



NORGES HØYESTERETT

Den 15. mars 2006 avsa Høyesterett dom i

HR-2006-00449-A, (sak nr. 2005/1043), sivil sak, anke,

Kristiansands Tankrederi AS
AS Kristiansands Tankrederi II
Rasmussen Offshore AS

(advokat Anders V. Heieren – til prøve)

mot

Staten v/Sentralskattekontoret for
storbedrifter

(advokat Morten Søvik)

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

- (1) Kst. dommer **Kaasen**: Saken gjelder hvorvidt renter på for mye innbetalt forskuddsskatt skal tillegges konto for tilbakeholdt beskattet inntekt (KBI) etter rederibeskatningsordningen i skatteloven 1911 § 51 A-6 nr. 3.
- (2) Rederibeskatningsordningen ble innført i skatteloven av 1911 § 51 A ved lov 20. desember 1996, og er videreført i skatteloven av 1999 §§ 8-10 til 8-20. Hovedtrekkene av ordningen er beskrevet i dommen inntatt i Rt. 2005 side 1409 Westfal-Larsen, se særlig avsnittene 4-7 og 41-43. Jeg nøyer meg med å påpeke elementer av særlig betydning som bakgrunn for vår sak.
- (3) Aksjeselskaper innenfor ordningen er, med visse unntak, fritatt fra skatteplikt på alminnelig inntekt så lenge inntektene beholdes i selskapet innenfor ordningen. Skatteplikt inntreffer i den grad slik ubeskattet inntekt tas ut av ordningen, for eksempel som utbytte eller ved at selskapet går ut av ordningen.
- (4) Visse inntekter kommer til beskatning på vanlig måte fra år til år også innenfor rederibeskatningsordningen. Det er derfor etablert en praktisk metode for å skille mellom de inntekter som skal kunne tas ut av ordningen uten at det utløser beskatning fordi beskatning allerede er foretatt, og de øvrige inntekter. Dette gjøres ved opprettelse av konto for tilbakeholdt beskattet inntekt, kalt KBI, jf. skatteloven 1911 § 51 A-6 nr. 3.

Positiv saldo på KBI kan eksempelvis utdeles som utbytte uten at skatteplikt utløses. Dette føres som fradrag på kontoen, jf. § 51 A-6 nr. 3 fjerde punktum, mens ”skattepliktig inntekt” skal tillegges kontoen, jf. tredje punktum.

- (5) Til de inntekter som skattlegges løpende innenfor rederibeskatningsordningen, og som derfor skal tillegges KBI, hører renteinntekter, jf. § 51 A-6 nr. 2. Saken gjelder hvorvidt renter på for mye innbetalt forskuddsskatt – i saken omtalt som kemnerrenter – hører med i denne kategorien. Spørsmålet oppstår fordi kemnerrenter etter en lovendring i 1992 utbetales netto etter fratrekk for 28 % skatt, hvilket er bakgrunnen for at skatteloven 1911 § 42 femte ledd annet punktum fastslo at ”[r]entegodtgjørelse ved tilbakebetaling av skatt for et inntektsår regnes ikke som skattepliktig inntekt”.
- (6) Kristiansands Tankrederi AS, A/S Kristiansands Tankrederi II og Rasmussen Offshore A/S var alle i inntektsåret 1998 innenfor den særskilte rederibeskatningsordning. Etter å ha innbetalt for mye forskuddsskatt mottok de dette året renter fra kemneren, jf. skattebetalingsloven § 27 nr. 9, med til sammen 2 142 956 kroner.
- (7) I rederienes selvangivelser for 1998 ble disse renteinntektene tillagt KBI. Sentralskattekontoret for storbedrifter bestred at det var adgang til dette, og selvangivelsene ble fraveket i ligningen ved at renteinntekten ble tatt ut av KBI. Selskapene påklaget ligningen, men den ble av ligningsnemnda opprettholdt i tre separate, men i det vesentlige likelydende avgjørelser. Etter klage fastholdt Overligningsnemnda disse avgjørelsene under dissens, også her ved tre individuelle avgjørelser som i det vesentlige er likelydende.
- (8) Rederiene brakte spørsmålet inn for Oslo tingrett som ett av flere spørsmål tilknyttet reglene om rederibeskatning, der også flere andre selskaper i Rasmussengruppen AS var parter. Tingretten avsa 26. september 2003 dom med slik domsslutning:

- ”1. **Ligningen oppheves for:**
I AS Kristiansand Tankrederi II for inntektsårene 1997 og 1998.
 [...]
 VII Rasmussen Offshore AS for inntektsåret 1998
VIII Kristiansand Tankrederi AS for inntektsårene 1997 og 1998.
2. **Staten v/Sentralskattekontoret for storbedrifter betaler til saksøkerne kr 400.128,- innen 14 dager fra dommens forkynnelse som dekning for sakens omkostninger.”**

- (9) For så vidt gjaldt spørsmålet i vår sak, sluttet tingretten seg til flertallet i Overligningsnemnda. Domsresultatet skyldtes derfor at selskapene fikk medhold på andre punkter, som ikke er relevante i saken for Høyesterett.
- (10) Staten v/Sentralskattekontoret for storbedrifter påanket dommen til Borgarting lagmannsrett. Rederiene – unntatt ett – motanket, blant annet over avgjørelsen av tvisten i vår sak. Lagmannsretten avsa 21. april 2005 dom med slik domsslutning:

- ”1. **Staten v/Sentralskattekontoret for storbedrifter frifinnes.**
2. **Hver av partene bærer sine saksomkostninger for tingretten.**
3. **I saksomkostninger for lagmannsretten betaler AS Kristiansands Tankrederi II, KS Rasmussen Bulkcarriers, Rasmussen Offshore AS og Kristiansands**

**Tankrederi AS en for alle og alle for en 401.804 –
firehundreogentusenåttehundreogfire – kroner til staten
v/Sentralskattekontoret for storbedrifter med tillegg av renter etter
forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall og til betaling
skjer. Oppfyllelsesfristen er 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom.**

- 4. Utgiftene til de fagkyndige meddommerne i henhold til egen fastsettelse av lagmannsretten betales av AS Kristiansands Tankrederi II, KS Rasmussen Bulkcarriers, Rasmussen Offshore AS og Kristiansands Tankrederi AS en for alle og alle for en.”**

- (11) Også lagmannsretten sluttet seg til Overligningsnemndas flertall i det spørsmål vår sak gjelder.
- (12) Tre av rederiene har anket til Høyesterett. Anken gjelder spørsmålet om beskattede renter kan tillegges konto for tilbakeholdt beskattet inntekt. Så vel i faktisk som i rettslig henseende står dette spørsmålet i samme stilling som for de tidligere instanser.
- (13) De ankende parter, *Kristiansands Tankrederi AS, A/S Kristiansands Tankrederi II og Rasmussen Offshore A/S*, har i hovedtrekk gjort gjeldende:
- (14) Uttrykket ”skattepliktig inntekt” i skatteloven 1911 § 51 A-6 nr. 3 tredje punktum er ikke entydig i forhold til kemnerrenter, men må fortolkes i lys av lovforarbeidene og sammenhengen det fremkommer i. Formålet med KBI er å identifisere de inntekter som er beskattet, og som derfor kan disponeres, for eksempel ved uttak uten ytterligere beskatning. Motsatsen til ”skattepliktig” må være ”reelt skattefri”. Kemnerrenteinntekten er ikke det, siden den er beskattet før utbetaling. Det kan ikke være avgjørende hvilken praktisk oppgjørsform lovgiver etablerer for skatten.
- (15) I Westfal-Larsen-saken vant staten frem med at formålet måtte tillegges avgjørende vekt ved tolkningen av § 51 A-6 til ulempe for skattyteren; det er inkonsekvent om formålet ikke skal kunne være avgjørende til skattyters fordel.
- (16) Skatteloven 1911 § 17 første punktum innebærer et generelt og overordnet forbud mot dobbeltbeskatning. Det var ikke tilsiktet noen realitetsendringer ved at bestemmelsen ikke ble gjentatt i skatteloven 1999. I vår sak vil eksempelvis senere utbytteutdeling kunne innebære at kemnerrenten beskattes dobbelt dersom den ikke kan tilføres KBI. Dette er en juridisk, ikke bare en økonomisk, dobbeltbeskatning, som er forbudt. Staten har ikke påvist noen annen måte å unngå dette på enn å føre rentene på KBI.
- (17) Forbudet mot dobbeltbeskatning er i alle tilfelle et tolkningsmoment som i forhold til bestemmelsen i § 51 A-6 nr. 3 tredje punktum må lede til at kemnerrenten kan tillegges KBI som ”skattepliktig inntekt”.
- (18) Symmetrihensyn kan ikke begrunne et annet resultat. Mye tyder på at kemnerrenter betalt til staten må redusere KBI for å unngå dobbeltfradrag, men det er ikke dette saken gjelder. Skattyter kan ikke pålegges dobbelt skatt som følge av antatt manglende hjemmel for fradrag i en hypotetisk motsatt situasjon. Det er eventuelt en lovgiveroppgave å skaffe slik hjemmel. Symmetrihensynet har uansett liten vekt annet enn som en lovgivningspolitisk målsetting.

- (19) Kristiansands Tankrederi AS, A/S Kristiansands Tankrederi II og Rasmussen Offshore A/S har nedlagt slik påstand:
- ”1. Ligningen for 1998 for Kristiansands Tankrederi AS, A/S Kristiansands Tankrederi II og Rasmussen Offshore A/S oppheves for så vidt gjelder at kemnerrenter er nektet tillagt konto for beskattet inntekt.
 2. Staten ved Sentralskattekontoret dømmes til å betale de ankende parter saksomkostninger for Høyesterett, med tillegg av rente i samsvar med forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer.”
- (20) Ankemotparten, *staten v/Sentralskattekontoret for storbedrifter*, har i hovedtrekk gjort gjeldende:
- (21) Lagmannsrettens dom bygger korrekt på overligningsnemndas balanserte drøftelse av de motstående argumenter.
- (22) Resultatet følger av en tolkning av skatteloven 1911 § 51 A-6 nr. 3 tredje punktum, jf. § 42 femte ledd: Rettslig sett er kemnerrentene ikke beskattet, og de kan derfor ikke tillegges KBI som ”skattepliktig inntekt”. Heller ikke forarbeidene gir noen antydning om at også enkelte ubeskattede inntekter skal tas med.
- (23) Bestemmelsene om regulering av KBI er sjablonpregede. KBI skal ikke reguleres for noen skattefrie inntekter, heller ikke for noen fradragsberettigede utgifter. Reglene tar ikke høyde for at det blant inntekter som ikke beskattes innenfor ordningen, kan være inntekter som ikke burde beskattes ved uttreden av ordningen. Dette er bevisste tilkortkommenheter fordi alternativet er et enda mer komplisert system. Skal dette endres, er det en lovgiveroppgave. Westfal-Larsen-dommen gjelder spørsmålet om hvordan KBI skulle justeres i et tilfelle der det var enighet om at det måtte skje en regulering av KBI, og gir derfor ikke holdepunkter for vårt spørsmål.
- (24) Symmetrihensynet har her vesentlig vekt, direkte og som tolkningsmoment. Forarbeidene til rederibeskatningsordningen behandler skattefrihet og ikke-fradrag parallelt, og KBI bygger på et symmetriprinsipp, jf. formålet med kontoen. Siden § 51 A-6 nr. 3 ikke gir hjemmel for å redusere KBI med ikke fradragsberettigede utgifter, forhindrer legalitetsprinsippet symmetri dersom KBI skal økes med skattefrie inntekter.
- (25) Skatteloven 1911 § 17 første punktum kan ikke lede til noe annet resultat. Bestemmelsen er ikke overordnet rederibeskatningsreglene, som både er spesielle og nyere. Den uttrykker heller ikke noe overordnet tolkningsprinsipp som tilsidesetter øvrige tolkningsmomenter, og er for øvrig ikke videreført i skatteloven 1999.
- (26) Staten v/Sentralskattekontoret for storbedrifter har nedlagt slik påstand:
- ”1. Lagmannsrettens dom stadfestes så langt den er påanket.
 2. Staten v/Sentralskattekontoret for storbedrifter tilkjennes saksomkostninger for Høyesterett, med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer.”
- (27) *Mitt syn på saken:*

- (28) Jeg har, under noe tvil, kommet til at rederienes anke ikke kan tas til følge.
- (29) Aksjeselskap innefor rederibeskatningsordningen er fritatt fra skatteplikt for alminnelig inntekt inntil midlene tas ut av ordningen, men noen inntekter beskattes løpende. Konto for tilbakeholdt beskattet inntekt – KBI – inneholder de midler i virksomheten som er beskattet, og som derfor kan utdeles for eksempel som utbytte uten å utløse skatteplikt. Etter de aktuelle bestemmelser i skatteloven 1911 § 51 A-6 nr. 3 tredje og fjerde punktum kunne kontoen endres slik:
- ”Skattepliktig inntekt tillegges kontoen. Utdelinger som nevnt i nr. 4 a-c og utlignet skatt trekkes fra kontoen.”**
- (30) Spørsmålet saken reiser er om kemnerrenter – renter på for mye innbetalt forskuddsskatt – skal anses som ”skattepliktig inntekt” og derfor tillegges KBI.
- (31) Utgangspunktet er at renter er skattepliktig inntekt, også innenfor rederibeskatningen, jf. skatteloven 1911 §§ 42 første punktum og 51 A-6 nr. 2 første punktum.
- (32) Rederibeskatningsreglene sier ikke noe uttrykkelig om kemnerrenter. Men skattelovens alminnelige regel er at kemnerrenter er unntatt fra skatteplikt, jf. skatteloven 1911 § 42 femte ledd annet punktum. De alminnelige skattereglene må antas å supplere de spesielle rederibeskatningsreglene så langt disse særreglene ikke sier noe annet, se Rt. 2004 side 1105 Bergshav avsnitt 46 og Rt. 2005 side 1409 Westfal-Larsen avsnitt 56. Det er derfor etter min mening ikke tvil om at rederibeskatningens renteregulering i § 51 A-6 nr. 2 må suppleres med § 42 femte ledd, med den virkning at kemnerrenter heller ikke innen rederibeskatningen som utgangspunkt kan anses som skattepliktig inntekt.
- (33) På grunnlag av ordlyden i § 51 A-6 nr. 3 tredje punktum skulle det etter dette ikke være grunnlag for å tillegge kontoen kemnerrentene. Rederiene har imidlertid gjort gjeldende at disse rentene er beskattet før utbetaling, og at nektelse av å la dem gå inn på KBI derfor vil kunne lede til at de undergis dobbelt beskatning. Vilåårene for regulering av KBI må derfor – hevdes det – tolkes utvidende til skattyters fordel.
- (34) Bakgrunnen for at utbetalte kemnerrenter ikke er skattepliktige, er som nevnt ønsket om administrative forenklinger: En normalskatt trekkes fra renten ved at rentesatsen reduseres med 28 % av bruttosatsen, se Ot.prp. nr. 3 (1991-92) side 12-13. Nettoeffekten for et selskap innenfor rederibeskatningen er derfor den samme som når selskapet på oppgjørsskjemaet for KBI tillegger brutto renteinntekter fra eksempelvis bankinnskudd, og deretter trekker fra den flate skatten på 28 % for å beregne renteinntektens nettovirkning på KBI.
- (35) Overligningsnemnda, med tilslutning fra lagmannsretten, fant på denne bakgrunn at nektelse av å legge kemnerrenter til KBI i realiteten innebærer at disse rentene kan bli beskattet dobbelt. Jeg er enig i det. Spørsmålet er om dette skal ha som konsekvens at kemnerrenter likevel skal anses som ”skattepliktig inntekt”, siden de bare oppgjørsteknisk beskattes på en annen måte enn andre renteinntekter, eller om man skal legge til grunn en streng, ordlydsforankret forståelse av lovens vilkår for regulering av KBI.
- (36) Generelt kan det meget vel tenkes at skatteregler må tolkes lempelig til skattyters fordel, eksempelvis når formålsbetraktninger tilsier det. Se til illustrasjon Rt. 2004 side 241

Armadora. I lys av det jeg har sagt om bakgrunnen for at kemnerrenter ikke er skattepliktige, taler gode grunner for at en lempelig tolkning kunne være aktuell i vårt tilfelle.

- (37) Når jeg likevel er kommet til at en slik tolkning ikke er riktig, skyldes det at spørsmålet etter min mening ikke kan isoleres til å gjelde hvorvidt kemnerrenter skal tillegges KBI.
- (38) Utenfor rederibeskatningen er som nevnt kemnerrenter uttrykkelig skattefrie. Tilsvarende gis det ikke fradrag ved inntektslikningen for renter skattyteren pålegges i forbindelse med restskatt, jf. skatteloven 1911 § 44 16. ledd annet punktum. Bakgrunnen er også her at rentesatsen er korrigert for en flat beskatning på 28 % som en administrativ forenkling. Det er således full symmetri mellom inntekts- og fradragsbehandlingen av kemnerrenter.
- (39) Også innen rederibeskatningen er symmetrihensynet relevant. Renteinntekter håndteres skattemessig ved hjelp av KBI, og symmetrivirkningen beror derfor på reglene om hvordan denne kontoen skal holdes à jour. Skal kemnerrenter på for mye innbetalt forskuddsskatt tillegges kontoen – etter en utvidende tolkning av vilkårene i § 51 A-6 nr. 3 – tilsier symmetrihensynet at også kemnerrenter på restskatt skal fratrekkes kontoen. Siden dette vil være til ugunst for skattyter, krever legalitetsprinsippet at et slikt fradrag har hjemmel i lov. Noen hjemmel er imidlertid ikke påvist, hverken av rederiene eller av mindretallet i Overligningsnemnda, som også vurderte forholdet til symmetrihensynet. Det kan heller ikke være tale om å foreta noen utvidende tolkning i denne forbindelse. Jeg må således legge til grunn at det ikke kan oppstilles noen plikt til å fratrekke kemnerrenter på restskatt i KBI. En utvidende tolkning av adgangen til å tillegge KBI kemnerrenter vil derfor føre til en asymmetrisk skattemessig behandling av slike renter.
- (40) Det har vært anført at lovgiver har muligheten til å rette dette. Tillegg og fradrag i KBI gir ikke nødvendigvis noen umiddelbar skattemessig effekt – denne kommer først når selskapet går ut av rederibeskatningen eller gjennom utdeling av utbytte reduserer KBI til null, slik at ytterligere utbetalinger går av ubeskattede midler og derfor utløser skatteplikt. Det kan gå lang tid før dette skjer, og i mellomtiden kan lovgiver – om ønskelig – gjenopprette den symmetri som bortfaller ved at rederiene gis medhold i vår sak. En endring av reglene med virkning for allerede foretatte føringer av KBI-kontoen kan imidlertid reise tilbakevirkningsspørsmål. Under enhver omstendighet kan jeg ikke se at muligheten for lovendring kan tillegges særlig vekt for forståelsen av reglene slik de nå gjelder.
- (41) Også i forhold til symmetrihensynet har rederiene med styrke vist til dobbeltbeskatningsforbudet. Det er, hevdes det, betenkelig å pålegge skattyter dobbeltbeskatning som følge av antatt manglende hjemmel for fradrag i en hypotetisk situasjon med motsatt fortegn. Det er vist til skatteloven 1911 § 17 første punktum, som lød:
- ”Av formue og inntekt svares skatt til den kommune, i hvis distrikt den skattepliktige bor, forsåvidt formuen eller inntekten ikke lovlig er å beskatte i noen annen kommune her i riket eller gjennom noen annen ligning.”**
- (42) Jeg er enig i at det prinsipp som her får uttrykk, er relevant ved tolkningen av vilkåret for å tillegge inntekter til KBI, uavhengig av at skatteloven 1999 ikke viderefører bestemmelsen. Jeg viser for så vidt til det jeg har sagt om den isolerte bedømmelse av dette spørsmålet. Men jeg kan ikke se at dette kan være avgjørende i vår sak. Bestemmelsen er ikke gitt en plassering som tilsier at den har en generell rekkevidde, og

det må anses uklart hvor langt den rekker utenfor de situasjoner den først og fremst tok sikte på, som var forholdet mellom aksjeselskap og aksjonær. I alle tilfelle må prinsippet avveies mot andre tolkningsfaktorer.

- (43) Til disse hører, foruten symmetrihensynet, også de lovgivningspolitiske avveininger reglene om KBI bygger på. Bestemmelsene om KBI skal sikre at ubeskattet inntekt kommer til beskatning ved utdeling av utbytte eller ved uttreden. For å oppnå dette formålet har lovgiver utformet enkle regler uten unntak; de følger ikke fullt ut den faktiske beskatning av verdiene i rederiselskapet. Dette kan innebære dobbeltbeskatning, men er likevel akseptert for å oppnå den forenkling som ligger i reglenes sjablonmessige effekt.
- (44) Prinsippet i skatteloven 1911 § 17 støter således an mot enkelte klare virkninger av de spesielle og nyere regler om rederibeskatning. Dette innebærer at prinsippet heller ikke kan ha noen stor gjennomslagskraft i tolkningsspørsmål hvor alternativet er å oppstille forenklede, sjablonmessige regler. Dette er etter min mening situasjonen i vår sak: Det vil ha en sjablonmessig effekt å holde alle kemnerrenter – på så vel restskatt som tilbakebetalt skatt – helt utenfor KBI. En streng ordlydsfortolkning som ikke åpner for å tillegge KBI renter på tilbakebetalt skatt, sammenholdt med at det heller ikke er hjemmel for å fratrekke renter på restskatt, vil over tid slå begge veier i forhold til skattyter. På denne bakgrunn kan jeg ikke tillegge hensynet til å unngå dobbeltbeskatning noen avgjørende vekt i vår sak.
- (45) Etter dette står det for meg som sentralt at en utvidende tolkning av lovens vilkår for å tillegge KBI inntekter ville bringe systemet i strid med symmetrihensynet, fordi det med de gjeldende regler ikke er mulig å foreta en korresponderende utvidelse av plikten til å fratrekke tilsvarende utgifter. Samtidig er det klare holdepunkter for å anta at reglene om endring av KBI er ment å være enkle og sjablonmessige, hvilket tilsier at det ikke vil stride mot hensynene bak KBI å oppnå symmetri ved å holde så vel inntekter som utgifter knyttet til kemnerrenter utenfor KBI.
- (46) Jeg viker derfor tilbake for å foreta en utvidende tolkning, og er følgelig kommet til at lagmannsrettens dom må stadfestes.
- (47) Rederiene har ikke fått medhold i sin anke, men saken har budt på tvil og gjelder et spørsmål domstolene ikke har prøvet tidligere. Saksomkostninger tilkjennes derfor ikke for Høyesterett.
- (48) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Lagmannsrettens dom stadfestes så langt den er påanket.
2. Saksomkostninger tilkjennes ikke.

- (49) Dommer **Flock**: Jeg er kommet til at rederienes anke må tas til følge.
- (50) Når det gjelder bakgrunnen for den spesielle ordning med føring av konto for tilbakeholdt beskattet inntekt (KBI) som ble etablert i skatteloven 1911 § 51 A-6 nr. 3, viser jeg til

førstvoterendes redegjørelse. Rederibeskatningsordningen i § 51 A skiller mellom alminnelig inntekt som er fritatt for skatteplikt, og inntekter som skal beskattes i inntektsåret. Til bruk ved senere beskatning av ubeskattede inntekter er det behov for føring av en konto som viser størrelsen på de av selskapets midler som allerede er beskattet, og som følgelig ikke senere skal beskattes, altså en ”konto for tilbakeholdt beskattet inntekt”.

- (51) Det ble bestemt i § 51 A-6 nr. 3 tredje punktum at ”skattepliktig inntekt tillegges kontoen”, og det følger av § 51 A-6 nr. 2 at slik inntekt – hvor skattleggingen altså ikke er utsatt – blant annet er renteinntekter og andre finansielle inntekter. Det følger av lovens ordning at KBI blir godskrevet slike inntekter, og at utlignet skatt ”trekkes fra kontoen”, jf. § 51 A-6 nr. 3 fjerde punktum. Kontoen blir følgelig fra år til år tilført det nettobeløp av slike inntekter som er i behold etter at de var skattlagt.
- (52) Som førstvoterende har redegjort for, er det i de alminnelige skatteregler innført en direkte skattlegging ved avregning av renter til eller fra det offentlige i forbindelse med skatteoppgjøret. Der skattyteren har krav på renter ved for meget innbetalt forskuddsskatt, er rentefoten beregnet slik at den flate beskatningen på 28 % allerede er foretatt ved utbetaling av rentebeløpet. Dette skal følgelig ikke inntektsbeskattes under den regulære ligningen, og er slik sett skattefritt på mottakerens hånd.
- (53) På denne bakgrunn er det slik jeg ser det i denne saken, tale om renteinntekter som direkte hører hjemme under kontoen for beskattet inntekt. Den eneste ulikhet i forhold til kontoføringen av øvrige renteinntekter er at det ikke gjøres noe fradrag for utlignet skatt, idet dette fradraget allerede er gjort. Å holde disse renteinntektene utenfor fordi det etter § 51 A-6 nr. 3 tredje punktum er ”skattepliktig inntekt” som skal tillegges kontoen, vil etter min mening innebære en streng ordlydsfortolkning som det ikke kan være dekning for.
- (54) Jeg kan ikke se at symmetrihensyn i dette tilfelle bør tilsi at denne type renteinntekter holdes utenfor KBI. Det følger av § 51 A-6 nr. 2 at ”tilsvarende utgifter ... er fradragsberettiget”. Dette innebærer etter min mening at § 51 A-6 gir tilstrekkelig hjemmel for at renter som betales til det offentlige i forbindelse med skatteoppgjøret, på tilsvarende måte må bringes til fradrag ved føringen av KBI. Dertil kommer at lovgiveren om nødvendig kan gi nødvendig lovhjemmel.
- (55) Jeg stemmer etter dette for at ligningen oppheves og at rederiene tilkjennes saksomkostninger for alle retter.
- (56) Dommar **Utgård:** Eg er i det hovudsaklege og i resultatet einig med førstvoterande, kst. dommar Kaasen.
- (57) Dommer **Bruzeliuss:** Likeså.
- (58) Dommer **Aasland:** Likeså.

(59) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Lagmannsrettens dom stadfestes så langt den er påanket.
2. Saksomkostninger tilkjennes ikke.