



NOREGS HØGSTERETT

Den 13. november 2008 sa Høgsterett dom i

HR-2008-01981-A, (sak nr. 2008/1010), sivil sak, anke over dom,

Staten v/Oljeskattekontoret

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Goud Helge Homme Fjellheim)

mot

ConocoPhillips Skandinavia AS

(advokat Eirik Jensen)

R Ø Y S T I N G :

- (1) Dommar **Utgård**: Saka gjeld spørsmål om skattemessig gjennomskjering.
- (2) Den skatteskyldige er eit selskap som heitte Norske Conoco AS, men som seinare har skifta namn, først til Norske ConocoPhillips AS, og deretter til ConocoPhillips Skandinavia AS. På same måte som i dei fleste dokumenta for dei aktuelle åra, blir her i hovudsak nytta forkortinga NCAS om selskapet. Dette selskapet var i dei aktuelle likningsåra 2000 og 2001 – som det er i dag – særskattepliktig etter lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. av 13. juni 1975 nr. 35. Skatteskyldnaden etter denne lova gjeld ”undersøkelse etter og utvinning av undersjøiske petroleumsforekomster og dertil knyttet virksomhet og arbeid, herunder rørledningstransport av utvunnet petroleum”, jf. petroleumsskattelova § 1 første ledd innleiingsvis. For særskatteskyldig inntekt – nokre gonger omtala som sokkelinntekt – har skattesatsen lenge vore 78 prosent, medan selskapsskatten for anna inntekt har vore 28 prosent.
- (3) For dei aktuelle likningsåra 2000 og 2001 fastsette petroleumsskattelova § 3 bokstav d andre avsnitt første og andre punktum at det skulle reknast ut ein netto ved at finansielle inntekter skulle trekkjast frå finansielle kostnader. Finansnettoen skulle fordelast mellom

særskatteregimet og det ordinære skatteregimet i samsvar med fordelinga av nettoinntekta før skatt under dei respektive regima.

- (4) Som følge av dei sterke tildriva dette gav til gjeldsfinansiering, kom det frå 1994 inn krav i petroleumsskattelova om eigenkapitalfinansiering i selskapa. Føresegnene i petroleumsskattelova § 3 bokstav h første punktum avgrensa såleis retten til rentefrådrag når rekneskapsmessig eigenkapital var mindre enn 20 prosent av summen av gjeld og eigenkapital i balansen ved det rekneskapsmessige årsoppgjeret.
- (5) Ved kjøpekontrakt datert 17. juni 2000 kjøpte Conoco (U.K.) Limited selskapet Saga Petroleum UK Limited. Kjøpesummen var USD 385 millionar. I kontrakten var det særskilt fastsett at kjøparen mot å svare pålydande på i alt USD 155 millionar skulle overta ei fordring – ”the Parent Company Loan” – som Saga Petroleum International AS hadde på dotterselskapet Saga Petroleum UK Limited. Etter kjøpekontrakten skulle eigarinteressene til denne fordringa overdragast til kjøparen, eller ”such member of the Purchaser Group as the Purchaser shall nominate ...”.
- (6) Det vart halde styremøte i NCAS 28. juli 2000. I styrereferatet er det vist til at styreleiar i dotterselskapet Conoco Investments Norge AS – ofte omtala som CIN – hadde varsla om at det hadde kome eit forslag om å kjøpe fordringa som Saga Petroleum International AS hadde. I referatet heiter det elles:

”Mr Sivertsen explained how the offer came to CIN and the larger context of how the receivable plays a part in another business transactions and the desire to obtain a higher return than currently received.

For CIN to execute the transaction of buying the receivable, CIN needs a capital infusion of NOK 1.370.000.000,-

The board reviewed the request and the bylaws created for CIN. It is the opinion of the board that CIN buying a receivable like proposed falls inside the investment opportunities suited for the company.”

- (7) CIN heldt deretter styremøte 31. juli 2000. I referatet er grunnane til kjøpet omtala:

”I anledning Conoco UK. Ltd oppkjøp av Sagas engelske petroleumsvirksomhet (Saga UK) og det oppgjøret som er avtalt mellom partene, er Conoco i Norge tilbudt å overta en fordring som Saga Petroleum International har mot Saga UK. Dersom Saga UK, bl.a. etter oppkjøpet er et datterselskap av Conoco UK Ltd (CUKL), refinansierer sitt lån medfører det at man mister fradragsrett for renteutgifter på lånet mot særskattepliktig (PRT) inntekt i UK (ring-fence income). Derfor må et annet Conoco selskap overta Saga Petroleum Internationals fordring, hvorved CIN er tilbudt denne.

For Conoco i Norge utgjør fordringen en pengeplassering. Da avkastningen på pengeplasseringen overstiger den avkastning Conoco i Norge generelt kan få for sine plasseringer, bl.a. i selskapets cash pool, er dette en attraktiv plassering. Levetiden for fordringen er 2,5 år fra 1. juli 2000 med halvårlige rentebetalinger. Renten er LIBOR + 1/8 [feilskrift for 0,175] på den fordringen som overtas fra Saga Petroleum International.

Norske Conoco har en svært god likviditetssituasjon for tiden, og en plassering av midler kan enten skje ved utbytte til morselskap, tilbakebetaling av aksjekapital, nedbetaling av gjeld, investeringer eller pengeplasseringer. Det er ikke optimalt å foreta pengeplasseringer innen Norske Conoco, da man har opprettet datterselskapet CIN bl.a. for slik virksomhet.

En overtagelse av en slik fordring på USD 155 millioner overstiger den disponible likviditet i CIN og selskapet forutsetter at Norske Conoco derved plasserer overskuddslikviditet i selskapet gjennom tilførsel av kapital til det meste av fordringens pålydende.

Frank Sivertsen presenterte økonomien for CIN ved et slikt kjøp, og styret fant lønnsomheten interessant.

Det ble besluttet å søke morselskapets støtte til finansiering, og gitt nødvendig kapitaltilførsel fra aksjonæren, ønsker styret å be administrasjonen i CIN å gjennomføre transaksjonen.”

- (8) Saga-fordringa var som nemnt på USD 155 millionar. Gjenstående løpetid var to og eit halvt år rekna frå 1. juli 2000, og rentebetaling skulle skje halvårleg. Debitor etter Saga-fordringa betalte deretter avtala renter til den nye kreditoren, CIN. I 2002 vart fordringa innfridd i sin heilskap. CIN rekneskapsførte fordringa og rentene i rekneskap og sjølvmelding.
- (9) NCAS hadde på det aktuelle tidspunktet ein eigenkapitalandel på om lag 20 prosent, medan resten var gjeld. Eit eigenkapitalinnskott i dotterselskapet heldt oppe den rekneskapsførte eigenkapitalen til NCAS, slik at det skapte rom for NCAS til å ha ei renteberande gjeld svarande til 80 prosent av investeringa. Med andre ord var i realiteten 80 prosent av eigenkapitalinnskottet frå NCAS til CIN finansiert med renteberande gjeld. Etter dei før attgjevne reglane i petroleumsskattelova § 3 bokstav d innebar det at NCAS fekk frådrag i den inntekta som gav grunnlag for særskatt, der skatten var 78 prosent. Samtidig kom renteinntektene til CIN, som var eit selskap utanfor reglane i petroleumsskattelova, og der skatten var 28 prosent. Samla sett gav dette ein skattefordel for Conoco-konsernet som i utgangspunktet var på 50 prosent av renteinntektene.
- (10) Oljeskattenemnda gjorde 27. august 2003 endringsvedtak for NCAS for inntektsåra 2000 og 2001 der det vart lagt til grunn at Saga-fordringa skattemessig skulle tilordnast NCAS. Avgjerda vart gjort ut frå ei heilskapsvurdering der nemnda bygde på at eventuelle reelle verknader av å kjøpe fordringa gjennom CIN syntest å vere svært små i høve til dei skatteføremonene som vart oppnådde. Det vart også lagt til grunn at det ikkje var påvist bedriftsøkonomiske omsyn som tilsa at disposisjonsstrukturen var nødvendig og tenleg.
- (11) NCAS påklaga vedtaket. Klaga vart ikkje avgjort innan eitt år etter utgangen av klagefristen, og NCAS tok då ut søksmål mot staten, jf. petroleumsskattelova § 6 nr. 3.
- (12) Oljeskattenemnda gjorde 6. april 2006 nytt vedtak i endringssak for NCAS for inntektsåra 2000, 2001 og 2002. Nemnda fann ikkje grunn til å endre det tidlegare standpunktet i høve til gjennomskjeringsspørsmålet, men utvida gjennomskjeringa til også å gjelde inntektsåret 2002. Som følgje av eit monaleg valutatap i 2002 var denne utvidinga av gjennomskjeringa til føremon for NCAS.
- (13) Etter dette er det vedtaket 6. april 2006 som er søksmålsgjenstand. Det er likevel spørsmålet om likningane for 2000 og 2001 er gyldige som skal prøvast.
- (14) Oslo tingrett kom i dom 8. september 2006 til at plasseringane av Saga-fordringa i CIN ikkje kunne seiast å ha hatt nemnande eigenverdi for NCAS ut over å spare skatt. Det vart også lagt til grunn at disposisjonen var illojal mot lovreglane. Domsslutninga var:

”1. Staten v/Oljeskattekontoret frifinnes.

2. Partene dekker sine egne omkostninger.”

(15) NCAS anka til Borgarting lagmannsrett, som sa dom 25. april 2008. Lagmannsretten fann det ikkje nødvendig å ta endeleg standpunkt til om grunnvilkåret for gjennomskjering om at det hovudsaklege vilkåret med disposisjonen hadde vore å spare skatt var oppfylt, i det tilleggsvilkåret om at det var stridande mot føremålet med skattereglane å leggje disposisjonen til grunn for skattlegginga ikkje var oppfylt. Lagmannsrettsdommen hadde slik domsslutning:

”1. Ligningen for 2000 og 2001 oppheves.

2. I saksomkostninger for tingretten og lagmannsretten betaler staten, ved Oljeskattekontoret, 537 160 – femhundreogtrettisjutusenethundreogseksti – kroner til ConocoPhillips Skandinavia AS innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av dommen her med tillegg av rente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall til betaling skjer.”

(16) Staten v/Oljeskattekontoret har anka dommen til Høgsterett. Saka står i same stilling for Høgsterett som for dei tidlegare rettane.

(17) Ankeparten, *staten v/Oljeskattekontoret*, har i hovudsak gjort gjeldande:

(18) Norma for ulovfesta gjennomskjering følgjer av rettspraksis, og ho gir grunnlag for gjennomskjering i vår sak. Det er NCAS sitt kjøp av Saga-fordringa gjennom CIN ved hjelp av eit øymerkt eigenkapitalinnskot, som er undersøkingsobjekt. I den mon det er fleire disposisjonar som samla sett gir skatteføremona, må disposisjonane likevel sjåast i samanheng. Om ein disposisjon har verdi for andre selskap, så som selskap i same konsern i Storbritannia, er ikkje relevant.

(19) Grunnvilkåret for gjennomskjering er at det hovudsaklege føremålet med disposisjonen har vore å spare skatt. Finansinntekter i NCAS ville for dei aktuelle åra bli skattlagde med tilnærma 78 prosent, i det selskapet nesten ikkje hadde landinntekt. Ved å kjøpe fordringa gjennom CIN med øymerkt eigenkapitalinnskot utnytta NCAS ein asymmetri ved skattebehandlinga, slik at renteinntektene på fordringa vart skattlagde med berre 28 prosent. På transaksjonstidspunktet var det dermed utsikt til å spare om lag 80 millionar kroner i skatt.

(20) Disposisjonen hadde ingen forretningsmessig eigenverdi for NCAS. Selskapet hadde gjeld der renta var LIBOR pluss 0,375 prosent, og det hadde då ikkje i noko tilfelle eigenverdi å kjøpe ei fordring som gav ei rente på LIBOR pluss 0,175 prosent. Det er ikkje relevant om dette hadde verdi for andre konsernselskap, og det er elles berre spekulasjonar at så var tilfelle. Det er ingen andre forklaringar på at fordringa vart plassert i CIN enn ønsket om å spare skatt. CIN hadde ingen eigne midlar og heller ingen organisasjon til å ta hand om investeringa. Verknadene for NCAS var også svært små. Såleis var valutarisikoen liten og ikkje avhengig av kva selskap investeringa var plassert i. Det kan såleis nemnast at NCAS si gjeld var i USD.

(21) Disposisjonen var også stridande mot føremålet med skattereglane, og med det var også tilleggsvilkåret for gjennomskjering oppfylt. Disposisjonen hadde liten eigenverdi eller andre verknader. I og med at CIN er 100 prosent eigd av NCAS og er utan eksterne

finansielle kreditorar, var dei privatrettslege og selskapsrettslege verknadene svært små. Valutarisikoen vart også utlikna innan systemet.

- (22) Det vart i 1982 gjennomført ei endring i petroleumsskattelova § 3 bokstav d som skulle sikre at eit oljeselskap sine finansinntekter som hadde sitt eigentlege utspring på sokkelen, skulle liknast som sokkelinntekt. Om NCAS sin framgangsmåte blir godkjent, vil det vere i strid med siktemålet med denne lovendringa. Lovgivar har rett nok ved seinare høve vore klar over at investering i verksemd på land kan gi ei skeivdeling av finansnetto grunna fordeling ut frå nettoinntekter. Men problemet med eigenkapitalinnskot øyremerkte for finansplasseringar blir ikkje omtala i nokon av desse etterarbeida. Tilfellet er dessutan spesielt, og eigenkapitalinnskotet er på mange måtar å samanlikne med eit bankinnskot. Ei opning for omgåing er heller ikkje akseptert sjølv om lovgivar har kjent til at dette har vore mogeleg, utan å endre reglane.
- (23) Når det gjeld likningsstyresmaktene sin praksis, kan det visast til at det også i eit anna tilfelle er gjennomskore der eigenkapitaltilskot har vore øyremerkte til finansielle plasseringar. Om det skulle vore gjort feil i andre saker, kan det ikkje vere avgjerande. Likningsstyresmaktene må også stå relativt fritt med omsyn til prioritering av saker. I tilfelle som ein har vore merksam på, har synsmåten vore at det har vore monaleg finansiell aktivitet i dei aktuelle dotterselskapa.
- (24) Etter dette må vedtaket om gjennomskjering oppretthaldast.
- (25) Staten v/Oljeskattekontoret har sett fram slik påstand:
- ”1. **Tingrettens dom, domsslutningens punkt 1 stadfestes.**
2. **Staten v/Oljeskattekontoret tilkjennes saksomkostninger for alle instanser.”**
- (26) Ankemotparten, *ConocoPhillips Skandinavia AS*, har i hovudsak gjort gjeldande:
- (27) Tvistetemaet i saka er om det var CIN eller NCAS som var skattemessig eigar av Saga-fordringa. Som utgangspunkt må det privatrettslege tilhøvet her vere avgjerande. Det er eit klart rettsleg utgangspunkt at aksjeselskap – også innanfor eit konsern – er sjølvstendige skattesubjekt. Som ein følgje av dette må kvart selskap sine individuelle inntekter og utgifter vurderast for seg. Det kan her ikkje vere grunnlag for å endre dette ved bruk av reglane om gjennomskjering.
- (28) Omgåingsnorma er formulert i rettspraksis. Den disposisjonen som skal vurderast, må trekkje inn den samla handlemåten, både det som gjeld andre konsernselskap i Storbritannia og overordna konsernomsyn. Dette følgjer særleg av dommane i Rt. 2002 side 456 (*Hydro Canada*) og Rt. 2006 side 1232 (*Telenor*).
- (29) Det er ikkje tvilsamt at det var skattemessige motiv for disposisjonen, men det er ikkje dermed slik at dette var det hovudsaklege motivet. NCAS hadde inga plikt til å innrette seg på den måten som gav mest skatt. Dei samla konserninteressene måtte også kunne varetakast. Det var då ein samanheng mellom det vederlaget kjøparen kunne gi og skatteregimet.
- (30) Plasseringa i CIN hadde også i seg sjølv klar realitet. Det gjaldt dei privatrettslege verknadene av låneavtalen, som innebar at CIN eigde fordringa med krav på renter og avdrag, at CIN kunne rå over fordringa, og at fordringa gjekk inn i rekneskapen til CIN.

Disposisjonen hadde også klare selskapsrettslege verknader. Og ikkje minst kom det inn at plasseringa eksponerte CIN for ein valutarisiko. Som ein følge av at det ikkje er symmetrisk skattlegging, vil det ikkje vere slik at posisjonane for CIN og NCAS utliknar kvarandre. Det er heller ikkje grunnlag for å seie at valutarisikoen for CIN kan avhjelpast med finansielle instrument.

- (31) Heller ikkje tilleggsvilkåra for gjennomskjering er oppfylde. Illojalitetsprinsippet skal verne skattytar, og det må også sjåast i samanheng med legalitetsprinsippet.
- (32) Det kan ikkje sjåast at transaksjonane var illojale verken mot petroleumsskattelova § 3 bokstav d om fordeling av finansutgifter og finansinntekter, eller mot same lov § 3 bokstav h om krav til minste kapitalisering. Desse reglane må også sjåast i samanheng med regelen i skattelova § 2-2 om at kvart aksjeselskap er eige skattesubjekt. Det er desse reglane, og kombinasjonen, som gir insentivverknader, og som lojalitetsspørsmålet må vurderast opp mot.
- (33) Disposisjonen var ikkje illojal i høve til petroleumsskattelova § 3 bokstav d. Lovgivar har svært lenge vore klar over verknaden av regelen, og også vurdert å endre den. Regelen er ikkje praktikabel etter sitt innhald.
- (34) Tilsvarande er regelen i petroleumsskattelova § 3 bokstav h ein regel av firkanta og kvantitativ karakter. Også denne regelen gir i stor mon grunnlag for tilpassing.
- (35) Det ligg heller ikkje føre illojalitet om reglane blir sette i samanheng. I den grad det ikkje blir oppnådd resultat som lovgivar har ønskt, må dette vere ein feil ved regelverket og ikkje ved tilpassinga.
- (36) Det er også svært mange sokkelselskap som har tilpassa seg regelverket. Dette går fram av ulike lovførearbeid, som klart viser at det har vore ein praksis med tynn kapitalisering av sokkelselskap og tilsvarande tjukk kapitalisering av landselskap. Rt. 2007 side 1025 (Statoil AS) gir eit døme på ei slik tilpassing. Denne praksisen illustrerer at slik tilpassing har hatt eit stort omfang. Det må her også understrekast at lovgivar ikkje har sett eit skilje ved investeringar som liknar bankinnskot.
- (37) Ei gjennomskjering ville i dette tilfelle føre til store praktiske vanskar i høve til reglar om utbyte, eventuell kapitalnedsetjing, rekneskapsføring og ved eventuelt sal av Saga-fordringa eller eventuelt av aksjane i CIN. Også dette talar med styrke mot gjennomskjering.
- (38) ConocoPhillips Skandinavia AS har sett fram slik påstand:
- ”1. **Anken forkastes.**
 2. **ConocoPhillips Skandinavia AS tilkjennes sakens omkostninger for Høyesterett.”**
- (39) *Eg er komen til at anken må forkastast. I store trekk ser eg på saka på same viset som lagmannsretten gjer.*
- (40) Det er ikkje omtvista at dei aktuelle disposisjonane er reelle og bindande mellom partane, og at dei må leggjast til grunn privatrettsleg. Spørsmålet er – som Oljeskattenemnda har formulert det – om renteinntektene frå fordringa kjøpt av CIN ved hjelp av innskoten

eigenkapital frå morselskapet NCAS for skatteføremål må tilordnast NCAS, og med det vil gå inn i NCAS sin finansnetto til fordeling mellom sokkel og land. Med andre ord er det spørsmål om det skal skje skatterettsleg gjennomskjering. Direkte er det då spørsmål om gjennomskjering i høve til petroleumsskattelova § 3 bokstav d andre ledd, men dette er ein regel som også må sjåast i samanheng med regelen i petroleumsskattelova § 3 bokstav h. Eg kjem attende til innhaldet i desse reglane, men før eg gjer det skal eg sjå på innhaldet i den skatterettslege gjennomskjeringsregelen.

- (41) Høgsterett har i dei seinare åra behandla mange saker om skatterettsleg gjennomskjering. Innhaldet i norma har ikkje vore gjort til gjenstand for nærare drøfting i saka no, og eg nøyer meg derfor med å vise til tidlegare praksis, som er oppsummert slik i Rt. 2007 side 209 (Hex) avsnitt 39:

”Den ulovfestede gjennomskjæringsregel er blitt utviklet i et samspill mellom rettspraksis og juridisk teori og består – slik den er utformet i høyesterettsavgjørelser de senere år – av et grunnvilkår og en totalvurdering. Grunnvilkåret går ut på at det hovedsakelige formål med disposisjonen må ha vært å spare skatt. Dette er et nødvendig, men ikke tilstrekkelig vilkår for gjennomskjæring. For at gjennomskjæring skal kunne foretas, kreves i tillegg at det ut fra en totalvurdering av disposisjonens virkninger (herunder dens forretningsmessige egenverdi), skattyters formål med disposisjonen og omstendighetene for øvrig fremstår som stridende mot skattereglenes formål å legge disposisjonen til grunn for beskatningen, se Høyesteretts dom 17. oktober 2006 (Rt. 2006 side 1232) i Telenor-saken avsnitt 47 med henvisninger til tidligere rettspraksis.”

- (42) Det første spørsmålet er kva disposisjon gjennomskjeringsvurderinga skal knytast til.
- (43) I Rt. 2006 side 1232 (Telenor) la Høgsterett til grunn at fleire disposisjonar som gjekk inn i eit større kompleks av disposisjonar som utgjorde ein naturleg heilskap, måtte vurderast samla, jf. avsnitt 49. Føresetnaden for ei slik samla vurdering må likevel då vere at det er ein nær indre samanheng mellom disposisjonane, og at dei går inn som integrerte ledd i ein samla plan, jf. Rt. 2004 side 1331 (Aker Maritime). I vår sak må valet av kva selskap innanfor det norske Conoco-konsernet som skulle kjøpe Saga-fordringa, sjåast i samanheng med fastsetjinga av korleis kjøpet skulle finansierast. Desse disposisjonane utgjer ein naturleg heilskap. Samtidig står desse disposisjonane fram som sjølvstendige og uavhengige av avgjerda om at Conoco-konsernet skulle kjøpe fordringa. Ved vurderinga av om plasseringa av fordringa hos CIN skal gjennomskjerast, kan derfor bakgrunnen for fordringskjøpet ikkje trekkjast inn.
- (44) Eg går over til å sjå på om grunnvilkåret er oppfylt, nemleg om det hovudsaklege føremålet med disposisjonen må ha vore å spare skatt.
- (45) Det er ikkje tvilsamt eller omtvista at den valde disposisjonsstrukturen – med tilførsel av eigenkapital til og plassering av fordringa i CIN – i stor grad var skattemotivert. Ved å tilføre CIN midlar ved eit eigenkapitalinnskott oppnådde NCAS å oppretthalde eigenkapitalen i NCAS, slik at selskapet kunne ha uendra lånekapasitet på sokkelen og med det tiltrekke seg gjeld for frådrag i sokkelinntekta, jf. regelen i petroleumsskattelova § 3 bokstav h. Samtidig kom renteinntektene til skattlegging i CIN, som hadde eit skattenivå som var 50 prosent lågare enn sokkelskatten. Som før nemnt har likningsstyresmaktene rekna verdien til om lag 80 millionar kroner på disposisjonstidspunktet.

- (46) NCAS har gjort gjeldande at strukturen var nødvendig for å gi grunnlag for Conoco (U.K.) Limited sitt kjøp av selskapet Saga Petroleum UK Limited i Storbritannia. Ei finansiering i Storbritannia ville ha gripe inn i britiske skatteordningar og vore ugunstig for selskapet der. Etter mitt syn er dette ikkje relevant ved vurderinga no. Utgangspunktet må vere at NCAS skulle syte for erverv av fordringa, og det er då organiseringa av dette ervervet som er undersøkingsgjenstand. Det kan då heller ikkje vere relevant om Conoco-konsernet gjennom den valde disposisjonsstrukturen totalt sett fekk ei løysing som gjorde ervervet meir lønsamt enn ved alternative disposisjonar.
- (47) NCAS har vidare gjort gjeldande at det knytte seg valutarisiko til fordringa, og at dette var ein annan risiko enn den som ville ha vore aktuell i NCAS, fordi selskapa var under ulike skatteregime. Det kan nok vere at skattereglane kompliserar biletet når det gjeld valutarisikoen, om ein ser NCAS og CIN under eitt. Men det er vanskeleg å leggje til grunn at NCAS og CIN har gjennomført investeringa utan å analysere valutarisikoen, og eventuelt ta i bruk tilgjengelege instrument for å redusere denne. Eksponeringa av eventuell valutarisiko kan dermed ikkje i seg sjølv ta bort preget av skattetilpassa disposisjonsstruktur.
- (48) Disposisjonen hadde tvillaust konsekvensar for NCAS på ulike måtar. Om dette uttala lagmannsretten:

”Plasseringen av fordringen i CIN hadde åpenbare kontraktsrettslige og selskapsrettslige virkninger. Kontraktsrettslig innebar plasseringen av fordringen i CIN blant annet at det var dette selskapet som var berettiget til renter og avdrag, og at det var CIN som kunne gjøre beføyelser gjeldende ved et eventuelt mislighold. I så henseende var fordringen NCAS uvedkommende. Videre hadde valget av plassering av fordringen i CIN – etter kapitalinnskudd fra NCAS – selskapsrettslige konsekvenser. Egenkapitalinnskuddet fra NCAS ble bundet egenkapital i CIN, og kunne bare tilbakeføres til NCAS etter aksjelovens bestemmelser, f eks ved kapitalnedsettelse eller ved likvidasjon av CIN. For CIN innebar aksjekapitalinnskuddet at egenkapitalen økte betraktelig. Lagmannsretten er ikke kjent med at egenkapitalinnskuddet er tilbakeført NCAS etter at fordringen ble nedbetalt i 2002. Etter lagmannsrettens syn må dette være virkninger som har relevans ved vurderingen av om grunnvilkåret er oppfylt. Et aksjeselskap utgjør etter norsk rett en rettslig selvstendig enhet med egne rettigheter og forpliktelser, og er et selvstendig skattesubjekt. Dette gjelder selv om selskapet inngår i et konsern.”

- (49) Eg kan i hovudsak slutte meg til det lagmannsretten her har uttala. Men eg vil understreke at det her er ei vurdering av tilhøva utan at det blir gjennomført gjennomskjering. Eventuelle vanskar på desse punkta som følgje av gjennomskjering, kan naturlegvis ikkje ha innverknad på vurderinga av om det skal skje gjennomskjering.
- (50) NCAS har vist til at det ut frå selskapsstrukturen i konsernet var naturleg å plassere ikkje særskattepliktig aktivitet i dotterselskap som ikkje var undergitt særskatteregimet. Frank Sivertsen, som dei aktuelle åra sat i konsernleiinga i NCAS, har gitt ei skriftleg erklæring for Høgsterett. I erklæringa heiter det:

”Houston og London visste at CIN var et all-purpose investeringsselskap, som sammen med andre ”special-purpose” selskaper både før og etter denne transaksjonen ble brukt til onshore investeringer i Norge og til internasjonale investeringer. At fordringen ble tilbudt CIN var derfor helt naturlig. Alle visste at NCAS var et oppstrømselskap med virksomhet kun mot norsk sokkel og 78% beskatning, så det ble aldri vurdert å la NCAS kjøpe fordringen. CIN ble ansett både i Houston og i Norge som den helt naturlige måten å strukturere transaksjonen på.”

(51) Lagmannsretten uttala om dette:

”Fordringen – eller kjøpet av denne – hadde ingen tilknytning til norsk sokkelvirksomhet, og saklig sett var det derfor lite naturlig å plassere fordringen der. CIN hadde – etter det lagmannsretten forstår – et mer generelt forretningsformål. Det er også opplyst fra NCAS – og heller ikke bestridt av staten – at det var en del av Conoco-konsernets strategi å legge virksomhet og aktiviteter som ikke hadde tilknytning til sokkelvirksomhet, til selskaper som ikke drev slik virksomhet i konsernet. Dersom CIN hadde hatt tilstrekkelig kapital til å finansiere fordringen uten egenkapitalinnskudd fra NCAS, ville det framstått som best i samsvar med selskapenes formål å legge fordringen til CIN. Lagmannsretten er derfor enig med NCAS i at dette var et relevant og legitimt formål ved valget av hvilket selskap fordringen skulle plasseres.”

(52) Eg er einig i det lagmannsretten her uttala. For NCAS må det ha vore svært naturleg å plassere kjøpet av Saga-fordringa i eit dotterselskap som CIN, og så å tilføre nødvendig eigenkapital. Samtidig er dette vevd tett saman med skatteomsyn, slik at det kan vere gjenstand for tvil om det er tilstrekkeleg til at grunnvilkåret ikkje er oppfylt. Som lagmannsretten finn eg det ikkje nødvendig å ta endeleg stilling til dette, då tilleggsvilkåret etter mitt syn ikkje er oppfylt. Ei totalvurdering av disposisjonen kan ikkje her føre til at gjennomskjering kan skje, i det eg ikkje kan sjå at det vil vere stridande mot føremålet med reglane i petroleumsskattelova å leggje disposisjonen til grunn for skattlegginga.

(53) For vurderinga av om tilleggsvilkåret er oppfylt, er det nødvendig å gå gjennom utviklinga av lovreglane om skattlegging av finansinntekter og -utgifter frå vedtakinga av petroleumsskattelova i 1975.

(54) Petroleumsskattelova § 3 bokstav d fastsette opphavleg berre at sokkelen skulle vere eitt skattedistrikt – ’kommune’, ved bruken av dåverande skattelov § 45 tredje ledd. I praksis vart det lagt til grunn at dei alminnelege reglane i skattelova om fordeling av inntekter mellom kontor- og produksjonskommunane, skulle gjelde tilsvarande for utvinningsselskap med verksemd på norsk sokkel for inntekt som ikkje vart rekna som vunnen ved utvinning eller rørledningstransport. Dette førte til at utvinningsselskapa – også dei som berre dreiv verksemd på sokkelen – fekk monalege inntekter tilordna kontorkommunane. Slike inntekter, som ikkje vart rekna som inntekt ved utvinning og rørledningstransport, vart skattlagde på vanleg måte i kontorkommunen. Sagt med andre ord var det asymmetrisk behandling av finansutgifter og finansinntekter, ved at renteberande gjeld kom til frådrag i sokkelinntekta medan inntekter frå bankinnskot og fordringar vart skattlagde i kontorkommunen.

(55) I Ot.prp. nr. 78 for 1981–82 tok departementet opp framlegg om å endre dette. På side 3 heiter det:

”Etter departementets oppfatning er det viktig å finne en løsning som fører til at utgifter og inntekter av samme art behandles likt, slik at det blir sammenheng i regelverket. En slik løsning bør bygge på det reelle forhold, som er at finansielle inntekter i det alt vesentlige har sitt egentlige utspring i den virksomhet som vedkommende skattepliktige driver på kontinentalsokkelen. Dette bør etter departementets oppfatning tilsi at en får til en ordning som sikrer at inntekter som nevnt i større utstrekning henføres til kontinentalsokkelen.”

- (56) I proposisjonen vart det vist til at praktiseringa av gjeldande reglar også hadde vore vanskeleg, og at den løysinga som det no vart gjort framlegg om, ville vere likningsteknisk enkel å praktisere.
- (57) Petroleumsskattelova § 3 bokstav d andre ledd første og andre punktum fekk så slik ordlyd med verknad frå inntektsåret 1982 – ein ordlyd som gjaldt til og med inntektsåret 2001:

”Gjeldsrenter, tap som følge av kurssvingningar på valuta og ytelser som ikke kan henføres til noen bestemt inntektskilde blir å fordele i samsvar med skatteloven § 45 tredje ledd [seinare ny skattelov § 6-90 første ledd] etter at det er gjort fradrag for renteinntekter, gevinster som følge av kurssvingningar på valuta og andre finansielle inntekter. Overstiger disse inntekter utgiftene som nevnt i foregående punktum, skal de områder som er nevnt i § 1 [sokkeldistriktet] tilskrives den del av det overskytende som svarer til den andel inntektene ved utvinning og rørledningstransport utgjør av inntektene i alle distrikter.”

- (58) Lova medførte no at inntekter og utgifter skulle avreknast mot kvarandre, og at sokkeldistriktet skulle tilskrivast overskytande finansnetto med ein part som svara til den parten nettoinntekta i dette distriktet utgjorde i høve til nettoinntekta i alle distrikt. Av petroleumsskattelova § 5 følgde det at finansnetto som slik skulle tilordnast sokkeldistriktet, skulle påleggjast særskatt.
- (59) Det viste seg at føresegna fekk store insentivverknader, først og fremst ved at finanskostnader som ikkje gjaldt særskattepliktig verksemd, vart lagde inn i sokkelselskap. Lovgivar vurderte fleire gonger lovendingar for å avgrense slike insentivverknader. I Ot.prp. nr. 3 for 1986–87 heiter det såleis på side 21:

”Fradragsretten for finansielle kostnader medfører at grunnlaget for petroleumsskatten kan reduseres gjennom høy grad av lånefinansiering. Selskaper som i tillegg til sokkelvirksomheten også driver annen virksomhet i Norge, kan etter gjeldende regler redusere sine samlede skatter ved at renteutgifter som saklig sett refererer seg til annen virksomhet, henføres til petroleumsvirksomheten. Dette har vært tilfellet for noen få oljeselskaper.”

- (60) Og i Ot.prp. nr. 12 for 1991–92 blir verknadene for fordelingsreglane for finansielle postar omtala slik på side 52:

”Verdien av rentefradraget er høyere på sokkelen enn på land, siden rentekostnader på sokkelen også er fradragsberettigede i særskattegrunnlaget. Derfor er det gunstig for selskapene å få fradrag på sokkelen for rentekostnader som reelt sett er knyttet til investeringer på land. Den gjeldende fordelingsregel for finansielle poster mellom land og sokkel gjør at rentekostnader kommer til fradrag på sokkelen i større grad enn omfanget av sokkelinvesteringer skulle tilsi. Dette skyldes at avkastningen av investeringene er høyere på sokkelen enn på land, og at rentefordelingen skjer på grunnlag av nettoinntekten i de ulike skattedistriktene. Denne rentefordelingen betyr at selskaper med inntekter på sokkelen kan oppnå en lavere kostnad for sine landinvesteringer sammenlignet med annen industri. Rentekostnader ved disse investeringene kommer til fradrag på sokkelen, mens inntektene skattlegges på land.”

- (61) Mellom anna for å unngå for sterk undergraving av skattegrunnlaget på sokkelen vart det med verknad frå inntektsåret 1994 innført ei avgrensing i retten til skattefradrag for finansutgifter når rekneskapsmessig eigenkapitaldel var lågare enn 20 prosent, jf. petroleumsskattelova § 3 h. Dersom selskapet hadde gjeld som oversteig 80 prosent av

summen av gjeld og egenkapital – totalkapitalen – i rekneskapsmessig balanse ved årsskiftet, skulle det berre givast frådrag ved likninga for ein høvesvis del av netto finansutgifter som vart fordelte til sokkelen etter petroleumsskattelova § 3 d. I Ot.prp. nr. 12 for 1994–95 side 10 er det uttala:

”Gjeldende regler for skattemessig behandling av finansielle poster i petroleumsskattningen gir et sterkt insentiv til å ha en kapitalstruktur med høy gjeldsgrad i sokkelvirksomheten i Norge. Formålet med en regel som setter skattemessig krav til utvinningsselskapenes egenkapital (generell minstekapitalregel) er å sikre at alle særskattepliktige selskaper ved ligningen behandles som om de har en viss minste egenkapital, og dermed hindre at skattegrunnlaget uthules ved at gjeldsrenter knyttet til en urimelig høy gjeldsgrad kommer til fradrag.”

- (62) Problemstillinga vart seinare drøfta av eit utval nedsett av Finansdepartementet, som gav si tilråding i NOU 2000: 18 Skattlegging av petroleumsvirksomhet. På side 116 heiter det:

”I de senere årene har man sett en tiltagende tendens til at sokkelselskaper – i særlig grad de norskbaserte – driver virksomhet i Norge eller i utlandet gjennom datterselskaper. Det har i enkelte tilfeller dreiet seg om betydelige investeringer. ...

...

Oljeskattekontoret har gjennomgått kapitalstrukturen i sokkelselskapenes datterselskaper. Analysen viser at datterselskapene i de aller fleste tilfellene har en langt høyere egenkapitalandel enn morselskapet, og at denne for flere av selskapene ligger opp mot 100 prosent. For disse selskapene ser man med andre ord en tendens som er motsatt av det som gjelder for morselskapet på sokkelen, nemlig i retning av ”tykk kapitalisering”. Finansieringen av selskapet har ofte skjedd ved låneopptak i morselskapet. Renteutgiftene inngår i sokkelselskapets finansnetto, og kommer derved som hovedregel til fradrag i sokkelinntekten.”

- (63) Tilrådinga vart følgd opp av departementet i Ot.prp. nr. 86 for 2000–2001, der det vart gjort framlegg om endringar i petroleumsskattelova § 3. Om den til då gjeldande situasjonen heiter det i punkt 4.2.2:

”Kapitalinnskudd i datterselskaper finansieres for en stor del med gjeld i sokkelselskapet. Datterselskapene selv har gjennomgående en svært høy egenkapitalandel. Datterselskapenes investeringer er dermed indirekte finansiert ved opplåning på sokkelselskapets hånd, slik at renteutgiftene kommer til fradrag i sokkelinntekten etter den fordelingsnøkkelen som er nevnt ovenfor. Tilpasningen med høy gjeldsandel i sokkelselskapet og lav gjeldsandel i datterselskaper tyder på at selskapene i stor grad utnytter muligheten til å få fradrag for finansutgifter mot en skattesats på 78 prosent.

Sokkelselskapenes utenlandsaktiviteter har økt betydelig de senere årene. Det gjelder ikke bare de norske selskapene. Det er også en tiltagende tendens til at utenlandsk eide utvinningsselskaper plasserer aktivitet, som ikke er relatert til norsk sokkel, i det norske utvinningsselskapet. Omfanget av utenlandsaktiviteten må forventes å øke i årene fremover. Inntekter fra norsk sokkel kan da unngå særbeskatning gjennom lånefinansiering av nye investeringer i utlandet.

Etter departementets vurdering er dette en alvorlig svakhet ved det gjeldende regelverket for skatt på petroleumsutvinning. Skjevdelingen av finansutgiftene uthuler skattegrunnlaget på sokkelen. Den fører også til at sokkelselskapet eller konsernet det tilhører, har lavere kostnader enn andre selskaper ved virksomhet utenfor sokkelen. Fordelingsreglene gir sterke skattemotiver til å legge annen virksomhet inn i sokkelselskapet.

Finansieringsfordelen er et skattemessig subsidium som gir sokkelselskapene et klart fortrinn sammenliknet med konkurrentene. Subsidiet kan gjøre det mulig å foreta

investeringer, etableringer eller oppkjøp lønnsomme bedriftsøkonomisk, som ikke er samfunnsøkonomisk lønnsomme. Effektene av skjevdelingen forsterkes av at sakkelselskapene har incentiv til å fremmedkapitalfinansiere sine investeringer så mye som mulig.”

- (64) I proposisjonen punkt 2.4.3 er det teke inn uttale frå Oljeskattekontoret der det er sagt:
- ”Som det er grundig beskrevet i utvalgets innstilling, gir reglene vedrørende finansposter en mulighet til å belaste renteutgifter som ikke er relatert til virksomheten på norsk sokkel, mot særskattepliktig inntekt fra denne. Denne muligheten brukes i økende grad av selskapene, og det årlige tapet av skatteproveny er allerede betydelig. Oljeskattekontoret deler utvalgets oppfatning om at denne muligheten må anses som en systemfeil som selskapene ikke kan ha hatt noen rimelig forventning om opprettholdelse av.”**
- (65) Petroleumsskattelova § 3 bokstav d vart endra ved lov 15. juni 2001 nr. 39 med verknad frå og med likningsåret 2002. Dei nye reglane innebar at eit utvinningsselskap sine samla finansielle kostnader skulle fordelast mellom sokkel- og landskattedistrikt etter skattemessig nedskreven verdi av driftsmidlane i dei to skattedistrikta. Reglane er seinare på ny endra ved lov 15. desember 2006 nr. 75. I Ot.prp. nr. 1 for 2006-2007 vart det i avsnitt 9.1 som ein av fleire grunnar til lovendring vist til at ” minstekapitalregelen [har] en svakhet som gir for lav avkorting av netto rentefradrag når selskapene har tilpasset seg med en egenkapitalandel under 20 pst.”.
- (66) Eg har gitt eit riss av utviklinga av regelverket frå 1975 av. Problemstillinga har heile tida vore å skulle etablere ordningar som gjorde at det ikkje skulle vere grunnlag for å tilpasse kapitalstrukturen til skattereglane med den følgje at særskattefundamentet på sokkelen vart for mykje svekka. Dels har det vore tale om reglar om symmetrisk skattlegging av finansrenter og finanskostnader, og dels har det vore reglar som skal motverke tynn kapitalisering. Felles for reglane har nok vore at dei har vore ganske skjematisk, noko lovgivar klart nok heile tida har vore svært så merksam på. Likningstekniske omsyn har i ikkje liten grad vore ein grunn til dette.
- (67) Det skal etter mitt syn sær mykje til for at det skal vere aktuelt med gjennomskjering i høve til lovreglar av denne karakteren. Som det går fram av sitata frå lovførearbeida, har mange av sakkelselskapa til ei kvar tid i høg grad tilpassa seg situasjonen gjennom val av kapitalstrukturar. For meg står det som problematisk å nytte skattemessig gjennomskjering i høve til dei ulike løysingane som er etablerte innanfor systemet, og som i utgangspunktet er i samsvar med regelverket. Det kan vere at det her kan talast om ein ”systemfeil”, jf. Oljeskattekontoret i Ot.prp. nr. 86 for 2000-2001 på side 15, som er sitert tidlegare. Men i så fall måtte feilen rettast på lovvegen, og ikkje ved at det blir nytta gjennomskjering overfor den som har handla innanfor systemet. – Som eg har nemnt, er då også lova endra to gonger i desse spørsmåla etter likningsåra 2000 og 2001.
- (68) NCAS har her tilpassa seg ein – for selskapet og konsernet – naturleg investeringsstruktur med den aktuelle investeringa. Eg kan då ikkje sjå at det kan vere grunnlag for gjennomskjering. Og om det skulle vere så at investeringa har ”ein viss likskap med eit bankinnskot” slik likningsstyresmaktene har gjort gjeldande, kan det ikkje endra situasjonen.
- (69) Anken må såleis forkastast.

- (70) Anken har vore fånyttet, og ConocoPhillips Skandinavia AS må tilkjennast sakskostnader frå staten etter hovudregelen i tvistelova § 20-2 første ledd. Kravet er på 440 511 kroner, der 425 000 kroner er salær og resten utgifter. Eg meiner kravet bør godtakast. Det har vore tale om ei komplisert sak, som gjeld monalege summar for parten.
- (71) Eg røystar etter dette for slik

D O M :

1. Anken blir forkasta.
 2. I sakskostnader for Høgsterett betaler staten v/Oljeskattekontoret til ConocoPhillips Skandinavia AS 440 511 – firehundreogførtitusenfemhundreogelleve – kroner innan 2 – to – veker frå forkynninga av denne dommen.
- (72) Dommer **Indreberg**: Jeg er kommet til at anken må tas til følge, idet jeg anser vilkårene for å anvende den ulovfestede regelen om gjennomskjæring for å være oppfylt.
- (73) Det som skal vurderes i forhold til gjennomskjæringsregelen, er, som førstvoterende påpeker, kjøpet av fordringen gjennom CIN, med midler som kom fra morselskapet NCAS i form av øremerket egenkapital, i stedet for at NCAS selv kjøpte fordringen. Spørsmålet er altså ikke om kjøpet av fordringen i seg selv var forretningsmessig velbegrunnet eller ikke.
- (74) Førstvoterende har redegjort for gjennomskjæringsregelen. Grunnvilkåret er, som det fremgår, at det hovedsakelige formålet med disposisjonen er å spare skatt. Dernest må det etter en totalvurdering, hvor det legges vekt på disposisjonens virkning – herunder om den har noen egenverdi – skattyters formål og omstendighetene forøvrig, fremstå som stridende mot skattelovens formål å legge disposisjonen til grunn for beskatningen.
- (75) Jeg finner det ikke tvilsomt at kjøpet av fordringen skjedde gjennom CIN for å spare skatt, og at det var den klart viktigste motivasjonsfaktoren. Jeg viser til førstvoterendes redegjørelse for hvorfor det er fordelaktig for et selskap på sokkelen å ha rentebærende gjeld så nær opp til 80 prosent av totalkapitalen som mulig, og hvorfor det er ønskelig at renteinntekter av en fordring ikke beskattes som en del av sokkelvirksomheten. Jeg viser også til sitatet fra den skriftlige erklæringen til Frank Sivertsen, hvor det fremgår at det ikke var aktuelt for NCAS å kjøpe fordringen selv på grunn av særskatten. Videre viser jeg til sitatet fra styremøtet i CIN 31. juli 2000, hvor det fremgår at NCAS hadde overskuddskapital som det var ønskelig å plassere. NCAS drev nesten utelukkende virksomhet på sokkelen, og likviditetsoverskuddet må sees i sammenheng med at selskapet ikke ville være tjent med å nedbetale gjeld. Kjøpet av Saga-fordringen må følgelig betraktes som en ren pengeplassering for NCAS.
- (76) Lagmannsretten og førstvoterende legger vekt på at fordringen mer naturlig hørte hjemme i CIN enn i NCAS. Conocos strategi og tradisjon med å legge virksomhet og aktiviteter som ikke har tilknytning til sokkelaktiviteten til datterselskap, kan imidlertid vanskelig begrunne at det var forretningsmessig motivert å behandle den aktuelle plasseringen på

denne måten. Under ingen omstendighet kan jeg se at dette kan ha vært den avgjørende motivasjonsfaktoren i denne sammenheng.

- (77) Det avgjørende blir derfor om det ut fra en totalvurdering fremstår som stridende mot skattereglenes formål å legge disposisjonen til grunn for beskatningen. Ved denne vurderingen står disposisjonens virkninger utover det skattemessige sentralt.
- (78) Førstvoterende har drøftet argumentet om at det var CIN som fikk risikoen for valutasvingninger. Jeg slutter meg til drøftelsen, og kan ikke se at dette på avgjørende vis kan få betydning for gjennomskjæringsspørsmålet. Heller ikke kan jeg se at ordningen hadde slike andre selskapsrettslige eller privatrettslige virkninger at det kan få avgjørende betydning. Jeg minner om at CIN var 100 prosent eid og administrert av NCAS. Det ville ikke være noe problem å tilbakeføre egenkapitalinnskuddet til NCAS.
- (79) Som førstvoterende har redegjort for, var formålet med endringen av petroleumsskatteloven § 3 bokstav d i 1982 å oppnå sammenheng i regelverket ved at finansielle inntekter og utgifter ble behandlet likt. Man ville ha slutt på at finansinntekter som regel ble beskattet som inntekt av landvirksomhet, mens finansutgifter i langt større grad ble henført til sokkelvirksomheten. Ordningen skulle bygge på det reelle forhold, ”som er at finansielle inntekter i det alt vesentlige har sitt utspring i den virksomhet som vedkommende skattepliktige driver på kontinentalsokkelen”, og følgelig sikre at slike inntekter i større utstrekning ble henført til kontinentalsokkelen, jf. Ot.prp. nr. 78 (1981–82) side 2-3. Det er etter mitt syn klart i strid med formålet med lovendringen å foreta en slik pengeplassering av sokkelselskapets overskuddslikviditet gjennom et datterselskap, og på den måten oppnå at avkastningen av pengeplasseringen beskattes fullt ut i landregimet.
- (80) Førstvoterende peker på at man utover 1980 og –90-tallet ble oppmerksom på skattemessige tilpasninger, se Ot.prp. nr. 3 (1986–87) side 21 og Ot.prp. nr. 12 (1991–92) side 51-52. De insentivvirkningene lovgiver har drøftet i disse forarbeidene knytter seg i hovedsak til at sokkelselskapenes finansnetto etter bokstav 3 d ble fordelt mellom sokkel og land ut fra nettoinntekten i hvert skatteregime. Da avkastningen før skatt fra sokkelvirksomheten generelt er mye høyere enn avkastningen fra virksomhet på land, innebar denne fordelingsnøkkelen at man fikk større rentefradrag i sokkelregimet enn investeringene på sokkelen tilsa. Skjevfordelingen som følge av denne fordelingsnøkkelen ble enda større dersom landvirksomheten ble lagt i et eget datterselskap som var fullfinansiert med egenkapitaltilskudd fra sokkelselskapet, og det ikke ble tatt ut noe utbytte fra datterselskapet.
- (81) Forholdet i denne saken er et annet. Det gjelder en passiv kapitalplassering av overskuddslikviditet i sokkelselskapet NCAS. Det er ikke noe i de nevnte forarbeidene som tyder på at lovgiver har hatt i tankene at egenkapitalinnskudd i datterselskaper kunne anvendes for passive kapitalplasseringer for å unngå at avkastningen på sokkelselskapets pengeplasseringer kom til beskatning i sokkelregimet.
- (82) Jeg slutter av dette at lovgiverne ikke kan sies å ha akseptert en slik tilpasning til de aktuelle reglene som her har skjedd. På denne bakgrunn mener jeg ut det vil stride mot formålet med petroleumsskatteloven § 3 bokstav d å legge til grunn at inntektene av fordringen skal henføres til CIN, og jeg finner derfor at vedtaket om gjennomskjæring må opprettholdes.

- (83) Jeg stemmer etter dette for at tingrettens dom stadfestes. Selv om anken etter mitt syn fører fram, har saken reist tvilsomme spørsmål, og det bør ikke tilkjennes saksomkostninger for noen instans.
- (84) Dommer **Matningsdal:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende, dommer Utgård.
- (85) Dommer **Skoghøy:** Likeså.
- (86) Dommer **Tjomsland:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med annenvoterende, dommer Indreberg.
- (87) Etter røystinga sa Høgsterett slik

D O M :

1. Anken blir forkasta.
2. I saksomkostnader for Høgsterett betaler staten v/Oljeskattekontoret til ConocoPhillips Skandinavia AS 440 511 – firehundreogførtitusenfemhundreogelleve – kroner innan 2 – to – veker frå forkynninga av denne dommen.

Rett utskrift: