



NORGES HØYESTERETT

Den 4. desember 2007 avsa Høyesterett dom i

HR-2007-02029-A, (sak nr. 2007/333), sivil sak, anke,

TOTAL E&P Norge AS

(advokat Jan B. Jansen)

mot

Staten v/Oljeskattekontoret

(Regjeringsadvokaten

v/advokat Goud Helge Homme Fjellheim – til prøve)

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

- (1) Dommer **Stang Lund**: Saken gjelder gyldigheten av ligningen av TOTAL E&P Norge AS (heretter Total) for inntektsåret 2001. Spørsmålet er om selskapet har krav på fradrag for særskilt avtalt håndteringsvederlag til Statoil som kjøper av Totals andel av råolje, jf. petroleumsskatteloven § 3 første ledd bokstav a jf. § 4 første ledd om normpris.
- (2) Total er rettighetshaver i feltene Snorre, Statfjord Øst, Sygna, Tordis, Vigdis, Visund og Troll i den nordlige del av Nordsjøen og i Ekofisk sør i Nordsjøen. Totals eierandeler i de nordlige felter er fra om lag 2,5 prosent til 7,7 prosent og i Ekofisk om lag 40 prosent. Statoils andeler i felter i den nordlige del av Nordsjøen inklusive statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) er fra om lag 45 prosent til om lag 80 prosent og om lag 6 prosent i Ekofisk.
- (3) Oljeselskapene i Nordsjøen har funnet det hensiktsmessig å inngå avtaler om innbyrdes bytte av utvunnet råolje, hvorefter selskap med mindre andeler i et felt selger sin andel av råoljen til selskap med større andel i samme felt. Den 1. januar 2001 inngikk Statoil og Total avtale (heretter salgsavtalen) om at Statoil for hvert år kjøper Totals andel av utvunnet og behandlet råolje fra de nevnte felter i den nordlige del av Nordsjøen. Offshore leveres oljen FOB på referansepunktet for normprisen (heretter normprispunktet), som til nå har vært lastebøyene for de respektive felter. Levering av råolje fra Troll finner sted på normprispunktet Mongstad terminal. Samlet kvantum

utvunnet råolje var da avtalen ble inngått, beregnet til om lag 9 470 000 fat per år for felter med bøyelasting og om lag 996 000 fat per år for Troll. Samtidig ble det inngått avtale om at Total for hvert år kjøper Statoils andel av utvunnet og behandlet råolje fra Ekofisk, som den gang var beregnet til om lag 9 450 000 fat per år.

- (4) Avtalene om oljebytte gjaldt fram til 31. desember 2001 med automatisk fornyelse for hvert etterfølgende år med mindre en av partene sier opp avtalen senest tre måneder før utløp. Vederlaget var den til enhver tid endelige normpris for råolje fastsatt av Petroleumsprisrådet.
- (5) Den 1. januar 2001 inngikk Statoil og Total også en "Consulting Service Agreement" (heretter serviceavtalen) for feltene i den nordlige delen av Nordsjøen. Avtalen gjelder til den sies opp av en av partene. Etter denne avtale skal Statoil gi råd og assistanse i forbindelse med disponeringen av Totals samlede utvunnede råolje fra disse felter. Vederlaget for alle felter ble fastsatt til USD 0,15 per fat for råolje solgt og betalt. Det samlede vederlag var i 2001 om lag 14,6 millioner kroner. Av dette førte Total 9 613 438 kroner til fradrag i sokkelinntekten i 2001 og resten i 2002.
- (6) Oljeskattekontoret varslet i november 2002 om at kontoret vurderte å foreslå for Oljeskattenemnda at det ikke skulle gis fradrag for betalt vederlag etter serviceavtalen. Varselet ble fulgt opp, og i nemndas vedtak 11. juni 2003 i endringssak ble sokkelinntekten for 2001 økt med 9 613 438 kroner. Klagen til klagenemnda for oljeskatt førte ikke fram. I kjennelse 24. mai 2004 ble ligningen fastholdt hva angår skattemessig behandling av vederlaget.
- (7) Total reiste 23. november 2004 sak for Oslo tingrett med krav om oppheving av ligningen for inntektsåret 2001. Oslo tingrett avsa 15. juni 2005 dom med slik domsslutning:
 - "1. Likningen av Total E&P Norge AS for inntektsåret 2001 oppheves.
 2. Ved ny likning skal det i bruttoinntekten knyttet til særskattelikningen gis fradrag for håndteringskompensasjon for tjenester frem til normprispunktet.
 3. Staten v/Oljeskattekontoret dømmes til innen to uker fra dommens forkynnelse å betale Total E&P Norge AS saksomkostninger med kr 78 900 – syttiåttetusennihundrekroner – med tillegg av forsinkelsesrente fra forfall til betaling skjer."
- (8) Som klagenemnda fant tingretten at kostnader som påløper for råoljen fram til normprispunktet, er fradragsberettiget. Klagenemnda hadde imidlertid lagt et uriktig faktisk utgangspunkt til grunn når de tjenester som Statoil utførte for Total, ble ansett som utført etter normprispunktet. Retten var heller ikke enig med klagenemnda i at vederlaget etter serviceavtalen gjaldt eliminasjon av prisisiko og sikring av avsetning av oljen til samme pris. Retten anså vederlaget som en "håndteringskompensasjon" for tjenester som i hovedsak ikke var omfattet av normprisen.
- (9) Staten v/Oljeskattekontoret anket til Borgarting lagmannsrett, som 11. desember 2006 avsa dom med slik domsslutning:
 - "1. Tingrettens dom, domsslutningen punkt 1, stadfestes.
 2. Ved ny ligning legges til grunn at det i utgangspunktet ikke skal gjøres fradrag i bruttoinntekten for "handling fee".

3. Saksomkostninger tilkjennes ikke, verken for tingrett eller lagmannsrett.”

- (10) Flertallet fant at forutsetningene for vedtaket om normpris måtte legges til grunn uavhengig av hvordan partene har innrettet seg. Serviceavtalen hadde liten selvstendig betydning. Vederlaget etter serviceavtalen gjaldt ikke bare sparte utgifter for Total. Selskapet fikk en jevnere kontantstrøm og en viss prissikring. Det ville stride mot normprissystemet om ligningsmyndighetene skulle være forpliktet til å vurdere hvor stor del av vederlaget som i tilfelle kan anses å relatere seg til faktiske utgifter med løfting og andre tjenester påløpt før normprispunktet. Flertallet fant imidlertid at det forelå enkelte feil og uklarheter ved ligningsmyndighetenes begrunnelse som kunne hatt betydning for innholdet av vedtaket. Et mindretall kom til at vederlaget måtte komme til fradrag i sin helhet ved ny ligning.
- (11) TOTAL E&P Norge AS har anket til Høyesterett. Anken gjelder lagmannsrettens rettsanvendelse. Staten v/Oljeskattekontoret har motanket aksessorisk for så vidt lagmannsretten kom til at ligningen av Total for inntektsåret 2001 uansett må oppheves.
- (12) Det er fremlagt noen nye skriftlige bevis som jeg ikke finner grunn til å spesifisere. Tre vitner, hvorav ett er nytt for Høyesterett, har gitt skriftlige forklaringer. Saken står i samme stilling for Høyesterett som for tingretten og lagmannsretten.
- (13) *TOTAL E&P Norge AS* har for Høyesterett i hovedsak anført:
- (14) Lagmannsrettens lovforståelse og rettsanvendelse er feil når flertallet finner at vederlag etter serviceavtalen ikke kan gi rett til fradrag i brutto salgsinntekter for råolje selv om normpris anvendes. Klagenemnda for oljeskatts endringsvedtak bygger på feil rettsanvendelse og feil bevisbedømmelse. Subsidiært har nemnda begått feil ved saksbehandlingen når fradrag er nektet i sin helhet.
- (15) Det er uomtvistet at en rettighetshaver i et petroleumsfelt har krav på fradrag for alle pådratte utgifter fram til normprispunktet. Slike fradrag har Total krav på også for utgifter til egen organisasjon og innleide konsulenter for å ivareta sine rettigheter og plikter under de aktuelle utvinningstillatelser, herunder utgifter til løfting av råolje. Total valgte imidlertid å inngå serviceavtalen, hvorefter Statoil skal vareta Totals rettigheter og plikter under de aktuelle tillatelser. Kostnadene ved kjøp av slike tjenester fra Statoil må kunne dras fra sokkelinntektene på samme måte som om Total hadde krevd fradrag for pådratte kostnader til egen organisasjon så lenge utgiftene påløper før normprispunktet.
- (16) Klagenemndas rettsanvendelse er feil når nemnda har trukket inn Statoils merkostnader ved å løfte og levere Totals andel av utvunnet råolje. Det er bare Totals egne pådratte kostnader som er relevante ved fastsetting av Totals sokkelinntekt. I den utstrekning nemnda har lagt til grunn at kostnadene er pådratt etter normprispunktet, har den bygd på feil faktum.
- (17) Det foreligger ikke holdepunkter for at vederlaget er en form for salgsrabatt til Statoil. Man står overfor en ordinær pådratt utgift til inntekts ervervelse. Selv om vederlaget anses som rabatt, er den uansett fradragsberettiget. Petroleumsloven § 3 første ledd bokstav e bestemmer at det ikke gis fradrag for salgsprovisjoner, rabatter eller kostnader ved overdragelse av petroleum mellom virksomheter med fast tilknytning til hverandre. Den må forstås slik at det ikke er grunnlag for å nekte fradrag for slike salgskostnader

pådratt i forhold mellom to uavhengige selskaper. Serviceavtalen er inngått mellom to uavhengige parter.

- (18) Også reelle hensyn tilsier at fradrag bør gis. Alternativet for Total var å oppbemanne en organisasjon for oppfølging av en rekke mindre feltandeler. Dette ville medført fradrag i sokkelinntekten for pådratte kostnader. Oppbemanning av egen organisasjon ville vært ineffektivt og samfunnsøkonomisk lite fornuftig.
- (19) Klagenemndas bemerkninger om betydningen av ligningspraksis er basert på feil rettsanvendelse. En entydig, langvarig og fast ligningspraksis etablerer en rettsregel som eventuelt må endres ved lovgivning, jf. Rt. 2001 side 1444. Klagenemnda står ikke fritt til å endre tidligere praksis.
- (20) Subsidiært anføres at Total uansett må få fradrag for en forholdsmessig andel av kostnadene som Statoil i 2001 henførte til salg av olje kjøpt fra andre. Klagenemnda har feilaktig unnlatt å ta stilling til dette spørsmål.
- (21) TOTAL E&P Norge AS har nedlagt slik påstand:
 - "1. Oslo tingretts dom av 15. juni 2005 stadfestes.
 - 2. TOTAL E&P Norge AS tilkjennes saksomkostninger for lagmannsrett og Høyesterett med tillegg av alminnelig forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer."
- (22) *Staten v/Oljeskattekontoret* har for Høyesterett i hovedsak anført:
- (23) Lagmannsrettens flertall har lagt en riktig rettsoppfatning til grunn når flertallet har kommet til at det i utgangspunktet ikke kan gjøres fradrag i bruttoinntekten for "handling fee". Det kan ved en riktig anvendelse av reglene om normpris ikke i noe tilfelle gis fradrag for betaling av tjenester Statoil skal levere etter serviceavtalen.
- (24) Hovedspørsmålet er om vederlaget for Totals andel av råolje på feltene i den nordlige del av Nordsjøen var normpris eller normpris med fradrag av 0,15 USD per fat. Dette avhenger av om Statoil påtok seg andre og mer omfattende funksjoner enn det som allerede er en naturlig følge av salget av råoljen. Serviceavtalen har ingen eller liten betydning for Statoils rettigheter og plikter i forhold til Total.
- (25) Etter petroleumsloven og forskriftene kan det ikke kreves fradrag for priselementer som går inn i normprisen. Dette følger av normprissystemet, som innebærer at faktisk oppnådd salgssinntekt erstattes av en teoretisk inntekt beregnet på grunnlag av markedsverdien av olje fastsatt av et uavhengig forvaltningsorgan. Formålet med normpris er nettopp å unngå de kontrollmessige og administrative problemer som er knyttet til å beskatte ut fra avtalte priser. Konsekvensen av systemet er at skattyter kan bli lignet for høyere inntekt enn det som faktisk er oppnådd eller for en lavere pris med korresponderende skattefrihet for overskytende del.
- (26) Grunnlaget for normpris er at selger skal utføre alle funksjoner som er nødvendig for å levere råoljen til en kjøper på normprispunktet. Dette innebærer markedsføring og salg og organisering av løfting og skipning av råolje. Normprisforskriften åpner ikke for justering

av normprisen selv om salgsvilkårene skulle være mindre omfattende for selger enn det vedtaket om normpris forutsetter.

- (27) Under enhver omstendighet kan ikke vederlaget etter serviceavtalen på USD 0,15 per fat være betaling for oppgaver eller funksjoner som Statoil i og med salget allerede har påtatt seg. Disse er en følge av salgssavtalen og inngår i normprisen. Etter salgssavtalen skal Statoil utføre alle oppgaver med løfting av råolje fram til normprispunktet, som er FOB lastebøye for vedkommende felt. Når de tjenester som Statoil skal yte og ta seg betalt for etter serviceavtalen, er knyttet til Statoils posisjon som kjøper, kan utgiftene ikke anses som en pådratt kostnad. Vederlaget er en prisreduksjon som dels gjelder kostnader ved løfting av Totals andel av oljen, jevn kontantstrøm over året og begrensning av prisrisikoen. Det er uten betydning at salg og service er delt opp i to avtaler for så vidt angår skatteplikten.
- (28) Petroleumsloven § 3 første ledd bokstav e kan ikke forstås slik at rabatter i forhold til normpris kan avtales mellom uavhengige selskaper. Det er heller ikke en fradragsberettiget kostnad at Total får lavere pris for råoljen enn hva selskapet kunne ha oppnådd om det hadde valgt annen strategi.
- (29) Ved bedømmelse av ligningspraksis må tas utgangspunkt i at det ikke foreligger vedtak fra ligningsmyndighetene som innrømmer fradragsrett for marginer i forhold til fastsatt normpris. Det at selskap kan være lignet etter påstand, og derigjennom fått fradrag for marginer, er uten betydning.
- (30) Det foreligger heller ikke andre grunnlag for å sette vedtaket fra klagenemnda til side. Lagmannsrettens flertalls uttalelse om feil ved saksbehandlingen som kan ha betydning for innholdet av vedtaket, er basert på uriktig rettsoppfatning. Spørsmålet om fradrag gjelder rettsanvendelsen. Dersom fradrag ikke skal gis, må staten frifinnes. Enkelte svakheter ved begrunnelsen har ingen betydning i slike tilfeller.
- (31) Totals subsidiære anførsel om at de har krav på å få fradrag for en forholdsmessig del av de kostnader Statoil har hatt med salg av olje oppstrøms normprispunktet, kan ikke føre fram.
- (32) Staten v/Oljeskattekontoret har nedlagt slik påstand:
- ”1. Staten v/Oljeskattekontoret frifinnes.
 2. Staten v/Oljeskattekontoret tilkjennes saksomkostninger for tingrett, lagmannsrett og Høyesterett med tillegg av renter etter forsinkelsesrenteloven § 3 fra forfall til betaling skjer.”
- (33) *Jeg finner det klart* at staten v/Oljeskattekontoret må frifinnes.
- (34) Innledningsvis bemerkes at før ikraftsettingen av petroleumsloven, ble deltakere i petroleumsvirksomhet på den norske kontinentalsokkelen lignet etter samme regler som andre næringsdrivende med grunnlag i resultatregnskapet, jf. dagjeldende landsskattelov § 50 og byskattelov § 40. Dette medførte at ligningsmyndighetene i utgangspunktet var henvist til å godta de priser oljeselskapene bokførte også ved overdragelser i samme konsern med mindre regnskapet kunne settes til side etter dagjeldende landsskattelov § 54 og byskattelov § 46 om interessefellesskap.

- (35) Det følger nå av petroleumsskatteloven § 3 første ledd bokstav a jf. § 1 første ledd bokstav a at ved ansettelse av formue og inntekt av utvinning, behandling og transport i rørledning av petroleum, skal brutto inntekt ansettes etter normpris når slik er fastsatt. Departementet kan med bindende virkning fastsette normpris for slik utvunnet petroleum til bruk ved ligningen, jf. samme lov § 4 første ledd.
- (36) I forarbeidene til loven bemerket departementet at den omfattende integrasjon og konsentrasjon i petroleumsindustrien i praksis gjorde det meget vanskelig, og til dels umulig, for ligningsmyndighetene å skaffe de opplysninger som var nødvendige for å kunne vurdere om det foreligger interessefellesskap. Overføringsprisene på petroleum mellom selskaper i interessefellesskap kan påvirkes av selskapenes interne målsetting ved fordeling av skattbare inntekter mellom ulike land og interesse i å utjevne risiko mellom forskjellige selskaper og produksjonsledd. Det kunne være tilsvarende vanskelig, eller umulig, å danne seg en begrunnet mening om prisene ville vært satt annerledes om kjøper og selger hadde vært uavhengige parter. Også transaksjoner mellom ikke-assosierte selskaper kan være slik at de påvirker den frie prisdannelse. Jeg viser til Ot.prp. nr. 26 for 1974–1975 side 14.
- (37) Ut fra dette foreslo departementet at det skulle vedtas lovbestemmelser som gir hjemmel for administrativ fastsetting av verdien av petroleum som utvinnes på den norske kontinentalsokkelen. Denne normpris skulle tilsvare de priser som i vedkommende periode kunne vært oppnådd ved salg mellom uavhengige parter i et fritt marked.
- (38) Departementet var klar over at normprissystem i det enkelte tilfelle kunne skape problemer for selskapene. Om dette heter det på side 15 andre spalte:
- ”Eksempelvis kan et selskap p.g.a. sin spesielle markedspolitikk eller andre særlige omstendigheter i en periode ha solgt hele eller en overveiende del av sin norskproduserte råolje til uavhengige kjøpere til priser som ligger under den fastsatte normpris. Dette selskap vil få sin fortjeneste ytterligere redusert dersom normprisen legges til grunn ved beregning av skatter og produksjonsavgift. På den annen side vil et selskap kunne ha solgt en del av sin produksjon til priser over normprisen og vil således få en skattefri inntekt dersom normprisen blir lagt til grunn. Da normprisen i en periode vil bli fastsatt som et gjennomsnitt tilsvarende den pris som kunne vært oppnådd ved salg mellom uavhengige parter i et fritt marked, vil slike tilfeller selvsagt ikke bety at normprisen var uriktig fastsatt.”**
- (39) Departementet fremmet ikke forslag om en unntaksordning for spesielle tilfeller og viste blant annet til at den kontrollmessige og administrative forenkling som ligger til grunn for forslaget om at normpris ville falle bort, jf. proposisjonen side 15 andre spalte.
- (40) Petroleumsskatteloven § 3 første ledd bokstav a og § 4 første ledd må etter dette forstås slik at priser som avviker fra normpris, ikke skal legges til grunn ved ligningen. Dette kan innebære at selger skattlegges for høyere eller lavere inntekt enn den som faktisk innvinnes. Forarbeidene viser at formålet med normprissystemet også er å hindre ordninger som tar sikte på å omgå reglene om normpris, slik som rabatter eller prisavslag.
- (41) Petroleumsskatteloven § 3 første ledd bokstav e bestemmer at fradrag ikke skal gis for salgsprovisjoner, rabatter eller kostnader ved overdragelse av petroleum mellom virksomheter med fast tilknytning til hverandre. Total har anført at bestemmelsen bare gjelder overdragelse av petroleum mellom slike virksomheter. Når fast tilknytning ikke

foreligger, forbyr derfor ikke bestemmelsen at fradrag gis for salgsprovisjoner, rabatt eller kostnader ved overdragelsen av petroleum. Jeg er uenig i dette og bemerker at en slik forståelse av § 3 første ledd bokstav e ville være direkte i strid med reglene om normpris og formålet med ordningen.

- (42) Nærmere bestemmelser om fastsetting av normpriser er gitt i forskrift 25. juni 1976. Det følger av forskriften at departementet kan bestemme hvorvidt normpris skal fastsettes på grunnlag av verdien levert Nordsjøhavn eller på grunnlag av verdien på produksjonsstedets avskipingspunkt, og i tvilstilfelle avgjøre hva som skal regnes for ilandføringssted og avskipingspunkt, jf. § 2 tredje ledd andre og tredje punktum. Normprisen fastsettes i ettertid som en felles pris for petroleum for bestemte tidsrom.
- (43) I denne sak fastsatte Petroleumsprisrådet 13. mai 2002 endelig normpriser for bøyelastet råolje utvunnet på norsk kontinentalsokkel for skatteåret 2001. Råoljen passerer normprispunktet for skattlegging når innlasting av hele skipslasten er fullført, jf. forskrift 17. desember 1976 om bruk av normpris ved ligningsbehandlingen § 2 andre ledd. Normprispunktet er bestemmende for når brutto skattbar inntekt anses innvunnet og hvilke kostnader som kommer i fradrag.
- (44) Etter samme forskrift § 5 skal andre fradragsførte kostnader enn de som skyldes avvikende betalingsvilkår, jf. § 4, tillegges skattepliktig inntekt når det ved normprisfastsettelsen er lagt til grunn at slike kostnader ikke skal gi rett til fradrag. Bestemmelsen er omtalt i Finans- og tolldepartementets merknader til forskriften under avsnitt E, inntatt i Direktøren for Skattevesenets rundskriv 14. januar 1977. Departementet viser her til at det har vært reist spørsmål om det burde gis regler om fradrag i normprisen, for eksempel hvor salgsvilkårene ikke forutsetter at selger skal ha kompensasjon for utgifter som normprisen er forutsatt å dekke. Som eksempel nevnes petroleum levert FOB produksjonsstedets avskipningspunkt i de tilfeller normprisen er fastsatt CIF Nordsjøhavn. Her forutsettes at fraktutgifter dekkes av selger og derved er innkalkulert i salgsprisen. Om dette uttales:
- ”Finansdepartementet har kommet til at det neppe er hensiktsmessig å ha regler om reduksjon av normprisen i slike tilfelle. Dersom man skulle ha adgang til å få en reduksjon av normprisinntekten, måtte ligningsmyndighetene fastsette fradragsbeløpet ved skjønn. Etter samråd med ligningsmyndighetene har Finansdepartementet funnet at en ikke har tilstrekkelig administrativ kapasitet til å kunne åpne adgang til en normering av utgifter i slike tilfelle. En antar at det neppe er noe stort behov for regler som nevnt, idet skattyterne i alminnelighet vil kunne innrette seg etter normprisreglene og følgelig unngå problemet på den måten.”**
- (45) Det framgår her at normpris uansett pådratte kostnader må anvendes ved ligning av selger. En avtale om at kjøper skal påta seg transportoppdrag på vegne av selger, kan ikke gi selger rett til å kreve fradrag for transportutgiftene.
- (46) Ved fastsettelse av normpris forutsettes at selger skal utføre alle oppgaver som er nødvendige for å levere petroleum på normprispunktet. Pådratte utgifter påløpt før normprispunktet kan trekkes fra ved beregning av netto skattbar sokkelinntekt. Slike utgifter vil for råolje normalt gjelde andel av kostnadene med utvinning og behandling av petroleum og lagring, markedsføring, salg og løfting for å levere råolje på normprispunktet.

- (47) Total anfører at selskapet har pådratt seg slike fradragsberettigede kostnader ved å ha betalt Statoil for å utføre en del slike oppgaver på vegne av Total som rettighetshaver etter utvinningstillatelsene. Utgiftene som Total har hatt, anføres å gjelde selvstendige tjenester eller oppgaver i forbindelse med løfting av Totals andel, som er overdratt Statoil. Staten anfører at oppgavene Statoil utfører på vegne av Total etter serviceavtalen, gjelder gjennomføring av salget av råolje til Statoil og derved må anses dekket av normprisen. Total kan da ikke kreve fradrag for betalt vederlag etter serviceavtalen.
- (48) Etter salgsavtalen er Totals årsproduksjon av råolje overdratt til Statoil, som er operatør for de aktuelle felter og anleggene for behandling og løfting av råolje. Dette innebærer at Statoil selger råoljen videre og foretar det nødvendige for å løfte oljen sammen med egen og statens olje. I en slik situasjon vil funksjoner som normalt tilligger en andelseier, overføres Statoil i og med salget.
- (49) Denne overføring av oppgavene følger i dette tilfellet direkte av salgsavtalen. Etter punkt 3 tredje avsnitt skal Statoil hver måned kjøpe, løfte og betale den til enhver tid fastsatte normpris referert FOB normprispunktet for den totale mengde lastet olje for denne måned. Denne bestemmelse må ses i sammenheng med punkt 5 underpunkt VIII hvor det framgår at for å sikre kjøper operasjonell frihet tillater Total at Statoil for egen regning og risiko organiserer alle operasjoner direkte i forhold til operatøren Statoil og dennes representanter. Etter underpunkt XIV skal Statoil godkjenne og nominere fartøy for skipning.
- (50) Hva angår serviceavtalen anfører Total at den gjelder kostnader knyttet til blant annet løfting og overdragelse av råolje som ikke dekkes av salgsavtalen. Staten anfører at vederlaget etter serviceavtalen i realiteten er en rabatt som ikke gir grunnlag for fradrag i normprisen. I forhold til reglene om normpris er etter statens syn bruken av to avtaler i stedet for en samlet avtale uten betydning.
- (51) Etter serviceavtalen punkt 1.1 skal Statoil stille til rådighet nødvendige råd og assistanse i forbindelse med disponering av Totals andel av råolje fra de aktuelle felter. Deretter følger en opplisting av feltene, som er de samme som omfattes av salgsavtalen. Statoil forplikter seg under punkt 1.2 til å etablere månedlige løfteprogrammer og forhandle om sammensetningen av hele laster. Etter punkt 4 skal Total periodevis underrette Statoil om antatte mengder olje som Total kan forvente å ha tilgang til på de respektive terminaler. Vederlaget ble for alle felter satt til 0,15 USD per fat for solgte og betalte mengder. Da råoljen er solgt til Statoil FOB normprispunktet, omfatter ikke serviceavtalen tjenester etter dette punkt.
- (52) Jeg er enig med lagmannrettens flertall i at tilnærmet alle oppgaver som Statoil skal utføre etter serviceavtalen, også omfattes av salgsavtalen. Total har ikke mer spesifikt kunnet angi hvilke oppgaver Statoil etter serviceavtalen måtte ha i tillegg til hva som følger av salgsavtalen. Min konklusjon har også støtte i Statoils tidligere markedsdirektørs skriftlige forklaringer. Direktøren, som undertegnet begge avtaler på vegne av Statoil, forklarte at "... forretningsforholdet med Total knyttet seg til løfting av oljen og ikke til produksjon etc." I tillegg ga han uttrykk for at "en slik Consulting Service Agreement har liten selvstendig funksjon, og således at man vil normalt utføre de samme funksjoner i medhold av Term Supply Agreement, men at Statoil da ville beregnet seg en tilsvarende margin".

- (53) Jeg finner det etter dette klart at vederlaget etter serviceavtalen ikke gjelder pådratte kostnader før normprispunktet, men må anses som en avtale om reduksjon av oljeprisen som etter reglene om normpris, ikke gir rett til fradrag i brutto sokkelinntekt. Jeg tilføyer at en prisreduksjon i dette tilfellet kan være forretningmessig begrunnet også for Total. Selskapet vil etter salgsavtalen få en jevnere kontantstrøm over året, en noe redusert risiko for prissvingninger og spare utgifter til løfting. På hvilken måte en reduksjon av prisen kommer fram i avtalen, vil normalt ikke ha betydning for kjøper. Det forhold at partene har inngått to avtaler har i dette tilfellet ingen betydning for fastsetting av sokkelinntekten.
- (54) Total har vist til noen tilfeller hvor ligningsmyndighetene har godtatt fradrag i forhold til brutto sokkelinntekt fastsatt etter reglene om normpris. Selskapet anfører at praksis har vært entydig, fast og langvarig, slik at klagenemnda ikke kunne fravike denne. Staten anfører at ligningspraksis ikke er entydig og i hovedsak gjelder ligning etter påstand, hvor ligningsmyndigheten ikke har gitt uttrykk for noen bestemt rettsoppfatning, jf. Rt. 2003 side 1324 avsnittene 79–81. Jeg kan ikke se at selskapet har dokumentert ligningspraksis som medfører at ligningsmyndigheten er bundet. Jeg tilføyer at slik praksis ville ha vært direkte i strid med normprissystemet.
- (55) Total har subsidiært anført at det foreligger vesentlige feil ved klagenemndas saksbehandling, som må føre til at ligningen må oppheves, jf. lagmannsrettens dom. Etter min forståelse av bestemmelsene om normpris har Total ikke i noe tilfelle rett til fradrag i brutto sokkelinntekt for vederlag etter serviceavtalen. Staten må etter dette frifinnes.
- (56) Totals anke har ikke ført fram. Staten må tilkjennes saksomkostninger for Høyesterett etter tvistemålsloven § 180 første ledd. Omkostningene settes til 82 464 kroner i samsvar med omkostningsoppgaven med tillegg av gebyr for aksessorisk motanke 23 220 kroner.
- (57) Saksanlegget for tingretten førte fram, og Total ble tilkjent saksomkostninger. Statens anke til lagmannsretten førte delvis fram. Saksomkostninger ble ikke tilkjent verken for tingrett eller lagmannsrett. Jeg finner etter omstendighetene ikke grunn til å gjøre endring i lagmannsrettens avgjørelse av saksomkostninger.
- (58) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Staten v/Oljeskattekontoret frifinnes.
2. I saksomkostninger for Høyesterett betaler TOTAL E&P Norge AS til staten v/Oljeskattekontoret 105 684 – etthundreogfemtusensekshundreogåttifire – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer.
3. Saksomkostninger tilkjennes ikke for tingrett og lagmannsrett.

- (59) Dommer **Oftedal Broch:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (60) Kst. dommer **Sverdrup:** Likeså.
- (61) Dommer **Indreberg:** Likeså.
- (62) Dommer **Lund:** Likeså.
- (63) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Staten v/Oljeskattekontoret frifinnes.
2. I saksomkostninger for Høyesterett betaler TOTAL E&P Norge AS til staten v/Oljeskattekontoret 105 684 – etthundreogfemtusensekshundreogåttifire – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer.
3. Saksomkostninger tilkjennes ikke for tingrett og lagmannsrett.

Riktig utskrift bekreftes: