



# NORGES HØYESTERETT

Den 30. oktober 2014 avsa Høyesterett dom i

**HR-2014-02108-A, (sak nr. 2014/636), sivil sak, anke over dom,**

Torleif Skotheimsvik  
Polarhav AS  
Polarfangst AS

(advokat Roald Angell)

mot

Staten v/Skatt nord

(advokat Arne Haavind)

## STEMMEGIVNING :

- (1) Dommer **Arntzen**: Saken gjelder gyldigheten av ligningene av Torleif Skotheimsvik, Polarhav AS og Polarfangst AS for inntektsåret 2005. Hovedspørsmålet er om det ved overdragelser av fiskefartøy har skjedd en skattepliktig realisasjon av tilknyttede fiskerettigheter. Det er videre spørsmål om det er grunnlag for å anse fiskerettighetene som skattepliktig formue.
- (2) Torleif Skotheimsvik drev i 2005 fiske gjennom enkeltpersonforetaket Torleif Skotheimsvik EPF. Han eide 35 prosent av aksjene i Polarhav AS, hvor han også var styreleder. Hans sønn, Ole Chr. Skotheimsvik, eide 20 prosent av aksjene i selskapet. Polarhav AS eide 91,1 prosent av aksjene i Polarfangst AS, hvor Torleif Skotheimsvik var styreleder og daglig leder.
- (3) I 2005 overdro Torleif Skotheimsvik fiskefartøyet MS Sjøliv vederlagsfritt til Polarhav AS, og fiskefartøyet MS Andungen for 40 000 kroner til Polarfangst AS. Begge fartøyene hadde deltakeradgang til fiske av torsk, sei og hyse. Etter søknad til Fiskeridirektoratet

fikk både Polarhav AS og Polarfangst AS tillatelse til å drive ervervsmessig fiske med fartøyene. Det ble også gitt deltakeradgang til samme fiskerier som tidligere.

- (4) Samme år kjøpte Polarfangst AS fartøyet MS Sørlys for 3 120 000 kroner av selskapet Sørlys AS. Fartøyet hadde deltakeradgang til fiske av NVG-sild. Etter søknad til Fiskeridirektoratet fikk Polarfangst AS tillatelse til å drive ervervsmessig fiske med fartøyet, og det ble også gitt deltakeradgang til samme sildefiske. Polarfangst AS flyttet deretter silderettighetene fra MS Sørlys til MS Andungen. Selskapet eide også fartøyet MS Øyfisk som hadde deltakeradgang til fiske av torsk. Disse torskerettighetene ble flyttet fra MS Øyfisk til MS Sørlys. MS Sørlys ble deretter videresolgt for 3 120 000 kroner med tilhørende rettigheter til Veiding AS. Veiding AS solgte senere fartøyet for 1 970 000 kroner til Sørlys AS uten rettigheter.
- (5) Etter bokettersyn i 2007–2008 la skattekontoret til grunn at overdragelsene av fartøyene fra Torleif Skotheimsvik til Polarhav AS og Polarfangst AS skjedde mellom nærstående. Også fiskerettighetene ble ansett for å være overdratt, og verdien av disse skulle følgelig vært oppgitt som virksomhetsinntekt for Torleif Skotheimsvik for inntektsåret 2005. Skattekontoret fastsatte den skjønsmessige verdien av fiskerettigheten tilknyttet MS Sjøliv til 1 500 000 kroner, og fiskerettigheten tilknyttet MS Andungen til 300 000 kroner. Torleif Skotheimsviks inntekt ble derved økt med 1 800 000 kroner.
- (6) Skattekontoret la videre til grunn at det gjennom Polarfangst AS's salg av MS Sørlys til Veiding AS også fant sted en overdragelse av tilhørende torskerettigheter. Rettighetene ble verdsatt til 1 150 000 kroner, som tilsvarer prisdifferansen mellom salget til Veiding AS med rettigheter og videresalget til Sørlys AS uten rettigheter. På denne bakgrunn forhøyet skattekontoret selskapets inntekt med 1 150 000 kroner.
- (7) Skattekontoret anså endelig fiskerettighetene som en del av selskapenes skattepliktige formue. Formuesverdien til Polarhav AS ble økt med 1 500 000 kroner for rettighetene knyttet til MS Sjøliv, mens formuesverdien til Polarfangst AS ble økt med 1 450 000 kroner for rettighetene knyttet til MS Andungen.
- (8) Skattyterne klaget over skattekontorets tre endringsvedtak, alle av 5. mai 2010. De anførte at deltakeradgangene for MS Sjøliv og MS Andungen tillå Torleif Skotheimsvik personlig, og at rettighetene derfor ikke fulgte med ved overdragelsene av fartøyene til Polarhav AS og Polarfangst AS. Videre anførte de at gevinsten ved overføringen av deltakeradgangen for MS Sørlys til Veiding AS ikke kunne tilordnes Polarfangst AS, som aldri hadde vært innehaver av rettighetene. Subsidiært hevdet skattyterne at de tidsbegrensede deltakerrettighetene ikke hadde økonomisk verdi, og at de uansett var verdsatt for høyt. Polarhav AS og Polarfangst AS gjorde dessuten gjeldende at det ikke var grunnlag for å øke den skattemessige formuen siden rettighetene var tidsbegrensede.
- (9) I Skatteklagenemndas tre vedtak, alle av 2. februar 2012, ble skattekontorets vedtak stadfestet.
- (10) Torleif Skotheimsvik, Polarfangst AS og Polarhav AS reiste sak om gyldigheten av Skatteklagenemndas vedtak. Salten tingrett fant ingen feil ved Skatteklagenemndas vedtak og avsa 15. mars 2013 dom med slik domsslutning:

"1. Staten v/Skatt nord frifinnes.

2. **Torleif Skotheimsvik, Polarhav AS og Polarfangst AS betaler in solidum sakskostnader til Staten v/Skatt Nord kr 276.905."**

(11) Skattyterne anket til Hålogaland lagmannsrett. Heller ikke lagmannsretten fant feil ved ligningene og avsa 7. februar 2014 dom med slik slutning:

"1. **Anken forkastes.**

2. **I sakskostnader for lagmannsretten betaler Torleif Skotheimsvik, Polarhav AS og Polarfangst AS, en for alle og alle for en, til staten v/Skatt nord 291 051 – tohundreogtrentusenogfemti – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom."**

(12) Torleif Skotheimsvik, Polarfangst AS og Polarhav AS har anket lagmannsrettens dom til Høyesterett. Anken er angitt å rette seg mot lagmannsrettens rettsanvendelse og bevisbedømmelse, men det er i hovedsak lagmannsrettens rettsanvendelse som er angrepet. De ankende parter har for Høyesterett frafalt anførselen om at det var feil ved skjønnsutøvelsen.

(13) De ankende parter – *Torleif Skotheimsvik, Polarfangst AS og Polarhav AS* – har i korte trekk gjort gjeldende:

(14) Det skjedde ingen skattemessig realisasjon av deltakeradgang ved salget av fartøyene MS Sjøliv og MS Andungen fra Torleif Skotheimsvik til henholdsvis Polarhav AS og Polarfangst AS. Bare aktive fiskere registrert på blad B i fiskermanntallet kan råde over de aktuelle deltakeradgangene. Dette fremgår av deltakerloven § 21, jf. deltakerforskriften § 2 første ledd bokstav b. Også fiskerilovgivningens formål om å ivareta aktive fiskeres interesser, forvaltningspraksis og juridisk teori gir støtte til at selskaper ikke kan inneha fartøyenes tilliggende deltakeradgang.

(15) Ved salget av MS Sørlys fra Polarfangst AS til Veiding AS skjedde det samtidig en realisasjon av deltakeradgangen. Denne tillå imidlertid de aktive majoritetseierne i Polarfangst AS, og gevinsten skulle således ha vært tilordnet disse, og ikke Polarfangst AS.

(16) Det følger av dette at verdien av deltakeradgangene heller ikke er del av selskapenes skattemessige formue. Subsidiært har Polarhav AS og Polarfangst AS anført at retten til deltakeradgang er tidsbegrenset til ett år, og derfor går inn under unntaket i skatteloven § 4-2 første ledd bokstav b om tidsbegrensede bruksrettigheter.

(17) Torleif Skotheimsvik, Polarfangst AS og Polarhav AS har lagt ned slik påstand:

"1. **Prinsipalt:  
Ligningen av Torleif Skotheimsvik, Polarhav AS og Polarfangst AS for 2005 oppheves.**

**Subsidiært:  
Ligningen av Polarhav AS og Polarfangst AS oppheves.**

2. **Staten v/Skatt nord betaler sakens omkostninger."**

(18) Ankemotparten – *staten v/Skatt nord* – har i korte trekk gjort gjeldende:

- (19) Aksjeselskap kan inneha deltakeradgang forutsatt at aktive fiskere eier mer enn 50 prosent av aksjene i selskapet. Både Polarhav AS og Polarfangst AS tilfredsstilte dette kravet gjennom direkte og indirekte majoritetseierskap. Det følger av fiskerilovgivningens system at de ulike tillatelsene tilligger samme rettssubjekt. Det er ikke uenighet om at selskaper kan tildeles ervervstillatelse forutsatt at mer enn 50 prosent av eierne er aktive fiskere. Verken forvaltningspraksis eller juridisk teori gir støtte til at ikke også selskaper kan inneha deltakeradgang.
- (20) Fiskerettighetene inngår i selskapenes skattemessige formue. Selv om forskrifter om deltakeradgang fastsettes hvert år, gjelder de strengt tatt bare vilkårene for å delta i fisket.
- (21) Staten v/Skatt nord har lagt ned slik påstand:
- "1. Ankene forkastes.**
- 2. Staten v/Skatt nord tilkjennes sakskostnader for Høyesterett."**
- (22) *Jeg er kommet til at ankene ikke kan føre frem.*
- (23) Jeg behandler først spørsmålet om gevinstbeskatning.
- (24) Det fremgår av skatteloven § 5-1 sammenholdt med § 5-30 annet ledd og § 9-2 første ledd bokstav e at skattepliktig realisasjon av formuesobjekt blant annet omfatter "endelig avkall på rettighet". Spørsmålet er om Torleif Skotheimsvik og Polarfangst AS – i skattemessig forstand – realiserte deltakeradganger ved salgene av fartøyene MS Sjøliv til Polarhav AS, MS Andungen til Polarfangst AS og MS Sørlys til Veiding AS. Dette beror på om selskaper – og ikke bare fysiske personer – kan inneha slike rettigheter.
- (25) Det relevante regelverket finnes i deltakerloven av 26. mars 1999 nr. 15, som har tre kategorier tillatelse; ervervstillatelse omtalt i kapittel II, spesiell tillatelse omtalt i kapittel III og deltakeradgang omtalt i kapittel IV.
- (26) Alle som vil benytte et fartøy til ervervsmessig fiske, må ha en grunntillatelse, såkalt ervervstillatelse, jf. § 4 første ledd. Tillatelsen gis til fartøyets eier og er knyttet til et bestemt fartøy. Fartøyeier må i utgangspunktet ha drevet ervervsmessig fiske i minst tre av de siste fem årene og fortsatt være knyttet til fiskeyrket, jf. § 6 første ledd. Om selskaper står det følgende i annet ledd:
- "For selskap eller sammenslutning kan ervervstillatelse bare gis dersom personer som oppfyller kravet i første ledd innehar mer enn 50 pst. av eierinteressene og faktisk har tilsvarende kontroll over virksomheten."**
- (27) Det følger av § 9 at aksjene i et selskap som eier fartøy med ervervstillatelse, ikke må overdras til annen eier uten departementets forutgående tillatelse til endring i eiersammensetningen.
- (28) I tillegg til ervervstillatelse kreves spesiell tillatelse – konsesjon – for fiske med bestemte typer redskap, for eksempel fiske med trål og ringnot, jf. § 12 første ledd. Det følger av § 15 at slik tillatelse både kan gis til fysiske og juridiske personer. Vår sak gjelder ikke denne type tillatelse.

- (29) For fartøy uten spesiell tillatelse – i praksis fartøy som fisker med konvensjonelle redskap – kan det i medhold av § 21 første ledd fastsettes årlige begrensninger for deltakelse i bestemte fiskerier. Bestemmelsen lyder slik:

**"Når hensynet til ressursforvaltningen, avviklingen av fisket eller lønnsomheten i fisket gjør det nødvendig, kan Kongen ved forskrift med virkning for inntil ett år av gangen, fastsette bestemmelser om vilkår for adgangen til å delta i et bestemt fiske. Det kan herunder stilles krav om at fartøyeieren, fartøyets fører eller høvedsmannen er registrert i fiskermanntallet eller krav om tidligere deltakelse i det aktuelle fisket. Videre kan det stilles krav til faglige og tekniske forutsetninger, herunder fartøy og utstyr, og til eiers og mannskaps behov for å kunne drive fiske. Det kan også fastsettes et største antall fartøy som skal gis adgang til fisket."**

- (30) Fiskeri- og kystdepartementet fastsetter årlige forskrifter om deltakeradgang i de adgangsbegrensede fiskeriene i medhold av denne bestemmelsen. Disse forskriftene kommer jeg straks tilbake til.
- (31) For fullstendighets skyld nevner jeg at det i medhold av havressurslova av 6. juni 2008 nr. 37 § 12, som er en videreføring av saltvannsfiskeloven § 5, også kan fastsettes kvoter for det enkelte fartøy. Kvotefaktoren hentes fra fartøyets såkalte hjemmelslengde. For virksomheter som faller inn under deltakerloven, kan kvoten bare høstes av fartøy med ervervstillatelse, og som kan benyttes i virksomheten etter reglene i deltakerloven. Dette fremgår nå uttrykkelig av havressurslova § 12 annet ledd, som ikke er ment å være en realitetsendring i forhold til tidligere rett, jf. Ot.prp. nr. 20 (2007–2008) side 187.
- (32) Det er ikke omtvistet at ervervstillatelsene for MS Sjøliv og MS Andungen ble tildelt henholdsvis Polarhav AS og Polarfangst AS, som begge oppfylte eierkravene i deltakerloven § 6 annet ledd. I henhold til ordlyden i Fiskeridirektoratets ulike vedtak ble selskapene også gitt adgang til å delta i fiske etter torsk, hyse og sei i forbindelse med at fartøyene skiftet eier. I vedtak av 4. juli 2005 ble således deltakeradgangen for MS Sjøliv tildelt Polarhav AS, og i vedtak 30. september 2005 ble deltakeradgangen for MS Andungen tildelt Polarfangst AS. Det er ikke nødvendig å referere alle tildelings- og utskiftningsvedtak i sistnevnte selskap, og jeg nøyer meg med å vise til at adgangen til å delta i fiske etter torsk med MS Sørlys ble tildelt Polarfangst AS ved vedtak 24. oktober 2005.
- (33) Det følger av deltakerforskriften § 5 tredje ledd at tidligere eier ved overføring av deltakeradgang til ny fartøyeier fraskriver seg retten til å delta i fiske med erstatningsfartøy. Slike fraskrivelse skjer også uttrykkelig ved utfylling av standardiserte søknadsskjemaer om overføring av deltakeradgang ved eierskifter. Jeg finner ikke grunn til å gå nærmere inn på utfyllingen av søknadsskjemaene i vår sak.
- (34) Jeg går nå over til spørsmålet om et selskap etter loven kan være innehaver av deltakeradgang.
- (35) De ankende parter gjør gjeldende at deltakeradgangen tilligger de aktive fiskerne med aksjemajoriteten i henhold til § 6 annet ledd, og ikke aksjeselskapene. Dette forankrer de først og fremst i dagjeldende deltakerforskrift § 2 første ledd bokstav b, som i 2005 satte som vilkår for å delta i de aktuelle fiskeriene at "eier av fartøyet og høvedsmann må være ført på blad B i fiskermanntallet". Det er enighet om at det bare er fysiske personer med fiske som hovednæring som kan være ført på blad B i fiskermanntallet.

- (36) Etter min mening omfatter begrepet "eier" i forskriften § 2 første ledd bokstav b både direkte og indirekte eierskap. En slik forståelse er i tråd med bestemmelsen om ervervstillatelse i deltakerloven § 6 annet ledd, og dessuten med den tilsvarende bestemmelsen i forskriften § 8. Sistnevnte bestemmelse gjelder fartøy som eies av personer med fiske som binæring, og har følgende presisering av eiervilkåret i siste ledd:

**"Med eier forstås i denne bestemmelse den som direkte, eller indirekte gjennom foretak, innehar mer enn 50% av eierandelen i fartøyet."**

- (37) Bestemmelsen forutsetter klart at et foretak kan oppfylle forskriftens vilkår for å delta i fiske, men krever da at selskapet eies av aktive fiskere med mer enn 50 prosent.
- (38) De ankende parter tar de refererte forskriftsbestemmelsene til inntekt for at det er den fysiske personen som direkte eller indirekte eier fartøyet som innehar deltakeradgangene etter lovens kapittel IV. De gjør derfor gjeldende at de aktive majoritetsseierne inngikk avtaler med selskapene om at fartøyene kunne bruke deltakeradgangene.
- (39) En slik tilnærming har etter mitt syn lite for seg. Forskriften §§ 2 og 8 setter vilkår for å delta i adgangsbegrenset fiske, men regulerer ikke hvem som innehar deltakeradgangen dersom vilkårene er oppfylt. Den eneste praktikable løsningen er at innehaveren av ervervstillatelsen også innehar deltakeradgangen. I denne forbindelse peker jeg på at de ulike tillatelsene etter fiskerilovgivningen ikke kan overdras fra et rettssubjekt til et annet med offentligrettslig virkning. Aktive majoritetsaksjonærer vil følgelig ha liten glede av en personlig deltakeradgang så lenge fartøyets ervervstillatelse og fartøykvoter tilligger selskapet. Sammenhengen i fiskerilovgivningen tilsier at tillatelsene som er nødvendige for å fiske, tilligger samme rettssubjekt. I dommen inntatt i Rt. 2012 side 543, som gjaldt erstatningskrav mot staten fra et fiskeriaksjeselskap og en majoritetsaksjonær, legger Høyesterett i avsnitt 42 til grunn at et aksjeselskap med tildelt ervervstillatelse, også er innehaver av de rettigheter og plikter tillatelsen gir grunnlag for, herunder deltakeradgang.
- (40) Jeg er for øvrig enig med de ankende parter i at deltakerloven blant annet søker å ivareta aktive fiskeres interesser, noe som også fremgår av formålsbestemmelsen i § 1 bokstav c om å "legge til rette for at høstingen av de marine ressurser fortsatt skal komme kystbefolkningen til gode". Dette hensynet er ivaretatt gjennom kravet i deltakerloven § 6 annet ledd om at selskap eller sammenslutning bare kan gis ervervstillatelse dersom aktive fiskere har mer enn 50 prosent eierskap og tilsvarende kontroll i virksomheten. Bestemmelsen innebærer samtidig at også aktive fiskere skal ha rett til å organisere sin virksomhet i aksjeselskaps form.
- (41) Forvaltningspraksis gir heller ikke støtte for anførselen om at aksjeselskap ikke kan inneha deltakeradgang. I forbindelse med en etterfølgende presisering av eierbegrepet i deltakerforskriften for 2012 uttalte Fiskeri- og kystdepartementet blant annet følgende i et brev av 13. juli 2012 til Fiskeridirektoratet:

**"Det er imidlertid også slik at det er selskapet/rederiet som direkte eier fartøyet som er formell innehaver av fiskeritillatelse som forvaltningen tildeler, som for eksempel ervervstillatelse og konsesjon, og ikke bakenforliggende eier. Dette gjelder også tillatelse for ny eier til å delta med fartøy ved utskifting eller salg for fortsatt drift, jf. for eksempel deltakerforskriften §§ 42 første ledd og 44 første ledd. "**

- (42) Det fremgår av brevet at presiseringen ikke var ment å innebære noen materielle endringer.
- (43) På denne bakgrunn finner jeg det klart at deltakeradgangen for MS Sjøliv og MS Andungen ble overført til henholdsvis Polarhav AS og Polarfangst AS, og at deltakeradgangen for MS Sørlys før overdragelsen til Veiding AS tillå Polarfangst AS. Under denne forutsetningen er partene enige om at det ved overdragelsene skjedde en skattepliktig realisasjon av fiskerettighetene ved at selger ga endelig avkall på disse. Gevinsten ved rettighetsoverføringene skal således tilordnes Torleif Skotheimsvik og Polarfangst AS som virksomhetsinntekt, slik Skatteklagenemnda har lagt til grunn, jf. skatteloven § 5-1 annet ledd.
- (44) Jeg går så over til å behandle spørsmålet om fiskerettighetene knyttet til fartøyene inngår i selskapenes skattepliktige formue. Aksjeselskap er fritatt for formuesskatt, jf. skatteloven § 2-36 første ledd bokstav a, men spørsmålet har betydning for aksjenes ligningsverdi.
- (45) Det fremgår av skatteloven § 4-1 første ledd at "[s]kattepliktig formue fastsettes til omsetningsverdien pr. 1. januar i ligningsåret av skattyterens eiendeler med økonomisk verdi, med fradrag for gjeld som skattyteren hefter for". Partene er enige om at fiskerettighetene er immaterielle eiendeler med økonomisk verdi, men er uenige om de omfattes av unntaket i § 4-2 første ledd bokstav b for "tidsbegrenset bruksrett". Uenigheten skyldes deltakerloven § 21 som bestemmer at Kongen gir forskrift om vilkår for deltakeradgang "med virkning for inntil ett år av gangen".
- (46) Unntaket i skatteloven § 4-2 første ledd bokstav b for tidsbegrensede bruksrettigheter tar først og fremst sikte på tidsbegrensede privatrettslige rettigheter i fast eiendom. Spørsmålet om offentligrettslige fiskeritillatelser kan anses som bruksrettigheter i lovens forstand, ble under prosedyren for Høyesterett ikke bestridt av staten. Da jeg uansett mener – om enn under noe tvil – at rettighetene etter deltakerloven ikke kan anses som tidsbegrensede i formuesrettslig sammenheng, går jeg ikke inn på spørsmålet om de kan anses som bruksrettigheter.
- (47) Som jeg allerede har redegjort for, hviler retten til å bruke et fartøy til ervervsmessig fiske på en forvaltningsrettslig ervervstillatelse. Denne grunntillatelsen er ikke tidsbegrenset, selv om den må utøves "i samsvar med de bestemmelser som til enhver tid er fastsatt i eller i medhold av lov av 3. juni 1983 nr. 40 om saltvannsfiske m.v. [nå havressurslova] eller loven her", jf. deltakerloven § 4 tredje ledd. Bestemmelsene om deltakeradgang omfattes av denne henvisningen.
- (48) I overskriften til deltakerloven kapittel IV er deltakeradgangen omtalt som "[s]ærlige begrensninger i fiske og fangst m.v.". Lovens system er med andre ord at de årlige forskriftsfestede vilkårene for å delta må være oppfylt. Det kreves imidlertid ikke at fartøyeier skal søke og tildeles individuelle tillatelser fra år til år. Dette taler mot å anse rettighetene for tidsbegrensede.
- (49) Ved eierskifter treffer Fiskeridirektoratet riktignok individuelle førstegangsvedtak om deltakeradgang ut ervervsåret. Slike vedtak må sees i sammenheng med dagjeldende forskrift § 5 om at direktoratet kan gi ny eier adgang til å delta i fiske "dersom følgende vilkår er oppfylt". Formålet med vedtakene er med andre ord ikke å tidsbegrense deltakeradgangen, men å påse at nye eiere oppfyller inngangsvilkårene for å delta.

Deltakerforskriften §§ 5 og 6 forutsetter at deltakeradgang skal kunne videreføres ved salg eller arv. For aksjeselskaper og sammenslutninger vil kontinuiteten sikres ved at de indirekte eierne til enhver tid oppfyller lovens eierkrav.

- (50) De ankende parter har vist til motivene til deltakerloven § 21, der departementet har omtalt bakgrunnen for at "slike ordninger alltid skal være begrenset til ett års varighet", jf. Ot.prp. nr. 67 (1997–1998) side 52. Etter mitt syn må det imidlertid ved vurderingen av om dette gjør ordningen tidsbegrenset i formuesrettslig forstand, ha betydning at forskriften i praksis gjentas fra år til år. Det er forventningen om kontinuerlig deltakelse med merkeregistrerte fartøy, det vil si fartøy som det er gitt ervervstillatelse for etter deltakerloven § 4, som gjør at deltakeradgangen har fått en markedsverdi. Denne verdien er det etter min mening grunnlag for å formuesbeskatte. Skulle deltakeradgangen bortfalle, vil det etter omstendighetene ikke lenger være grunnlag for en slik beskatning.
- (51) Jeg kan heller ikke se at det i vår sammenheng er reelt grunnlag for å behandle deltakeradganger på en annen måte enn spesielle tillatelser etter deltakerloven kapittel III, som partene, etter det jeg forstår, er enige om er tidsubegrensede rettigheter. Selv om virkemidlene er forskjellige, er formålet med begge regelsett blant annet å "tilpasse fiskeflåtenes fangstkapasitet til ressursgrunnlaget for å sikre en rasjonell og bærekraftig utnyttelse av de marine ressurser", jf. deltakerloven § 1 bokstav a.
- (52) Min konklusjon er etter dette at verdien av deltakeradgangene inngår i selskapenes skattepliktige formue.
- (53) Staten ved Skatt nord har fått medhold fullt, og skal i utgangspunktet tilkjennes erstatning for sakskostnader i tråd med hovedregelen i tvisteloven § 20-2 første og annet ledd. Det har imidlertid i praksis vært stor usikkerhet om hvordan fiskerirettigheter skal behandles ligningsmessig, og på denne bakgrunn mener jeg at hver av partene bør bære sine sakskostnader for alle instanser, jf. § 20-2 tredje ledd.
- (54) Jeg stemmer for denne

#### D O M :

1. Tingrettens dom, domsslutningen punkt 1, stadfestes.
2. Sakskostnader tilkjennes ikke for noen instans.

- (55) Dommer **Ringnes:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (56) Dommer **Matheson:** Likeså.
- (57) Dommer **Noer:** Likeså.
- (58) Dommer **Skoghøy:** Likeså.



(59) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Tingrettens dom, domsslutningen punkt 1, stadfestes.
2. Sakskostnader tilkjennes ikke for noen instans.

Riktig utskrift bekrefte: