok til motmæle i tilsvar og ba seg frifunnet.

Sør-Gudbrandsdal tingrett avsa den 07.12.2020 dom med slik slutning:

1. Ringe bu kommune frifinnes.
2. Søksmålsgruppens grupperepresentant, Trond Gullik Hagen, betaler sakskostnader til Ringe bu kommune med kroner 350.257,50 -trehundreogfemtisentohundreog femtisykronerogfemtiøre- innen 2 –to- uker fra forkynnelse av dommen.

Eierne av de aktuelle fritidseiendommene påanket tingrettens dom. Ringe bu kommune tok til motmæle.

Ankeforhandling ble avholdt i Hamar tinghus 28. og 29.04.2021. Det ble avgitt to partsforklaringer og hørt tre vitner. Øvrig bevisførsel fremgår av rettsboken.

Det er ikke tilbudt nye bevis for lagmannsretten, og saken står i samme stilling som den gjorde for tingretten.

De ankende parter – hytteeierne – har sammenfatningsvis anført:

Av esktl § 8 A-3 (2) følger at kommunen skal foreta alminnelig taksering hvert tiende år. Eiendomsskatten skal beregnes ut fra eiendommens objektive verdi – omsetningsverdi – og verdsettelsen skal skje etter reglene i esktl § 8 A-2 og § 8 A-4. Det skal skje en individuell, konkret vurdering. Gjeldende forvaltningspraksis aksepterer en viss bruk av sjablonger, men forutsetter befarings av eiendommen. Det er ikke adgang til å bruke sjablonger til å fastsette en eiendomsskatt som overstiger alminnelig omsetningsverdi. Det er akseptert at ved masseforvaltning kan verdifastsettelsen være noe grovmasket, og det kan ikke kreves millimeterrettferdighet. Esktl § 8 A-2 og likhetsprinsippet setter grense for hvor grovmasket sjablongbruken kan være.

Eiendommene må befares, informasjon fra matrikkelen kan benyttes og det kan benyttes ulik kvadratmeterpris. Kun i enkelttilfeller kan det aksepteres ulik takst på eiendommer med lik omsetningsverdi. Ved lik kvadratmeterpris kan variasjoner i markedsverdi hensyntas gjennom sonefaktorer.

Det er vist til Finansdepartementets brev av 17.08.2009 og 28.11.2016 hvor det blant annet fremgår at bruk av sjablonger kan aksepteres hvis den ikke fører til takst som går ut over omsetningsverdi og sikrer at variasjoner i omsetningsverdi ikke bryter med likhetsprinsippet.

Ulike kvadratmetersatser kan ikke kombineres med differensierte sonefaktorer, når begge skal hensynta ulik omsetningsverdi.

Likhetsprinsippet gjelder også for eiendomsskatt. Systematiske forskjeller bør ikke forekomme da det vil utgjøre et brudd på likhetsprinsippet. Retningslinjenes utforming kan utgjøre et brudd på likhetsprinsippet hvis det fører til usaklig forskjellsbehandling. Det må legges til grunn et strengt likhetsprinsipp, og det er ikke tilstrekkelig å vise til at takstene ligger under omsetningsverdi.

Har utskrivingsvedtakene feil som har virket inn på innholdet, skal de anses ugyldige. Skal bare en del av fastsatt skatt betales, skal domstolen angi hvordan ny fastsetting skal skje.

Domstolene har full prøvingsrett i saker om eiendomsskatt og kan avgjøre om kommunen har handlet utenfor eiendomsskattelovens grenser. Retningslinjene kan også være

gjenstand for domstolsprøving. Det kan prøves om delegert kompetanse er utøvet på formelt riktig måte og materielt forholder seg innenfor den fullmakt som er gitt i loven. Retningslinjene må være innenfor lovens rammer, basert på riktig faktum og ikke bryte med ulovfestede prinsipper.

Kommunen benyttet flere sjabloner og satser som omfattet samme type forhold. Kvadratmeterpriser, tomteverdier og sonefaktorer dekker de samme forhold og forskjellsbehandler eiendomstypene. Det er lagt til grunn en høyere kvadratmeterpris for fritidsboliger enn for helårsboliger. Tomteverdien er høyere for fritidseiendommer. Sonefaktorene øker både kvadratmeterpris og tomteverdi. Ytre faktorer kan ytterligere øke takstverdien. Disse faktorer er ment å dekke samme forhold, nemlig den objektiviserte omsetningsverdien. Det kan ikke legges vekt på retningslinjer fra KS. Retningslinjene for takseringen benyttet differensierte faktorer og sjabloner som gjelder samme forhold. Grunnlagsmaterialet for sjabloner og sonefaktorer er udokumentert.

Retningslinjene brukt på en teoretisk fritidseiendom gir en høyere takst enn på en helårsbolig uansett beliggenhet i kommunen. Objektivt sett forskjellsbehandles eiendomstypene. Den benyttede metode kan bare forsvares dersom forskjellene representerer objektiv markedsverdi. Hvilken konkret faktor/sjablon som utløser forskjellsbehandlingen, kan ikke identifiseres klart, men når usikkerhetene multipliseres, vil det gi større samlet utslag.

Takseringen har ikke vært robust for skiftende markedspriser, noe som skyldes retningslinjenes utforming.

Kommunens bruk av ulik kvadratmetersats i kombinasjon med øvrige faktorer er i strid med eiendomsskatteloven. Retningslinjene er ugyldige og skal settes til side.

Undersøkelser av takserings- og omsetningsverdier viser en faktisk forskjellsbehandling av fritidseiendommer. Markedsverdien for fritidseiendommer ligger høyere enn for boligeiendommer, men det kan ikke forsvare at eiendommer med lik omsetningsverdi skal ha forskjellig takst. At markedene er forskjellige er av mindre relevans.

Helårsboliger har en betydelig skattefordel, noe som også fremgår om man ser på omsatte boliger og fritidseiendommer i kommunen.

Det kan ikke alene tas utgangspunkt i omsetningsverdiene på takseringstidspunktet, og kommunen bør omtaksere hvis det avdekkes større feil ved takseringen. Ved vurderingen av om likhetsprinsippet er ivaretatt, må det tas hensyn til de store skjevheter som er inntrådt i årene etter takseringen. At kommunen har en viss skjønnsmargin, kan ikke forsvare at takseringen i snitt gir utslag som bryter med likhetsprinsippet.

Det er forskjellige markeder for bolig- og fritidseiendommer, og dette kan tilsi forskjellig takseringsmetodikk, men ikke at eiendommer med samme omsetningsverdi skal ha forskjellig takst. Markedsforskjellene forklarer heller ikke den relative forskjellen mellom takstverdiene.

Det kan ikke alene tas utgangspunkt i omsetningsverdiene i 2007-2008. Skjer det endringer i omsetningsverdien, kan denne endres i takseringen. Det er inntrådt store skjevheter i omsetningsverdiene etter takseringstidspunktet.

Takseringen bryter med likebehandlingsprinsippet og må settes til side som ugyldig.

Utskrivingsvedtakene lider av mangler som fører til ugyldighet, og må oppheves. For mye betalt skatt må tilbakebetales med renter.

Det er lagt ned slik påstand:

1. Ringebu kommunes vedtak vedrørende utskrevet eiendomsskatt for 2018 er ugyldig.
2. Rammer og retningslinjer av 30. mars 2009 for taksering etter lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane for Ringebu kommune er ugyldig.
3. Ringebu kommune dømmes til å betale sakens kostnader for tingretten og lagmannsretten.

Ankemotparten - Ringebu kommune - har sammenfatningsvis anført:

Kommunens utskrivingsvedtak for 2018 er gyldige. Kommunens retningslinjer for taksering er ikke i strid med verken eiendomsskatteloven eller likhetsprinsippet.

Retningslinjene er lovlig fastsatt innenfor de rammer eiendomsskatteloven og forvaltningspraksis setter. De er gyldige, har ikke ført til konkret uriktig taksering av eiendommenes objektive verdi, og har heller ikke ført til konkret forskjellsbehandling.

Det følger av esktl § 8 A-3 at man skal finne frem til eiendommens objektive omsetningsverdi, og takseringsperioden er 10 år. Taksering skjer med utgangspunkt i omsetningsverdier forut for takstperioden. Det kan ikke opereres med dagens omsetningsverdi eller omsetningsverdi gjennom takstperioden.

Retts- og forvaltningspraksis har akseptert bruk av sjablonger.

Likhetsprinsippet innebærer at like tilfeller skal behandles likt og at ulike tilfeller må behandles ulikt for at likebehandling skal oppnås. De ankende parter har ikke dokumentert

noen forskjellsbehandling. Innhentede opplysninger om omsetningsverdi etter takseringstidspunktet viser at eiendomsskattetaksten på helårsboliger og fritidseiendommer prosentvis ligger nokså likt i forhold til reell omsetningsverdi for begge typer eiendommer, med marginale forskjeller, godt innenfor det lovlige. Det vil uansett være omsetningsverdiene forut for takseringsperioden som danner utgangspunktet, ikke dagens omsetningsverdier. Variasjoner i omsetningsverdi gjennom takseringsperioden, på ti år, er uten betydning.

Bruk av en ulik kvadratmeterpris, kombinert med ulike sonefaktorer, reflekterer de to ulike markedene for helårsboliger og fritidseiendommer, og det er ikke tale om å kombinere faktorer eller sjabloner som speiler samme type forhold. Bestemmelsene i Retningslinjene er lovlige og ikke anvendt på en måte som har bidratt til taksering i strid med loven eller likhetsprinsippet. Anvendelsen av Retningslinjene har ikke ført til forskjellsbehandling.

Takstene og utskrivingsgrunnlaget har vist seg å være riktige, og nivået for begge typer eiendommer er innenfor kommunens målsetting om skattetakstverdi på omkring 80 prosent av reell omsetningsverdi for eiendommene.

Utskrivingsvedtakene for 2018 ikke ugyldige.

Kommunens retningslinjer kan ikke overprøves. De er ikke forskrift eller enkeltvedtak, kun et hjelpemiddel for taksering. Saksbehandlingsreglene for forskrift er ikke fulgt.

Subsidiært er anført at Retningslinjene er gyldige, det er ingen forskjellsbehandling og takstene er riktige.

Det er lagt ned slik påstand:

1. Anken forkastes.
2. Trond Gullik Hagen dømmes til å betale Ringeby kommunes sakskostnader for lagmannsretten.

Lagmannsretten bemerker:

Ringeby kommune hadde i eiendomskatteåret 2018 et innbyggertall på 4.554 og et areal på 1228 kvadratkilometer. Av arealet ligger 60 prosent høyere enn 900 moh. Ringeby kommune har tettstedene Ringeby og Fåvang med boligområder, handel/næring og kommunale tjenestetilbud. I kommunen er det ellers frittstående boliger utenfor tettstedene og landbrukseiendommer. Det er opplyst at det på takseringstidspunktet – dvs. før 2009 – var 4.100 bruksenheter. Av disse var 2000 helårsboliger og resten fritidsboliger.

Etter bevisførselen legges til grunn at prisene på så vel boligeiendommer som fritidseiendommer var lave på takseringstidspunktet som en ettervirkning av finanskrisen. I

årene som er gått etter 2009, har prisene på fritidseiendommer økt betraktelig. Prisene på boligeiendommer har også gått opp i senere år, men ikke i samme grad som prisene på fritidseiendommer.

Den 29.03.2007 vedtok Ringebu kommune å utskrive eiendomsskatt i hele kommunen. I den forbindelse ble det vedtatt allmenntaksering av alle eiendommene i kommunen. Retningslinjene ble utarbeidet til bruk ved takseringen. Fra disse er gjengitt fra stevningen i tingrettens dom på s. 9-12:

*«Ringebu kommune har vedtatt å gruppere eiendommene etter bygningstyper, f.eks. enebolig/tomannsbolig, enebolig med sokkelleilighet, rekkehus, terrassehus/blokker og fritidsboliger. Deretter er det valgt sjablongverdier, altså ulike m<sup>2</sup>-verdier, for de eiendomsgruppene. Det er fastsatt sjablongverdier på både bygningsarealer og tomter. Videre er det fastsatt ulikeetasjefaktorer, som gjelder både for boligeiendommer og fritidseiendommer, jf. Retningslinjene pkt. 5.5.*

*Et oversikt over sjablongverdiene for boligeiendommer og fritidseiendommer går fram av tabellen nedenfor:*

<b>Eiendomsgruppe</b>	<b>Pris pr. m<sup>2</sup></b>
Enebolig, tomannsbolig	kr 9 000
Enebolig med sokkelleilighet	kr 9 000
Rekkehus, kjedehus, andre småhus. Leiligheter, inkl. boder og garasjer	kr 11 000
Terrassehus og blokker	kr 11 000
Våningshus	kr 9 000
Fritidsboliger	kr 13 000
Fritidsleiligheter inkl. garasje, bod og tomt	kr 20 000
Frittstående seksjonerte fritidsboliger	kr 20 000

*I tillegg er det fastsatt sonefaktorer for boligeiendommer, fritidseiendommer og næringsseiendommer, jf. Retningslinjene pkt. 5.6. Disse sonefaktorene er forskjellige for boligeiendommer og fritidseiendommer:*

<b>Sonefaktorer boligeiendom</b>	<b>Sonefaktor</b>
Regulert område (sentrum)	1,0
Ureg. område mindre enn 5 km fra sentrum:	0,9
Ureg. område mellom 5-10 km fra sentrum	0,8
Ureg. område mellom 10-15 km fra sentrum	0,7
Mer enn 15 km fra sentrum	0,6

Sonefaktorer fritidseiendom	Sonefaktor
Sone 1, Kvitfjell	1,0-1,3
Sone 2, Venabygdsfjell	1,0-1,1
Sone 3 – resten	1,0

Også tomteverdien fastsettes ulikt for boligeiendommer og fritidseiendommer, jf. Retningslinjene pkt. 7. En boligtomt takseres i til kr 100 000 uavhengig av størrelse, med mindre takstnemnda har fattet vedtak om særvedtak. Består en boligeiendom av to regulerte tomter, skal den takseres som to tomter. Dersom boligeiendommen består av flere boligbygninger med egen boenhet, skal den takseres med tillegg av en tomt på ½ dekar utover den første (1 dekar = kr 100 pr. m<sup>2</sup>).

Tomteverdiene for fritidseiendom varierer i langt større grad. Ifølge retningslinjene er formålet at tomteprisen sammen med taksten for bygget skal gjenspeile markedsverdien på hele tomten, hensyntatt både avstand til alpinanlegg og vei. Består en fritidseiendom av to regulerte tomter, skal den takseres som to tomter. Dersom fritidseiendommen består av to hytter på én tomt, eller det på én tomt er bygget en hytte og et anneks til beboelse/overnatting, skal eiendommen takseres som om arealet var i en hytte og med areal for en tomt. Dersom det blir gitt to bunnfradrag, skal det imidlertid regnes med verdi for to tomter. Ligger byggene på en slik måte at eiendommen vanskelig kan deles, skal det normalt regnes halv pris for takst nummer 2.

For fastsettelse av tomteprisen er fritidseiendommer delt inn i fire soner, som skal være normgivende for taksten:

Sted	Takst
Sone 1: Kvitfjell, regulerte områder i forbindelse med alpinanlegg	kr 400 000 – kr 1 000 000
Sone 2: Sentralt på Venabygdsfjellet (Buhaugen, Lundtjønn, m.m.)	kr 300 000 – kr 750 000
Sone 3: Resten av Nord-Strand (med seterstuler, ikke Dørdalen), Øksendalen og resten av Venabygdsfjellet med Venåsmarka	kr 200 000
Sone 4: Andre områder	kr 100 000

Hver sone er igjen delt inn i detaljerte soner som angir tomteprisen for ulike områder. Tabellen inntatt på side 16-17 i retningslinjene viser en detaljert oversikt over hvilken sonefaktor og hvilken tomtepris som skal benyttes i de ulike områdene.

I tillegg skal det tas hensyn til ytre og indre faktorer, jf. Retningslinjene pkt. 6.1. Ytre faktor gjelder hele eiendommen, både bygningen og tomten, og skal ta hensyn til forhold rundt eiendommen som kan påvirke eiendommens verdi. Også her skiller retningslinjene på om eiendommen er en boligeiendom eller en fritidseiendom. Fritidseiendommer kan få følgende fradrag eller tillegg i ytre faktor:



<b>Fradrag for adkomst:</b>	
Avstand til parkering mer enn 500 m	- 0,1
Avstand til parkering mer enn 1 km	- 0,2
<b>Tillegg for beliggenhet, utsikt, sol:</b>	
God utsikt	+ 0,05
Meget god utsikt	+ 0,1
God beliggenhet	+ 0,05-0,1

*Boligeiendommer kan få følgende fradrag eller tillegg i ytre faktor:*

Privat atkomst over 200 m	- 0,1
Generende støy og støv fra trafikk	- 0,1

*Det er presisert at dette kun er retningsgivende for ytre faktor. Indre faktor skal ta hensyn til eiendommens funksjonalitet, standard og kvalitet. Også her gjør retningslinjene forskjell mellom boligeiendommer og fritidseiendommer. For boligeiendommer er det lagt til grunn at bygningens alder/byggeåret vil gi veiledning med hensyn til standard. Alle bygg godkjent etter 1997 skal i utgangspunktet ha 1,0 i indre faktor. Intervallene for indre faktor reduseres deretter ettersom hvilket år bygningen ble godkjent i:*

<b>Byggeår</b>	<b>Indre faktor</b>
Bygg godkjent fra 1988-1997	0,9-1,0
Bygg godkjent fra 1978-1988	0,8-0,9
Bygg godkjent fra 1968-1978	0,7-0,8
Bygg godkjent fra 1950-1968	0,6-0,7
Bygg godkjent før 1950	0,5-0,6

*Det skal tas hensyn til hel eller delvis restaurering/renovering av bygningsmassen. Har bygningen særlig høy standard, kan indre faktor økes med inntil 0,20. Er det behov for åpenbare utbedringer og reparasjoner, kan indre faktor reduseres til hva det vil koste å utbedre manglene. Manglende vedlikehold kan gi fradrag på 0,05-0,10. Ved framskredet forfall kan indre faktor settes fra 0 - 0,40. Rivningsobjekter kan settes til null i verdi. Eternittak og eternittkledning kan hver gi redusert indrefaktor på - 0,05. Er boligen uten innlagt strøm, kan det gi en reduksjon på 0,10. Det samme gjelder manglende vann/avløp.*

*For store heltidsboliger er det dessuten lagt til grunn at omsetningsverdien ikke øker proporsjonalt med størrelsen på arealet. Retningslinjene inneholder derfor bestemmelser om at indre faktor skal reduseres for helårsboliger hvor skattepliktig areal overstiger 140 m<sup>2</sup>.*

*For fritidseiendommer er ikke gitt like detaljerte retningslinjer for indre faktor. Det er presisert at manglende tilknytning til strømmettet kan gi en reduksjon på 0,1. Det samme gjelder dersom fritidseiendommen ikke har innlagt vann og avløp.*

*I tillegg inneholder retningslinjene bestemmelser om at indre faktor for fritidsboliger skal økes med nærmere spesifiserte tillegg. Begrunnelsen for dette er at programvaren som benyttes til å beregne takstgrunnlaget multipliserer indre faktor med den samlede verdien av bygning og tomt.*

*Retningslinjene bygger på at tomteverdien er høy for mange fritidseiendommer. En lav indre faktor på grunn av bygningsmessige forhold vil derfor redusere tomteverdien. For å unngå utilsiktede reduksjoner av tomteverdien, skal derfor indre faktor justeres. Dette gjelder imidlertid kun i de tilfellene hvor indre faktor er vurdert til 0,79 eller lavere. Det finnes ingen tilsvarende bestemmelse for boligeiendommer.»*

Lagmannsretten bemerker at taksering til eiendomsskatteformål er masseoperasjoner, hvor det ikke kan stilles samme krav til taksering som ved enkeltstående salg. Av tolkningsuttalelse fra Finansdepartementet til Sivilombudsmannen av 29.04.2011 fremgår blant annet:

«Det er ansett lovlig både å legge takstene under omsetningsverdi, ev. ved bruk av prosentvis reduksjonsfaktor, og å bruke sjablonger, typisk kvadratmetersatser, ved takseringen. Det er også adgang til å operere med reguleringsfaktorer i tillegg til dette, for å korrigere for grovheten ved kvadratmetersatsene m.v. Også slike reguleringsfaktorer kan ha sjablongkarakter.»

Takseringsarbeidet pågikk fra 2007. Det ble foretatt utvendige befaringer av alle eiendommene av fagkyndige, eiendommene ble fotografert og faktaopplysninger om eiendommene ble innhentet fra matrikkelen. Det ble også samlet omsetningstall og omsetningsverdier for alle typer eiendommer til hjelp under takseringen.

De vedtatte Retningslinjene for takseringen ble utarbeidet i samarbeid mellom sakkyndige nemnder, sakkyndig ankenemnd og kommunens administrasjon. Det var innhentet ekstern fagkyndig bistand for råd og veiledning til utformingen av Retningslinjene.

*Kan lagmannsretten prøve om Retningslinjene av 30.03.2009 er ugyldige:*

Lagmannsretten legger til grunn at domstolene når det foreligger «et reelt behov», kan prøve både enkeltvedtak, en forskrift og «andre bestemmelser», jf. Eckhoff og Smith, Forvaltningsrett 11. utgave 2018 side 308.

Etter lagmannsrettens er Retningslinjene verken er enkeltvedtak eller forskrift, jf. forvaltningsloven § 2 første ledd a) siden de ikke er bestemmende for rettigheter eller plikter for verken for bestemte personer, jf. bokstav b) eller for en ubegrenset krets av personer, jf. bokstav c).

Retningslinjene er kun hva de utgir seg for å være, dvs.: «Rammer og retningslinjer for taksering», og etter sitt innhold er de utarbeidet kun som et hjelpemiddel og informasjonsverktøy ved takseringen. Lagmannsretten peker også på at retningslinjene

savner formalia som taler for at de er et vedtak. De omtaler seg ikke som vedtak, og det fremkommer for eksempel ikke noe om klagerett over dem. Retningslinjene omtaler seg heller ikke som forskrift og saksbehandlingsreglene for utarbeidelse av forskrift er ikke fulgt. Mangelen på slike formalia er ikke avgjørende i seg selv, men underbygger at Retningslinjene verken er enkeltvedtak eller forskrift.

Lagmannsretten kan heller ikke se at Retningslinjene faller inn under begrepet «andre bestemmelser» som domstolene kan prøve gyldigheten av. Hovedregelen er at «man ikke kan få prøvd de enkelte ledd i forvaltningsbehandlingen frem mot det endelige vedtaket», jf. Schei m.fl. Tvisteloven, 2. utgave Bind I, side 23. Det er derfor også i denne sammenheng sentralt at Retningslinjene kun er utarbeidet som et hjelpemiddel for kommunen ved fastsettelsen av det enkelte skattevedtak, og at det ikke synes å være noe reelt behov for å få prøvd deres rettslige gyldighet. Reelt sett ligger den rettslige interessen og behovet hos den enkelte å få prøvd selve utskrivingsvedtaket. I den forbindelse er det også relevant at saksøkerne ikke har hevdet at «Retningslinjene» nødvendigvis fører til et galt resultat, men at de kan føre til det i enkelt tilfeller. Forøvrig inneholder også Retningslinjene mye faktum og skjønnsmessige vurderinger som domstolene uansett ikke kan overprøve.

Tingretten har vist til HR-2019-1198-A som argument for at lagmannsretten kan prøve gyldigheten til «Retningslinjene». Til det bemerkes at i den saken hadde bystyret fastsatt forskrift om eiendomsskatt, og gyldigheten av forskriften var til prøving. Saken gir således ingen føringer for denne sak.

*Er utskrivingsvedtakene til medlemmene i gruppesøksmålet ugyldige:*

Det er ikke omtvistet at det er en viss adgang til bruk av sjablonger som hjelpemiddel ved taksering av bolig- og fritidseiendom.

Det skal foretas allmenntaksering hvert tiende år, noe som medfører at fastsatte takster normalt benyttes ved utskrivning i 10 år. Takstene vil derfor i utgangspunktet ikke ta høyde for senere uventede endringer i omsetningsverdier, men forholdene kan endres slik at det vil være grunnlag for en omtaksering. Men situasjonen er ikke slik i denne sak, og det er det ikke anført at kommunen har gjort en feil ved ikke å omtaksere. Vurderingene til lagmannsretten må derfor ta utgangspunkt i situasjonen slik den var på takseringstidspunktet i 2009.

De sjablonger som benyttes kan være relativt grovmaskede, og likevel være innenfor eiendomsskattelovens rammer.

Grupprepresentanten – Hagen – forklarte i lagmannsretten at takstene for det meste er riktige, men at noen takster er uriktige. Det er ikke vist til, eller fremlagt, noen konkrete takster som skal være riktige eller uriktige eller angitt noen fordeling på det som skal være riktige eller uriktige takster.

Det som er det sentrale i anførselene er at likhetsprinsippet ikke er overholdt – og at det foreligger en systematisk forskjellsbehandling mellom eiendomstypene. Det er særlig vist til Retningslinjenes føringer om kvadratmetersatser, tomteverdier, sonefaktorer og ytre faktorer, og at kommunen ikke har anledning til å kombinere faktorer i takseringen som gjenspeiler samme type forhold kun for fritidseiendommer.

Retningslinjene opererer med forskjellige kvadratmeterpriser for bygg på boligeiendommer og fritidseiendommer. Ringebu vært mer attraktiv som hyttekommune enn som bostedskommune, med de følger det har hatt for omsetningsverdien for de to forskjellige typene eiendommer. I løpet av takseringsperioden er det bygget relativt få nye helårsboliger, men opp mot 900 nye fritidsboliger. Til tross for insitamenter for å stimulere til boligbygging, har dette ikke ført til nevneverdig ny boligbygging med fast bosetning. Det er opplyst at byggekostnadene ved oppføring av helårsbolig har vært større enn omsetningsverdien. Så vel i 2009, som senere, har omsetningstall og omsetningsverdien på fritidseiendommer vært vesentlig høyere enn for boligeiendommer. Fritidseiendommer har en høyere omsetningsverdi pr kvadratmeter. For å få mest mulig riktige takster, er forskjellene mellom boliger og fritidsboliger noe det nødvendigvis må tas hensyn til. Spørsmålet er om Retningslinjene tar hensyn til forskjellene på en saklig begrunnet måte, innenfor eiendomsskattelovens rammer.

Når det i Retningslinjene – og de senere takstene – er satt/benyttet en høyere verdi for tomt for fritidseiendommer enn for boligeiendommer, reflekterer dette bare det faktum at omsetningsverdiene på tomter til fritidseiendommer er høyere – dels svært mye høyere – enn omsetningsverdiene på tomter til boligbebyggelse. For tomter til fritidseiendommer er det utarbeidet detaljerte soner som angir tomtepriser som spenner fra en verdi på kr 100.000 til kr 1.000.000. Det er opplyst at det er solgt tomter til fritidseiendommer for en vesentlig høyere pris enn kr 1.000.000. For tomter til boligeiendommer er verdien satt til kr 100.000 hvis ikke takstnemnda fatter særvedtak om en annen verdi. Det legges til grunn at tilbudet på boligtomter godt dekker etterspørselen og at dette påvirker omsetningsverdien. Etterspørselen etter hyttetomter er større. Det legges til grunn at spennet i omsetningsverdi er langt mindre for boligtomter enn for tomter til fritidsboliger.

Lagmannsretten kan ikke se at det at det i takstene for boligtomter er benyttet én verdi, mens verdiene for tomter til fritidseiendommer er gradert, innebærer en usaklig forskjellsbehandling som gjør utskrivingsvedtakene ugyldige. De forskjellige verdiene gjenspeiler de forskjellige omsetningsverdiene i tilstrekkelig grad. Det er tale om en massetaksering hvor over 4.000 eiendommer er taksert, hvor Retningslinjene for taksering nødvendigvis må være noe grovmaskede, og hvor det ikke kan forventes at man skal oppnå millimeternøyaktighet. At det er satt forskjellige verdier for tomter til boligeiendommer og fritidseiendommer, er ikke å kombinere faktorer i takseringen som gjenspeiler samme type forhold. Det foreligger ingen holdepunkter for at takseringen av tomtene innebærer usaklig forskjellsbehandling.

Retningslinjene har videre fastsatt kvadratmeterpriser for fritidsboliger, fritidsleiligheter og frittstående seksjonerte fritidsboliger. Det fremgår også at det i tillegg er fastsatt sonefaktorer. Det legges til grunn at enkelte hytteområder er mer attraktive enn andre og at omsetningsverdiene derfor er høyere der enn i andre hytteområder. Det er mest attraktivt med hytte i Kvittfjellområdet, noe som gjenspeiles i markedsverdiene. I Retningslinjene og takstene ble det operert med tre ulike sonefaktorer som differensierer mellom fritidseiendommer etter hvor attraktivt området de ligger i er. Slik lagmannsretten ser det, er de kvadratmeterprisene som fremgår av Retningslinjene, en form for «gjennomsnittspriser» for de tre kategoriene fritidsboliger, fritidsleiligheter og frittstående seksjonerte fritidsboliger. Når enkelte områder er mer attraktive enn andre – med derav følgende høyere omsetningsverdi, må det kombineres med sonefaktorer som gjenspeiler forskjellene i omsetningsverdi for de forskjellige områder, for å få mest mulig riktige takster. Dette er ikke å kombinere faktorer i takseringen som gjenspeiler samme type forhold som de ovenfor nevnte. Heller ikke denne fremgangsmåten innebærer noen usaklig forskjellsbehandling av boligtyper.

Av Retningslinjene fremgår også at tomteprisene for boligeiendommer er delt inn i fem soner avhengig av avstand til sentrum. For fritidseiendommer er det delt inn i fire soner og hver sone er igjen delt inn i detaljerte soner som angir tomteprisen for ulike områder. Av den detaljerte oversikten fremgår at de tomteprisene det opereres med, er før multiplisering med sonefaktor. Det legges til grunn at det som er angitt som tomteprisene, er satt slik at tomteprisen multiplisert med sonefaktor i så stor grad som mulig skal tilsvare omsetningsverdi. Dette er ikke å kombinere faktorer i takseringen som gjenspeiler samme type forhold. Når det er forskjellige sonefaktorer for boligeiendommer og fritidseiendommer, gjenspeiler det saklig begrunnede forskjeller i omsetningsverdi både innenfor hvert segment og mellom de to segmentene. Heller ikke dette utgjør noen ulovlig forskjellsbehandling.

For både boligeiendommer fritidseiendommer gir Retningslinjene anvisning på indre og ytre faktorer som skal fungere veiledende med hensyn til å oppjustere eller nedjustere eiendomsverdien.

En fritidsbolig med god utsikt og gode solforhold vil naturlig nok ha en høyere omsetningsverdi enn en tilsvarende fritidsbolig med dårligere utsikt og dårligere solforhold. De ytre faktorer gjenspeiler forskjellene i omsetningsverdi. For boligeiendommer vil ytre faktorer som utsikt og sol være av mindre betydning for omsetningsverdien. Her kan det skje en justering ved lang privat adkomst eller støy-/støvplager fra vei, som i større grad påvirker omsetningsverdien. Indre og ytre faktorer for de respektive eiendomstypene omfatter ikke samme type forhold som kvadratmetersatser, tomteverdier eller sonefaktorer. Innholdet i verdsettelsesfaktorene gjenspeiler de forskjellige forholdene som gir forskjeller i omsetningsverdi for de ulike eiendomstypene.

Samlet sett bidrar Retningslinjene til at like eiendommer verdsettes etter samme verdsettelsesprinsipp. Likhetshensynet er ivaretatt gjennom sjablongene og

reguleringsfaktorene, selv om de er forskjellige for helårsbolig og fritidseiendommer. Forskjellene reflekterer det som er med på å styre omsetningsverdien på bolig- og fritidseiendommer ved fritt salg. Retningslinjene bidrar dermed til at verdiforskjellene mellom de ulike eiendomstypene blir saklig ivaretatt.

Det er som tidligere omhandlet, tale om en massetaksering, hvor det er nødvendig å operere med sjablonger for kvadratmetersatser, tomter, soner og andre faktorer for i det hele å kunne få gjennomført den omfattende takseringen. Det er tale om et grovmasket nett, og millimeterrettferdighet kan ikke kreves eller forventes. Det kan ikke stilles samme krav som ved enkeltstående takseringer for eksempel i forbindelse med et salg. Når det nødvendigvis må aksepteres et betydelig sjablonelement, ligger det i det at eiendommer med lik omsetningsverdi kan få forskjellige takster, uten at det innebærer en ulovlig forskjellsbehandling som gjør utskrivingsvedtakene ugyldige.

De ulike faktorene for henholdsvis bolig- og fritidseiendommer reflekterer typiske reelle forskjeller i omsetningsverdien mellom bolig- og fritidseiendommer i kommunen. Den valgte sjablongmetoden strider verken mot eiendomsskatteloven eller det ulovfestede likhetsprinsippet.

Tvert imot synes Retningslinjene å nettopp fange opp relevante forskjeller mellom boligeiendommer og fritidseiendommer på takseringstidspunktet i 2009. Lagmannsretten viser her igjen til at det i saken ikke er fremlagt et eneste konkret utskrivingsvedtak som eventuelt kunne synliggjøre noen forskjellsbehandling.

I tillegg kommer at et utdrag fra Eiendomsverdi.no for perioden 01.01.2008 til 01.03.2009, vedlagt Klagenemndas vedtak av 30.03.2018, også underbygger at det ikke har skjedd noen forskjellsbehandling. Utdraget er også gjengitt i tilsvaret fra Ringeby kommune 21.08.2019. Prissrapporten viser gjennomsnittlig kvadratmeterpris på fritidsboliger på kr 23.533 og kr 7.726 for eneboliger i perioden. Tallen var basert på 33 omsatte eneboliger, 17 leiligheter og 150 omsatte fritidseiendommer. Dette er så satt opp mot eiendomsskattesatsene, og er sammenfattet slik:

Omsatte eneboliger og leiligheter i Ringeby og Fåvang	Sone 1 til 0,6
Antall omsetninger *	58
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi enebolig sentrumsnært	79,76 %
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi leilighet sentrumsnært	78,28 %
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi enebolig brukt som fritid	91,57 %
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi enebolig 10-15 km fra sentrum	66,86 %
Omsatte fritidsboliger og fritidsleiligheter i Venabygdsfjellet	Sone 1,0 til 1,1

Antall omsetninger *	37
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi fritidsbolig	86,44 %
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi fritidsleiligheter	92,11 %
<b>Omsatte fritidsboliger østfjell over mot Atna</b>	<b>Sone 1,0</b>
Antall omsetninger *	4
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi fritidsbolig	103,18 %
<b>Omsatte fritidsboliger og fritidsleiligheter Fåvang Vest/Kvitfjell</b>	<b>Sone 1,0 til 1,3</b>
Antall omsetninger *	118
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi fritidsbolig	71 %
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi fritidsleiligheter	73 %
<b>Omsatte fritidsboliger Øksendalsfjellet lavstandard</b>	<b>Sone 1,0</b>
Antall omsetninger *	11
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi fritidsbolig	84 %
<b>Omsatte fritidsboliger Østfjellet i Fåvang lavstandard</b>	<b>Sone 1,0</b>
Antall omsetninger *	16
Gjennomsnitt andel eiendomsskattetakst av omsetningsverdi fritidsbolig	74 %

\* Der både omsetningsverdi og eiendomsskattetakst fremgår av Excel-oversikt.

Det viser at likebehandlingsprinsippet er godt ivaretatt ved eiendomsskattetakseringen. Skattetaksten prosentvis av salgsverdien er nokså lik og innenfor hva som må aksepteres ut fra eiendomsskattelovens grovmaskete system med massetaksering. Variasjonen mellom bolig- og fritidseiendommer ligger godt innenfor det avvik som må aksepteres ved sjablongtaksering.

Bruken av sjablonger og reguleringsfaktorer er bare et hjelpemiddel ved takseringen. Besiktigelse av eiendommene kan medføre både en høyere eller lavere takst enn hva en ren sjablong- og faktorberegning tilsier. Alle eiendommene ble besiktiget før taksering. Retningslinjene ikke er mer grovmasket enn at de sikrer at takstene avspeiler de reelle variasjonene i omsetningsverdien på de ulike eiendommene på en forholdsmessig og saklig måte. Metoden har ikke ført til skattetakster som overstiger salgsverdien, verken for bolig- eller fritidseiendommer.

Etter dette har lagmannsretten kommet til at vedtakene om utskrevet eiendomsskatt i 2018 ikke er ugyldige. Vedtakene bryter ikke med eiendomsskatteloven eller likhetsprinsippet. Bruken av Retningslinjene som hjelpeverktøy utgjør ikke feil saksbehandling, og innholdet i retningslinjene gir ingen indikasjoner på at det hefter feil ved innholdet i utskrivingsvedtakene. Det kan heller ikke ses at vedtakene er fattet på uriktig faktisk grunnlag. Vedtakene fremstår verken som vilkårlige, usaklige eller urimelige.

Ringebu kommune blir etter dette å frifinne.

*Sakskostnader.*

Anken har ikke ført fram. Det påhviler grupprepresentanten i gruppesøksmålet å erstatte kommunens sakskostnader i anledning gruppesøksmålet i samsvar med hovedregelen i tvisteloven § 20-2 andre jf. første ledd, jf. § 35-12 første ledd. Det er ikke grunnlag for å unnta fra sakskostnadsansvaret i medhold av tvisteloven § 20-2 tredje ledd.

Ringebu kommune har krevd sakskostnader for lagmannsretten med kroner 231.200 eks. mva. Av dette utgjør kr 211.650 salær og kr 19.550 utlegg. Lagmannsretten tar kravet til følge jf. tvisteloven § 20-5 første ledd. Motparten har ikke hatt innvendinger til kostnadskravets størrelse. Kommunen er fradragsberettiget for merverdiavgift. Kostnadsansvaret fastsettes i samsvar med oppgaven uten tillegg for merverdiavgift.

Dommen er enstemmig.

## **DOMSSLUTNING**

1. Anken forkastes.
2. Søksmålsgruppens grupperepresentant, Trond Gullik Hagen, betaler sakskostnader for lagmannsretten til Ringebu kommune med 231.200 – tohundreogtrettientusentohundre – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelse av dommen.

Børge Alsvik

Fritz Borgenholt

Sverre Nyhus

*Dokument i samsvar med signert original:  
Anita Tyseng (elektronisk signatur)*