



BORGARTING LAGMANNSRETT

DOM

Avsagt: 16.12.2011 i Borgarting lagmannsrett, Sarpsborg

Saksnr.: 10-140495ASD-BORG/03

Dommere:

Lagdommer	Einar Kaspersen
Kst. lagdommer	Christian Lund
Tingrettsdommer	Svein Magnussen

Ankende part	Talberg Eiendom AS	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
Ankende part	Ahlsen og Walberg	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
Ankende part	Finn Olav Borgen	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
Ankende part	Peder Hjalmar Grimsøen	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
Ankende part	Walberg Båthavn AS	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
Ankende part	Ottar Talberg	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
Ankende part	Grimsøy Marine AS	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
Ankemotpart	Sarpsborg kommune	Advokat Hakon Huus-Hansen

Saken gjelder spørsmålet om det kan utskrives eiendomsskatt på flytebrygger og båtopplagsplasser. Subsidiært er det spørsmål om det er brukt riktig prinsipp ved verdsettelsen, samt om det foreligger usaklig forskjellsbehandling.

I 2007 ble det vedtatt å pålegge alle eiendommene i Sarpsborg kommune å betale eiendomsskatt fra 2008. Kommunen satte i gang en alminnelig taksering av eiendommene i kommunen. Kommunen engasjerte selskapet Verditakst AS til å utarbeide takstforslag for næringseiendommer og såkalte verk og bruk.

Det var på forhånd utarbeidet retningslinjer for taksering av næringseiendommer i Sarpsborg kommune. Det fremgår av retningslinjene at taksering av næringseiendom skal baseres på en kapitalisering av netto leieinntekter (avkastningsprinsipp).

For de eiendommene som denne saken gjelder, gjennomførte Verditakst AS sitt arbeid høsten 2007. På disse eiendommene er flytebrygger og opplagsplasser for båter sentrale virksomheter. Verditakst AS' forslag til takst inkluderer en særskilt verdsettelse av eiendommenes flytebrygger og opplagsplasser, basert på en kapitalisering av fremtidige leieinntekter av antall båtplasser/opplagsplasser.

Skattetakstnemnda la i sine vedtak fra høsten 2007 i det vesentlige til grunn forslagene fra Verditakst AS. Vedtakene ble påklaget til overskattenemnda i kommunen i april 2008. Ved overskattetakstnemndas behandling av klagen ble det gjort noen endringer til gunst for klagerne når det gjaldt bl a verdsettelse, men kommunen fastholdt plikten til å betale eiendomsskatt på flytebrygger og opplagsplasser.

De ankende parter tok ut stevning for Sarpsborg tingrett 3. mars 2010. Sarpsborg tingrett avsa 22. juli 2010 dom med slik domsslutning:

1. Sarpsborg kommune frifinnes.
2. Hver av partene bærer sine saksomkostninger

For nærmere detaljer vedrørende saksforholdet vises til tingrettens dom og lagmannsrettens bemerkninger nedenfor.

Peder Hjalmar Grimsøen, Talberg Eiendom AS, Ahlsen og Walberg, Finn Olav Borgen, Walberg Båthavn AS, Ottar Talberg og Grimsøy Marine AS har anket dommen til Borgarting lagmannsrett. For lagmannsretten har også Kongelig Norsk Båtforbund og Norges Seilerforbund trådt inn som partshjelpere.

Ankeforhandling er holdt 23.-25. november 2011 i Borgarting lagmannsrett, Sarpsborg. De ankende parter og partshjelperne møtte sammen med sin prosessfullmektig. To av de

ankende parter avga forklaring. Sarpsborg kommune møtte med prosessfullmektig, rettslig medhjelper og stedfortreder, som avga forklaring. Det ble for øvrig avhørt 5 vitner, og gjennomført befaring. Om bevisføringen for øvrig vises til rettsboken.

De ankende parter, **Peder Hjalmar Grimsøen, Talberg Eiendom AS, Ahlsen og Walberg, Finn Olav Borgen, Walberg Båthavn AS, Ottar Talberg og Grimsøy Marine AS**, har i hovedtrekk anført:

Utskriving av eiendomsskatt på flytebrygger og opplagsplasser er i strid med eiendomsskatteloven § 4. Til fast eiendom regnes ”bygninger og tomt som høyrer til”, jf. § 4 annet ledd første punktum. Dette omfatter etter rettspraksis grunnen, samt innretninger som er fast og varig forbundet med grunnen.

Det er ikke avgjørende at lovteksten henviser til ”bryggjar”. Det er tale om en videreføring av en gammel lovtekst, og den typen marinaer vi står overfor i vår sak var ikke aktuelle da lovteksten opprinnelig ble utformet. Etter de ankende parters syn er det mer naturlig å anta at lovgiver med begrepet ”bryggjer” har tenkt på kaier. Uansett følger det av § 4 første ledd at eiendomsskatt utskrives på fast eiendom. Det avgjørende er således hvordan dette begrepet naturlig skal forstås, og den utpregede kasuistiske oppregningen i annet ledd kan ikke utvide anvendelsesområdet for loven.

Flytebryggene hviler på vann, ikke grunn, og er festet til sjøbunnen og til land med fortøyninger som er enkle å løsne. Flytebryggene er lett flyttbare, omsettes i annenhåndsmarkedet, og kan også leases, leies og eies uten at man også eier den faste eiendommen. Flytebryggene har således ikke den nødvendige tilknytningen til grunnen for at eiendomsskatt kan utskrives på objektet. Det vises for så vidt til bruken av begrepet ”fast eiendom” i annen lovgivning, som underbygger at flytebrygger er løsøre, og ikke anses som del av den faste eiendommen. Det samme gjelder desto mer for båttopplagsplassene.

Når det gjelder flytebryggene er det i tillegg tale om en utnyttelse av vannspeilet. Eiendomsskatt kan ikke ilegges et objekt der det er sjøarealet som utnyttes.

Subsidiært anføres det at verdsettelsen av flytebryggene og båttopplagsplassene er feil. Kommunen har basert sin verdsettelse på kapitaliseringen av fremtidige leieinntekter av henholdsvis båt plassene og båttopplagsplassene. Dette innebærer at man har verdsatt den næringsvirksomhet som utøves, noe som er i strid med prinsippet om at det er den objektiviserte verdi av eiendommen som skal verdsettes. Det korrekte vurderingstemaet er hva en (tenkt) virksomhetsutøver vil betale for driftsmiddelet ved salg/leie.

Uansett foreligger det usaklig forskjellsbehandling ved at kommunen ikke utskriver eiendomsskatt på alle flytebrygger i kommunen, og/eller benytter forskjellig

verdsettelsesmetode på ellers like objekter. Kommunens etterfølgende arbeid med å inkludere flere flytebrygger reparerer ikke forskjellsbehandlingen.

Det er nedlagt slik påstand:

For ankende part 1:

1. Overskattetakstnemndas vedtak vedrørende gnr 1131/bnr 1, Peder Grimsøen, kjennes ugyldig.

For ankende part 2:

2. Overskattetakstnemndas vedtak vedrørende gnr 1003/bnr 3, Finn Borgen/Arild Talberg, kjennes ugyldig.

For ankende part 3:

3. Overskattetakstnemndas vedtak vedrørende gnr 1134/bnr 90, Ottar Talberg, kjennes ugyldig.

For ankende part 4:

4. Overskattetakstnemndas vedtak vedrørende gnr 1131/bnr 18, Grimsøy Marine AS, kjennes ugyldig.

For ankende part 5:

5. Overskattetakstnemndas vedtak vedrørende gnr 1001/bnr 36, Ahlsen og Walberg, Walberg Båthavn AS, kjennes ugyldig.

Felles for alle:

6. Ved ny utskriving legges til grunn at det ikke skal utskrives eiendomsskatt på flytebrygger. Ved ny utskriving legges til grunn at det ikke skal utskrives eiendomsskatt på opplagsplasser.
7. Ankende parter tilkjennes sakens kostnader for tingrett og lagmannsrett.

Ankemosparten, **Sarpsborg kommune**, har i hovedtrekk anført:

Det er lovhjemmel for utskriving av eiendomsskatt på brygger, herunder flytebrygger, og dette har støtte i rettspraksis. Begrepet ”bryggje”, som benyttes i eiendomsskatteloven § 4, omfatter etter vanlig språkbruk også flytebrygger. Det er ikke grunnlag for å tolke lovens ordlyd innskrenkende.

Rettspraksis viser at stedbundne anlegg som er beregnet på å bli på samme sted over lang tid, anses som fast eiendom. Marinaene i foreliggende sak er fra 30 til 80 år gamle, og eiendommene er ment å bli drevet som marinaer. At flytebryggene er løsere tilknyttet til land enn andre deler av den faste eiendommen får da ikke betydning.

Annen lovgivning som avgrenser begrepet ”fast eiendom” er ikke avgjørende, da den øvrige lovgivningen har andre bakenforliggende hensyn. Det er mer relevant at flytebrygger og faste brygger gjennomgående er likebehandlet i forvaltningslovgivningen.

Det er stor funksjonell og fysisk likhet mellom tradisjonelle brygger og flytebrygger. Den tekniske utviklingen har medført at flytebrygger i dag er dominerende, men det bør ikke medføre at marinaer nå fritas for eiendomsskatt som de utvilsomt var underlagt da de drev marinaer med faste brygger.

Verdsettelsen av flytebryggene og opplagsplassene er korrekt. For denne typen eiendommer er det vanlig å benytte diskontert leieverdi, som hjelpeberegning for å finne den objektiviserte omsetningsverdien.

Det foreligger ikke usaklig forskjellsbehandling. At kommunen ved den opprinnelige takseringen ikke hadde en fullstendig oversikt over flytebryggeanleggene i kommunen, innebærer ikke at vedtakene er ugyldige. Kommunen har siden den ble klar over situasjonen arbeidet med å komplettere oversikten og få taksert de øvrige anlegg. Det innebærer heller ikke usaklig forskjellsbehandling at båt plasser i tilknytning til bolig- og fritidseiendom er taksert etter andre prinsipper. Det følger av sikker praksis at bolig- og fritidseiendommer og næringseiendom verdsettes etter forskjellige prinsipper.

Det er nedlagt slik påstand:

1. Anken forkastes.
2. Sarpsborg kommune tilkjennes sakens omkostninger for tingretten og lagmannsretten.

Lagmannsretten bemerker:

Flytebryggene ligger på fem forskjellige steder i kommunen og har noe ulik utforming. Felles for alle er at de er bygget opp av seksjoner som består av gangbaner (flytebrygger), med utstikkere på hver side. Seksjonene er satt sammen til en lang brygge, og festet til hverandre med bolt og mutter. Antall seksjoner på hver gangbane varierer, men hele gangbanen er som regel 30-50 meter lang. Mellom hver utstikker er det båt plasser. De ankende parter har hver seg flere slike gangbaner med utstikkere.

Gangbanene og utstikkerne flyter på vannet ved hjelp av underliggende pongtonger. Gangbanene er forankret til land ved hjelp av kjetting/tauverk og en gangbro. Forankringen til sjøbunnen er kjettinger/tau med innlagt bly med ca 10 meters mellomrom, festet til moringer på sjøbunnen. Moringene er av betong eller stein, kan veie opp mot 1 000 kg, og ligger på dybder fra ca 2-10 meter. I sommerhalvåret er det lagt ut provisoriske ledninger for strøm og vann på bryggene, og det er også lyktestolper med belysning på bryggene. Om vinteren løftes landgangen av, og fortøyningen til land fjernes, mens selve bryggen blir liggende på samme sted i sjøen. Flytebryggene er utført i tre og metall. Det totale antall båt plasser hos de ankende parter varierer fra 84 til 360.

Båtopplagsplassene ligger på land, rett innenfor flytebryggene. Det er opplyst at plassene regulært brukes som parkeringsplass for båteierne om sommeren. Tomteområdet er planert ut, og til dels gruslagt.

Eiendomsskatteloven (lov 6. juni 1975 nr. 29) § 4 hadde følgende ordlyd i 2008:

Eiendomsskatt vert skriven ut på dei faste eigedomane ut frå tilhøva den 1. januar i skatteåret.

Til faste eigedomar vert rekna bygningar og tomt som høyrer til, huslause grunnstykke som hagar, lykkjer, vassfall, laste-, opplags- eller arbeidstomter, bryggjer og liknande og likeeins verk og bruk. Til verk og bruk vert m.a. rekna fabrikkar, sagbruk, møllebruk, skipsvervar, industrielle verk, og likeeins gruver, steinbrot, fiskevær, saltehus, lenser, utbygde vassfall og vassfallstykke, demningsverk, losse- og lasteplassar og liknande arbeids- og driftstader. Bygningar og anlegg skal reknast saman med verket eller bruket når dei høyrer til eller trengst til verksdrifta. Arbeidsmaskinar og tilhørsle og ting som kan setjast i klasse med slikt, skal derimot ikkje reknast med utan tingen er ein part av sjølve føretaket.

Partene er enige om at småbåthavnene i vår sak ikke faller inn under alternativet ”verk og bruk”, men er uenige om hvilken betydning praksis omkring dette kriteriet har i foreliggende sak. Lagmannsretten kommer tilbake til dette spørsmålet senere.

Eiendomsskatt er en skatt med lange tradisjoner i Norge. Opprinnelig fulgte skatteplikten et tosporet system, ved at det var særskilte regler om eiendomsskatt for henholdsvis bykommunene og landkommunene. Allerede ved vedtagelsen av by- og landskattelovene av 1882 ser man forløperen til dagens lovtekst. I landskatteloven 1882 § 14 heter det at eiendomsskatt utlignes på ”*de matrikulerede eiendomme i herredet efter deres skyld*”, samt på ”*værker, gruber, sagbrug, møllebrug, fabriker, fiskevær, salterier, lænsler, losse- og lastepladse, skibsværfter og andre industrielle anlæg*”. Eiendomsskatten for byene fulgte ikke matrikkelsystemet. Etter byskatteloven 1882 § 4 skulle eiendomsskatt utskrives på ”*bygninger og grundeieendomme, hva enten disse maatte bestaa av bebyggede eller ubebyggede grunde, vandfald, løkker, lastetomter, brygger, værfter eller deslige*”.

Allerede loven av 1882 bestemte således at eiendomsskatt i byene – som ikke var basert på matrikkelsystemet – skulle utskrives på ”brygger”.

Det tosporede systemet ble videreført i by- og landskattelovene av 1911. Byskatteloven 1911 § 3 videreførte, med enkelte justeringer, bestemmelsen fra byskatteloven 1882 § 4. Landskatteloven 1911 § 8 videreførte på sin side, også kun med mindre justeringer, bestemmelsen fra landskatteloven 1882 § 14. Det ser ikke ut til at motivene til lovene av 1911 kommenterer særskilt spørsmålet om videreføringen av byskattelovens bestemmelser om eiendomsskatt på ”brygger”.

Ved innføringen av eiendomsskatteloven i 1975 ble reglene om eiendomsskatt samlet i en lov. Objektet for eiendomsskatt ble dermed ved loven av 1975 det samme både for by- og landkommunene, ved at § 4 ”*svarer til*” bestemmelsene i byskatteloven 1911 § 3 og landskatteloven 1911 § 8, ”*med dei endringane som fylgjer av at matrikkelskatten fell bort*”, se Ot. prp. nr. 44 (1974-75), side 12. Utover dette kommenterer ikke forarbeidene objektet for eiendomsskatt noe nærmere.

Lagmannsretten finner at lovhistorien gir begrenset veiledning. Dagens lovtekst viderefører en ordlyd som i det alt vesentligste har ligget fast siden i alle fall 1882. Senere lovendringer har videreført lovteksten uten at det kan ses at man da har gjort en grundigere avgrensning av hvilke objekter som eiendomsskatt kan utskrives på. Lagmannsretten har imidlertid ikke funnet indikasjoner på at lovgiver har ment å tolke begrepet ”brygger” innskrenkende, i betydningen kaier. Selv om det ikke eksisterte flytebrygger på 1800-tallet, antar lagmannsretten at det allerede den gang fantes faste brygger som fylte samme funksjon som dagens småbåthavner, dvs. at de fungerte som fortøyningsplass for mindre båter.

Lagmannsretten ser først på spørsmålet om hvilken betydning det har at flytebryggene flyter i sjøen, og i så måte innebærer en utnyttelse av havspeilet/sjøområdet.

Utgangspunktet bør da tas i Rt 2002 side 1411 (Gulendommen). Gulen kommune hadde fattet vedtak om å skrive ut eiendomsskatt på ”verk og bruk” i kommunen. For Høyesterett var spørsmålet om det var hjemmel i eiendomsskatteloven til å utskrive eiendomsskatt på oppdrettsanlegg i sjøen. Anleggene var frittflytende, dog slik at de var forankret til sjøbunnen ved bruk av lodd, anker eller fjellbolter. Festepunktene hadde en minste dybde på 25 meter og en største dybde på 180 meter, og anleggene lå 60 til 80 meter fra land.

Tre av Høyesteretts dommere fant at verk og bruk på sjøområder kunne pålegges eiendomsskatt, mens to dommere mente eiendomsskatteloven ikke ga tilstrekkelig klar hjemmel for kommunens stedlige kompetanse i sjøområdet. En av de tre dommerne (førstvoterende) som fant at lovens virkeområde også omfattet sjøområdet, mente imidlertid at oppdrettsanleggene ikke var tilstrekkelig stedbundne til å omfattes av lovens begrep ”verk og bruk”. Resultatet ble dermed at de flytende oppdrettsanleggene ikke kunne pålegges eiendomsskatt.

For Høyesterett gjaldt saken kun frittflytende oppdrettsanlegg. Lagmannsretten (LG-1999-953) vurderte imidlertid også forholdet til et landbasert oppdrettsanlegg. Om dette anlegget uttaler lagmannsretten som følger:

Selskapet har her bl.a hus og kai på festet grunn. Så vidt lagmannsretten forstår var anlegget bygget, og har vært drevet som fiskeoppdrett. Utenfor anlegget var det i 1998 oppdrett av fisk i mærer. Anordningen med mærer i sjøen var knyttet til

anlegget i land med en flytebrygge eller landgang, og dessuten forbundet ved slanger fra foringsсило på land til foringsanleggene ved mærene. Anlegget med mærene var forankret i sjøen.

Eieren av oppdrettsanlegget anførte at heller ikke dette oppdrettsanlegget var fast eiendom i eiendomsskattelovens forstand. Det fikk de ikke medhold i av lagmannsretten, som uttalte:

I 1998 var imidlertid anlegget på Stafnes drevet som et landbasert fiskeoppdrettsanlegg. Tilknytningen til land var riktignok en flytebrygge eller gangbro, men anlegget var innrettet mot land både ved denne tilknytningen og gjennom foringsanlegget. Dette sjøanlegget må derfor ansees som så vidt nær og permanent forankret i land at det ansees som fast eiendom i eiendomsskattelovens forstand. Det er etter lagmannsrettens mening mest naturlig å se anlegget – både hus, kai m.v. på festet grunn og mæranlegget i sjøen – som en samlet produksjonsenhet som faller inn under eiendomsskatteloven § 4 annet ledd.

Dette spørsmålet knyttet til det landbaserte anlegget ble rettskraftig avgjort ved lagmannsrettens dom.

Lagmannsretten er enig i de ovenstående betraktningene, og finner at de har overføringsverdi til foreliggende sak. I enda større grad enn et landbasert oppdrettsanlegg er en småbåthavn med flytebrygger innrettet mot land. En flytebrygge i en småbåthavn kan ikke oppfylle sin funksjon dersom det ikke er tilknyttet land. Hele formålet med anlegget er å ha båtplasser med direkte adkomst fra land. Om adkomsten da skjer via en brygge som står på sjøbunnen og er fast tilknyttet land, eller via en brygge som flyter og som har en tilknytning til land som er noe løsere, fremstår ikke som vesentlig. Lagmannsretten viser her igjen til Gulendommen hvor førstvoterende i Høyesterett uttaler følgende om eiendomsskattelovens anvendelse på sjøområdet:

Det kan ikkje vere grunn til å oppfatte sjøområda annleis. Desse er tekne i bruk til anlegg og innretningar først i dei siste tiåra. Det er tale om ei samfunnsutvikling som gjer at nye område kan utnyttjast til næring. Anlegga er også ofte av same karakter som på landareala, jf. til dømes gass- og oljeleidningar som går både over landområde og over sjøområde. For min del er det vanskeleg å sjå at det er ulik grunn til at det skal svarast eigedomsskatt for slike anlegg, avhengig av om dei er lagde over landareal eller ligg på sjøbotnen.

Opprinnelig var brygger i småbåthavner og for småbåter for øvrig faste brygger. De var regulært festet til sjøbunnen ved at bryggene stod på påler, og de hadde også en fast tilknytning til land. Lagmannsretten har fått opplyst at flytebryggene gjorde sitt inntog i Norge på 1960-tallet, og at de nå er tilnærmet enerådige for småbåthavners vedkommende. Dette skyldes både at flytebrygger er mer brukervennlige ved at de følger flo og fjære, og at de er enklere å vedlikeholde.

De ankende parter har erkjent at faste brygger vil være omfattet av eiendomsskatteloven. Slik lagmannsretten ser det, har utviklingen mot bruk av flytende brygger vært et resultat av produktutvikling og teknisk utvikling over tid, uten at anleggenes funksjon har endret seg. Lagmannsretten finner at dette tilsier at utviklingen heller ikke bør resultere i noen endret vurdering av slike anlegg i forhold til eiendomsskatteloven, særlig ikke når brygger har vært oppstilt som et objekt for eiendomsskatt i alle fall siden 1882.

Lagmannsretten viser også til at det er opplyst at noen anlegg kan bestå av en kombinasjon av faste og flytende brygger, f eks slik at de enkelte utstikkere kan være tilknyttet enten direkte til en fast brygge eller innsiden av en molo, eller til en flytende gangbane. Det fremkommer som vilkårlig om den eiendomsskattemessige klassifiseringen av slike anlegg skal være avhengig av hvordan småbåthavnen nærmere er utformet.

De ankende parter har uansett anført at flytebryggene har en for løs tilknytning til den faste eiendommen til at de kan være gjenstand for eiendomsskatt. Det anføres at flytebryggene verken har den nødvendige fysiske tilknytningen til den faste eiendommen, eller den nødvendige permanens i tilknytningen. Det er vist til praksis omkring begrepet ”verk og bruk” i forhold til eiendomsskatt, samt til hvordan fast eiendom avgrenses mot løsøre i annen lovgivning.

Lagmannsretten viser først til dommen i Rt 1913 side 957. Hovedspørsmålet i saken var om en fellesfløtningsforenings maskinflåteapparater hadde en tilstrekkelig tilknytning til det sted de ble brukt, til at de kunne regnes som faste. Høyesterett uttaler følgende om dette:

Det væsentlige er imidlertid, at omhandlede apparater aabenbart er beregnet paa at forbli, hvor de er anbragt, aar for aar, at dette er noget, som tilsiges av virksomhetens egen natur, og at de ogsaa faktisk er blit staaende der helt siden istandbringelsen.

De ankende parter har påpekt at Høyesteretts uttalelse relaterer seg til en vurdering etter landskatteloven 1882 § 17, som omhandlet formue og inntekt av fast eiendom eller anlegg, og at dommen derfor har begrenset overføringsverdi. Lagmannsretten bemerker til dette at Høyesterett rett etter ovenstående sitat går videre og slår fast at maskinflåteapparatene også må anses som industrielle anlegg etter landskatteloven 1882 § 14 bokstav b). Rettspraksis har også senere vist til denne dommen ved vurderingen av tilknytningskravet etter eiendomsskatteloven § 4 annet ledd for ”verk og bruk”, se for så vidt Rt 1999 side 369 (mindretallet) og Rt 2002 side 1411 (førstvoterende).

Lagmannsretten viser videre til Høyesteretts dom i Rt 1999 side 369. Spørsmålet i saken var om det kunne skrives ut eiendomsskatt på maskinene i tre produksjonslinjer for isolerglass. Produksjonslinjene var montert i hovedhallen i et såkalt kombinasjonsbygg på

over 16 000 m². Bygningen var oppført med sikte på isolerglassvirksomhet, men den kunne også tilpasses annen produksjon. Høyesteretts flertall (4 dommere) la til grunn at bygget fungerte meget godt for den isolerglassvirksomhet som foregikk, men at også annen virksomhet var en fullt realistisk mulighet. Maskinene var av begrenset vekt, og selv om de var boltet til gulvet, krevde de ikke noe spesialfundamentering. Det var forholdsvis enkelt å skifte dem ut, eventuelt flytte dem. Basert på dette fant Høyesteretts flertall at kommunen ikke hadde anledning til å medta maskinene ved eiendomsskatteutskrivningen.

Når det gjelder flytebryggene i foreliggende sak, er de av grunnleggende betydning for den næringsvirksomhet som drives på eiendommene. Eiendommene er utviklet for å drive småbåthavner, og det ligger i sakens natur at det vil være flytebrygger tilknyttet eiendommene, i alle fall så lenge næringsvirksomheten drives i den form den gjør i dag. Dersom flytebryggene tenkes bort, er realiteten – i motsetning til i dommen i Rt 1999 side 369 – at det ikke lenger er grunnlag for en næringsvirksomhet på tomten, med mindre det foretas omfattende endringer på eiendommene.

De ankende parter har anført at tilknytningskravet gjelder mellom objektet (her; flytebryggene) og grunneiendommen, ikke mellom flytebryggene og virksomheten. Denne anførselen kan ikke føre frem. Det er riktig at eiendomsskatten er en objektivisert skatt, i den forstand at man ikke skal se hen til de spesifikke forhold knyttet til den virksomheten som drives på eiendommen. Men dette betyr ikke at man ikke kan ta hensyn til hva slags virksomhet som drives på eiendommen. De aktuelle eiendommene i foreliggende sak brukes som småbåthavner, med fortøyningsplasser for småbåter. Etter lagmannsrettens syn må man da se hen til flytebryggenes betydning for en slik type virksomhet. Som det fremkommer over er det da lagmannsrettens oppfatning at flytebryggene utgjør et grunnleggende element i en slik virksomhet. Høyesteretts generelle uttalelser i Rt 1936 side 465 (på side 467) – som dog gjaldt hva som utgjorde en ”*integrerende del av anlegget*” etter landskatteloven 1911 § 8 tredje ledd – er i så måte illustrerende.

Når det gjelder praksis fra andre rettsområder, finner lagmannsretten at selv om denne praksisen kan gi veiledning, kan den ikke være avgjørende. Praksisen er heller ikke entydig. Lagmannsretten viser til at selv om flytebryggene er festet til bunnen og land med tau/kjetting og med flyttbare landganger, så er det tale om til dels store konstruksjoner med en sterk funksjonell og permanent tilknytning til land. Som nevnt over er den begrensede fysiske tilknytningen til land og havbunnen en konsekvens av en teknisk utvikling som gjør dette til den mest funksjonelle tilknytningsmåten. Lagmannsretten viser videre til at flytebryggene regulært er ment å ligge på samme sted i lang tid. Det er f.eks. opplyst at et par av eiendommene i foreliggende sak har hatt brygger for småbåter på samme sted siden 1930-tallet, mens de øvrige etablerte virksomheten med flytebrygger på 1980-tallet. I forhold til forståelsen av eiendomsskatte-loven finner da ikke lagmannsretten at det kan være avgjørende at den fysiske tilknytningen til grunnen kanskje er løsere enn det som f.eks. er lagt til grunn i forhold til definisjonen av fast eiendom i avhendingsloven § 1-1.

Basert på ovenstående finner lagmannsretten at det er adgang til å utskrive eiendomsskatt på flytebrygger.

Partene har ikke for lagmannsretten i særlig grad fokusert på hjemmelsspørsmålet knyttet til adgangen til å utskrive eiendomsskatt på båtopplagsplassene. De ankende parter anfører at det følger av kommunens retningslinjer at ubebygde grunn utover 5 mål ikke skal takseres. Tidligere i saken har det vært anført at eiendommene – alle utover en – er landbrukseiendommer, og har vært taksert som dette. Dette synspunktet har ikke vært fremhevet i forhandlingene for lagmannsretten. Kommunen har anført at det er tale om næringsseiendommer, og da skal også ubebygde grunn medregnes, jf. § 4 annet ledd.

Lagmannsretten finner det klart at de aktuelle eiendommene har vært taksert som næringsseiendom. Det vises til de takster som Verditakst AS har utført, hvor dette fremkommer spesifikt. Selv om en eller flere av eiendommene skulle være regulert som landbrukseiendom, får det ikke betydning for utskriving av eiendomsskatt for de delene av tomten hvor det utøves næringsvirksomhet, jf. Finansdepartementets uttalelse av 12. juni 2007, for så vidt gjelder relasjonen til eiendomsskatteloven § 5 bokstav h). Det følger videre spesifikt av § 4 annet ledd første punktum at også ”*huslause grunnstykke*” og ”*opplags- eller arbeidstomter*” er gjenstand for eiendomsskatt. Lagmannsretten finner således at det også er hjemmel for å utskrive eiendomsskatt på grunnen hvor båtopplagsplassene står.

Lagmannsretten vurderer så spørsmålet om verdsettelsen av flytebryggene og båtopplagsplassene.

Eiendomsskatteloven har i § 8 bestemmelser om hvordan skattegrunnlaget skal beregnes. Denne bestemmelsen har ikke trådt i kraft, og det følger av § 33 annet ledd at man skal bruke reglene i byskatteloven 1911 ved verdsettelsen. Byskatteloven 1911 § 5 første ledd har følgende ordlyd:

Ved takseringen ansættes eiendommens takstverdi til det beløp, som eiendommen efter sin beskaffenhet, anvendelighet og beliggenhet antages at kunne avhændes for under sedvanlige omsætningsforhold ved frit salg.

Det avgjørende er således å finne frem til eiendommens omsetningsverdi.

I denne saken har kommunen gjort sin verdsettelse basert på en neddiskontering av forventede fremtidige netto leieinntekter av båtplassene/båtopplagsplassene. Kommunen anfører at det for næringsseiendommer for generell bruk er vanlig å benytte diskontert leieverdi som en hjelpeberegning. Det er lagt til grunn en objektivisert og forsiktig leieverdi.

De ankende parter har vist til at det avgjørende ved verdsettelsen er hva grunneiendommen kan omsettes for. Med henvisning til sakkyndig vitne, statsautorisert revisor Gunnar Dahl, vises det da til at dersom det tas utgangspunkt i en diskontert leieverdi, er det relevante vurderingstemaet hva grunneier kan leie ut eiendommen for, uten hensyn til hvilken næringsvirksomhet som drives der.

Lagmannsretten finner at det ved verdsettelsen er naturlig å ta utgangspunkt i en beregning basert på neddiskontering av netto leieinntekter. Det er opplyst – og ikke bestridt av de ankende parter – at dette er den vanlige metoden for eiendomsskatteformål ved verdsettelse av typisk næringseiendom for utleie. Etter lagmannsrettens oppfatning er en tilsvarende verdsettelsesmetode naturlig for den type eiendommer vi står overfor i denne saken. Det er et fungerende marked for både båt plasser og båt opplagsplasser, og en tenkt kjøper av eiendommene ville naturlig se hen til hvilken avkastning eiendommen ville kunne gi i form av slike leieinntekter.

De ankende parter har innvendt at man ved en slik verdsettelsesmetode verdsetter selve næringsvirksomheten, ikke eiendommen. Det vises da bl a til utredning og forklaring gitt av sakkyndig vitne Gunnar Dahl.

Lagmannsretten er ikke enig i denne innvendingen. Lagmannsretten viser for det første til at når flytebrygger og opplagsplasser er funnet å være en del av objektet for eiendomsskatt, er det naturlig at verdien av disse objektene tas med i verdsettelsesgrunnlaget. For det andre kan ikke en objektivisering av verdsettelsen gå så langt at man ikke hensyntar hva slags virksomhet som faktisk drives på eiendommen, og hvilken avkastning dette gir. Tvert i mot må det antas at eksisterende virksomhet på en eiendom kan gi et godt uttrykk for inntektpotensialet i en eiendom, og dermed også gi en god indikasjon på hva en eiendom kan omsettes for ved et fritt salg, jf. ordlyden i byskatteloven 1911 § 5.

De ankende parter har også anført at dersom man skal verdsette flytebryggene, må man ta hensyn til at disse er standard hyllevarer og at det er et annenhåndsmarked for slike flytebrygger. Det riktige må derfor være å verdsette bryggene basert på slik gjenkjøpsverdi. Det er også vist til at flytebrygger er løsøre f eks i relasjon til avhendingsloven, og også kan pantsettes særskilt.

Lagmannsretten er ikke enig i dette heller. Det som skal verdsettes er næringseiendommene. Selv om det ikke kan utelukkes at en kjøper vil ønske å kjøpe bare flytebryggene, eller eiendommen uten flytebryggene, vil det naturlige være at en kjøper overtar tomten med tilhørende flytebrygger. Da vil verdsettelsen regulært være basert på avkastningspotensialet i flytebryggene, ikke annenhåndsverdien av flytebryggene dersom de skulle selges isolert. Om flytebrygger anses som løsøre etter avhendingsloven, eller om de kan pantsettes særskilt, får da ikke betydning for avgjørelsen etter eiendomsskatteloven.

Lagmannsretten finner således at kommunen har foretatt en forsvarlig verdsetting av eiendommene når den har basert seg på en neddiskontering av fremtidige netto leieinntekter av båtplasser og båtopplagsplasser. Det har ikke vært reist innsigelser mot selve verdsettingen på dette grunnlaget, og lagmannsretten legger verdsettelsen slik den fremkommer i vedtakene fra overskattetakstnemnda til grunn.

Lagmannsretten ser så på spørsmålet om vedtakene er ugyldige på grunn av usaklig forskjellsbehandling.

De ankende parter har vist til at verdsettelsen av flytebrygger har vært ulik for henholdsvis nærings-, fritids- og boligeiendommer. Det er også vist til at kommunen ikke utskriver eiendomsskatt på alle flytebrygger i kommunen.

Lagmannsretten finner det klart at denne anførselen ikke kan føre frem.

Når det gjelder de ulike verdsettelsesmetodene for ulike typer eiendom, har lagmannsretten fått opplyst at for fritidseiendommer har eiendommer med kontraktsfestet båtplass fått en justering i verdsettelsen basert på et særskilt ”poeng-system”, mens man for boligeiendommer har benyttet et sjablonsystem. Lagmannsretten finner ikke at dette innebærer noen usaklig forskjellsbehandling. Ulikhetene i verdsettelsesmetoder fremstår som en naturlig forskjell basert på ulike særtrekk ved ulike eiendomstyper. Lagmannsretten har fått opplyst og legger til grunn at det er vanlig praksis å verdsette bolig- og fritidseiendommer på en annen måte enn næringseiendom. Dette fremstår også som helt naturlig.

Heller ikke det forhold at det ikke er utskrevet eiendomsskatt på alle flytebrygger i kommunen innebærer noen usaklig forskjellsbehandling. Lagmannsretten viser her til forklaringen fra tidligere kemner Håkon Paulsen. Han forklarte at kommunen hadde klassifisert fire typer båtplasser. Det var for det første de store, profesjonelle småbåthavnene, som de ankende parter var en del av. Disse hadde blitt taksert og fått utskrevet eiendomsskatt. For det andre hadde man private, mindre bryggelag. Her mistenkte kommunen at noen hadde sluppet unna utskrivning av eiendomsskatt i første omgang. Kommunen har imidlertid startet et arbeid for å finne frem til de bryggelagene som ikke var inkludert så langt. For det tredje hadde man personlige brygger på fritidseiendommer. Disse mente Paulsen kommunen hadde god oversikt over, og at de regulært hadde fått utskrevet eiendomsskatt som også inkluderte flytebryggene. For det fjerde hadde man bryggene knyttet til bolighus, som var taksert sjablonmessig.

Lagmannsretten legger således til grunn at kommunen har jobbet systematisk og målrettet for å få inkludert alle flytebrygger i kommunen i grunnlaget for eiendomsskatt. Det at man ikke klarte å fange opp alle bryggene i første omgang kan klarligvis ikke innebære at vedtakene blir ugyldige på grunn av usaklig forskjellsbehandling.

Sakskostnader

De ankende parter har etter dette tapt saken fullstendig. Kommunen har i utgangspunktet krav på full erstatning for sine sakskostnader, jf. tvisteloven § 20-2 første ledd.

Lagmannsretten har ikke vært i tvil om resultatet. Hovedspørsmålet i saken har imidlertid ikke vært behandlet for domstolene tidligere. Lagmannsretten har også fått opplyst at flere andre kommuner avventer resultatet av denne saken før de eventuelt utskriver eiendomsskatt på flytebrygger. Tungtveiende grunner gjør det derfor rimelig at de ankende parter fritas for erstatningsansvar for begge instanser, jf. tvisteloven § 20-2 tredje ledd.

Dommen er enstemmig.

D o m s s l u t n i n g

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

Einar Kaspersen

Christian Lund

Svein Magnussen

Bekreftes for
førstelagmannen: