



NORGES HØYESTERETT

Den 8. mai 2012 avsa Høyesterett dom i

HR-2012-00976-A, (sak nr. 2011/1774), sivil sak, anke over dom,

Skagen AS

(advokat Finn Eide)

mot

Staten v/Skatt vest

(Regjeringsadvokaten v/advokat Ola Ø. Nisja)

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

- (1) Dommer **Matheson**: Saken gjelder gyldigheten av et ligningsvedtak. Spørsmålet er om kostnader til oppfyllelse av profileringsavtaler med allmennyttige organisasjoner er pådratt for å sikre skattepliktig inntekt etter skatteloven § 6-1 og derfor er fradragsberettiget ved ligningen.
- (2) Den ankende part – Skagen AS – er et fondsforvaltningsselskap som driver med salg og innløsning av andeler i de verdipapirfond virksomheten forvalter, samt med kjøp og salg av verdipapirer. Selskapet, som ble etablert i 1993, har hatt en betydelig vekst siden årtusenskiftet og er i dag en stor aktør i det norske markedet for fondsforvaltning. Antallet ansatte er omlag 170. Omsetning og resultat før skatt var i 2010 henholdsvis 1,2 milliarder kroner og 533 millioner kroner. Selskapet har hovedkontor i Stavanger, men er også etablert i flere andre norske byer, samt i Sverige, Danmark og Storbritannia.
- (3) Skagen inngikk i 2006–2007 to avtaler med SOS-barnebyer. Dette er en organisasjon som arbeider for å gi foreldreløse, forlatte og andre nødlidende barn – uansett nasjonalitet, kultur og religion – et nytt hjem og en trygg fremtid. Organisasjonens fremste oppgave er å samle inn penger til bygging og drift av internasjonale SOS-prosjekter. I 2006 hadde SOS-barnebyer inntekter i Norge på 338 millioner kroner.

- (4) De to avtalene ble inngått med sikte på å legge grunnlaget for et aktivt samarbeid mellom partene, og for å gi et positivt gjensidig bidrag til deres respektive virksomheter. Dette innbefattet blant annet å legge til rette for eksponering av Skagens produkter og tjenester.
- (5) Den første avtalen med SOS-barnebyer – som ble formalisert i januar 2007 – gjaldt for perioden 21. desember 2006 til 31. desember 2009 og var særlig knyttet til organisasjonens prosjekter i Kella i Estland og Vologda i Russland. Den andre – som ble inngått i desember 2007 – gjaldt for perioden 21. desember 2007 til 31. desember 2010 og var særlig knyttet til prosjekter i Pskov i Russland og Narva i Estland. Ved hver av kontraktsinngåelsene overførte Skagen 4 millioner kroner til SOS-barnebyer. Etter avtalene skulle det i tillegg beregnes og betales merverdiavgift for 10 prosent av kontraktsbeløpene. I avtalenes punkt 4.1 var dette håndtert slik:
- ”SKAGEN skal betale SOS kr 4.000.000 ved kontraktsinngåelse for de rettigheter som følger av Avtalen. Av dette er 90 prosent å anse som prosjektstøtte og 10 prosent som sponsoravgift og skal derfor tillegges mva.”**
- (6) Ved faktureringen av kontraktsbeløpene fremkom denne delingen ved at 3,6 millioner kroner var angitt som avgiftsfritt ”prosjektbidrag”, mens 400 000 kroner var angitt som avgiftspliktig betaling for ”markedsførings- og eksponeringsrettigheter”. Det var beregnet merverdiavgift av det siste beløpet, slik at fakturabeløpet på dette punktet utgjorde 500 000 kroner.
- (7) Hovedelementene i samarbeidet gikk i korthet ut på at SOS-barnebyer forpliktet seg til å profilere Skagen som hovedsponsor på en fremtredende måte i organisasjonens forskjellige kommunikasjonskanaler og i det omfang avtalene og omforente sponsorprogrammer anga. Skagen fikk samtidig en rett til selv å benytte SOS-barnebyers logo og annet mediemateriell i sin markedsføring av samarbeidet. Videre pliktet SOS-barnebyer å tilrettelegge for besøk av utvalgte grupper ansatte eller kunder som Skagen måtte ønske å invitere til de prosjektene selskapet støttet i blant annet Russland og Estland.
- (8) Skagen inngikk også en avtale med et tilsvarende siktemål med Children At Risk Foundation – CARF Norge (CARF). Dette er en organisasjon som arbeider med gatebarn og risikobarn. Arbeidet omfatter både tilbud til forlatte gatebarn og forebyggende tilbud til barn i faresonen. På avtaletidspunktet hadde organisasjonen de siste år hatt et årlig budsjett på mellom en og to millioner kroner. Hovedmålet med de midler som Skagen skulle tilføre CARF, var å utvide CARFs virksomhet i Brasil for å kunne hjelpe flere barn og unge.
- (9) CARF-avtalen – som ble formalisert i mai 2007 – gjaldt for perioden 31. desember 2006 til 31. desember 2009. Ved kontraktsinngåelsen overførte Skagen 3 millioner kroner til organisasjonen. Etter avtalen skulle det på samme måte som for SOS-avtalene, i tillegg beregnes og betales merverdiavgift, men da bare for 5 prosent av kontraktsbeløpet.
- (10) Hovedelementene i samarbeidet var av samme innhold og karakter som i avtalene med SOS-barnebyer.
- (11) Skagen har i selvangivelsene for inntektsårene 2006, 2007 og 2008 krevd fradrag for de kostnader som er kommet til utbetaling under SOS- og CARF-avtalene, men da slik at det

for hvert av årene er krevd fradrag svarende til en tredjedel av de samlede kostnadene inklusive merverdiavgift.

- (12) Skatt vest traff 5. oktober 2009 vedtak for inntektsårene 2006 og 2007 der selskapets skattepliktige inntekt ble forhøyet med 2 150 000 kroner for hvert av årene. Et tilsvarende vedtak ble den 28. oktober 2010 truffet for inntektsåret 2008. Endringsvedtakene var begrunnet i at den delen av sponsorkostnadene som i avtalene var definert som ”prosjektstøtte”, måtte anses som en gave eller sponsorkostnad uten reklameverdi.
- (13) For den delen som var definert som ”sponsoravgift”, ble det godkjent et fradrag som samsvarte med det avtalte vederlaget på 500 000 kroner. Skattekontoret la til grunn at dette gjaldt kostnader til profilering gjennom SOS-barnebyers kanaler, og at profileringen hadde en reklameverdi svarende til hva annonsering i aviser og på internett av samme omfang ellers ville ha kostet selskapet.
- (14) Skagen tok den 22. september 2009 ut stevning mot staten v/Skatt vest og krevde vedtakene opphevet og ligningen hjemvist til ny behandling. Det ble gjort gjeldende at de aktuelle kostnadene er fradragsberettiget i sin helhet.
- (15) Stavanger tingrett avsa 16. juli 2010 dom med slik domsslutning:
- ”1. **Ligningene for 2006, 2007 og 2008 oppheves og hjemvises til ny behandling.**
 2. **Staten ved Skatt Vest erstatter Skagen sakens omkostninger med kroner 398 442,50 – trehundreogtrettifem tusen fire hundreogførtitokroner og femtiøre – innen 2 – to – uker fra dommens forkynelse.”**
- (16) Staten anket til Gulating lagmannsrett, som den 1. juli 2011 avsa dom med slik domsslutning:
- ”1. **Staten v/Skatt vest frifinnes.**
 2. **I saksomkostninger for lagmannsretten betaler Skagen AS til Staten v/Skatt vest kr 135.610,- kroner retthundreogtrettifem tusen sekshundreogti 00/100 innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom.**
 3. **I saksomkostninger for tingretten betaler Skagen AS til Staten v/Skatt vest kr 98.969,- kronernittifem tusen ni hundreogåttini 00/100 innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom.”**
- (17) Lagmannsrettens dom er avsagt under dissens.
- (18) Skagen har anket til Høyesterett. Anken gjelder bevisbedømmelsen og rettsanvendelsen.
- (19) Enkelte av ankende parts rettslige anførsler er noe justert for Høyesterett sammenlignet med anførslene for de tidligere retter. Ut over dette står saken i samme stilling som for lagmannsretten.
- (20) Den ankende part – *Skagen AS* – har i det vesentlige anført:
- (21) Skagen har valgt sponsing av allmenntilgjengelige organisasjoner – såkalt sosiosponsing – som en av sine kommunikasjonskanaler. Slike sponsorater er etter selskapets oppfatning en troverdig profilering av virksomheten og viser at foretaket tar samfunnsansvar. Dette

gjelder selv om den er annerledes enn hvordan store deler av næringslivet vanligvis profilerer seg. Markedsføringseffekten av slik sosiosponsing er god, blant annet ved at omdømmet i kunde-, investor- og leverandørmiljøer samt hos myndighetene, styrkes. Ved å involvere de ansatte i sponsorprogrammene skapes dessuten engasjement og sunne holdninger i organisasjonen. Dette fremmer produktiviteten.

- (22) Størrelsen på de kostnader som Skagen allokterer til sosiosponsing, er forretningsmessig begrunnet. Ytelsene er fremforhandlet mellom uavhengige parter. Selskapets anslag er at inntektene kan øke med et beløp svarende til det dobbelte av sponsorutgiftene.
- (23) Sponsorkostnadene oppfyller vilkårene for fradrag etter skatteloven § 6-1 ettersom det er tilstrekkelig nær tilknytning mellom ytelsene og selskapets skattepliktige inntekter. Tilknytningskravet er i rettspraksis tolket liberalt, jf. blant annet Rt. 1956 side 1188, Rt. 1965 side 954 og Rt. 1983 side 1462. Det forretningsmessige som ligger til grunn for hva selskapet mener kostnadene vil kaste av seg, skal ikke sensureres, jf. Rt. 2009 side 1473 avsnitt 37.
- (24) Den del av kostnadene skattekontoret ikke har villet gi fradrag for, er ingen gave. En gave er en frivillig overdragelse uten motytelse, jf. Lignings-ABC 2009/10 side 577. Definisjonen passer ikke i foreliggende sak. Sponsoravtalene inneholder indirekte krav om motytelser ved at mottakerne forplikter seg til å anvende sponsormidlene til definerte prosjekter i utlandet. Denne motytelsen skaper den assosiasjonsverdi selskapet ønsker å oppnå.
- (25) Delingen som er gjort i avtalene og ved faktureringen mellom "prosjektstøtte"/"prosjektbidrag" og "sponsoravgift"/"markedsførings- og eksponeringsrettigheter", har kun å gjøre med at det ikke påløper merverdiavgift på vederlag for tjenester som ytes i utlandet. At deler av sponsorbeløpet er ansett som avgiftsfritt, er altså ikke uttrykk for at partene har vurdert disse ytelsene som en gave.
- (26) Selv for det tilfellet at det skulle foreligge gaver, vil de være fradragberettigete ettersom de både er ment – og er egnet til – å øke den langsiktige lønnsomheten i selskapet. Slike gaver faller inn under vilkårene for fradrag etter § 6-1.
- (27) Skatteloven § 6-50, som bare gir en høyst begrenset fradragrett for gaver, endrer ikke dette. Bestemmelsen er først og fremst ment å regulere fradragretten der gaven ikke har tilknytning til giverens inntekter.
- (28) I den grad sponsormidlene skulle inneholde et gave-element har hovedformålet med sponsoratet vært å markedsføre Skagen. Etter den skatterettslige hovedformåls lære må det derfor ikke bare gis fradragrett for markedsføringskostnadene, men for kostnadene i sin helhet.
- (29) Utgifter til å styrke eller opprettholde virksomhetens omdømme vil kunne anses som representasjonsutgifter. Slike utgifter er ikke fradragberettigete, jf. skatteloven § 6-21. De omtvistede kostnadene har imidlertid ikke påløpt til representasjon. Representasjonsutgifter er kostnader knyttet til enkeltstående begivenheter eller arrangementer, ikke kostnader til løpende aktiviteter over flere år, slik som her.
- (30) Den ankende part har nedlagt slik påstand:

”1. Ligningen av Skagen AS for inntektsårene 2006, 2007 og 2008 oppheves og hjemvises til ny behandling.

2. Skagen AS tilkjennes saksomkostninger for alle instanser.”

- (31) Ankemotparten – *staten v/Skatt vest* – har i det vesentlige anført:
- (32) Den del av sponsingen som i avtalene er definert som "prosjektstøtte"/"prosjektbidrag", oppfyller ikke kravet etter skatteloven § 6-1 om tilstrekkelig nær tilknytning mellom kostnaden og fremtidig skattepliktig inntekt. Dette skyldes at det ikke er avtalt noen korresponderende reell og konkret motytelse for disse bidragene. De må derfor anses som gaver. Gaver gir som hovedregel ikke fradragsrett.
- (33) Bedømmelsen av denne støtten som gaver bekreftes både av innholdet og begrepsbruken i sponsoravtalene og i fakturaene, herunder at disse sponsorbeløpene er behandlet som merverdiavgiftsfrie.
- (34) Både selskapet selv og mottakerne har dessuten i media og årsberetninger omtalt prosjektbidragene som gaver.
- (35) Etter skatteloven § 6-50 gir gaver til visse frivillige organisasjoner fradragsrett for et begrenset beløp. Ut fra § 6-1 og historikken bak § 6-50 har det neppe vært lovgivers mening at gaver som ikke omfattes av fradragsretten etter § 6-50, men som har omdømme- og markedsføringseffekt for giveren, skal kunne gi fradrag etter § 6-1. Gaver som gir slik effekt, nettopp fordi de er gaver, må i forhold til fradragsrett behandles som sådanne.
- (36) Det er i avtaleverket foretatt en deling av kostnadene. Den skatterettslige hovedformåls lære som bare gjelder der én og samme kostnad har flere formål, kommer da ikke til anvendelse.
- (37) Under enhver omstendighet må prosjektbidragene likestilles med representasjon i skattelovens forstand. Representasjonsutgifter gir etter skatteloven § 6-21 ikke rett til fradrag, jf. Skattedirektoratets skatteforskrift av 22. november 1999 nr. 1160 § 6-21-1 annet ledd og § 6-21-5 annet ledd.
- (38) Ankemotparten har nedlagt slik påstand:
- ”1. Anken forkastes.**
- 2. Staten v/Skatt vest tilkjennes saksomkostnader.”**
- (39) *Jeg er kommet til at anken ikke fører frem.*
- (40) Spørsmålet i saken er om de beløp Skagen har betalt til de allmenntilgunnende organisasjonene som deres hovedsponsor, men som Skatt vest har nektet fradrag for, likevel er kostnader som er fradragsberettiget etter skatteloven § 6-1. Det er her tale om de beløp som i avtaleverket og ved faktureringen er betegnet som henholdsvis "prosjektstøtte" og "prosjektbidrag", og som det ikke er beregnet merverdiavgift av.

- (41) Innledningsvis nevner jeg at ligningsloven § 8-1 ikke inneholder noen begrensning i domstolenes kompetanse til å overprøve ligningsvedtak, jf. Rt. 2009 side 105 avsnitt 112. Som uttalt der, og tilsvarende i Rt. 2010 side 527 avsnitt 47, vil det si at domstolene også prøver de skjønnsmessige sider ved både bevisbedømmelsen og rettsanvendelsen, men slik at det ligger
- "... i sakens natur at domstolene ved slik overprøving må ta utgangspunkt i det skjønn som ligningsmyndighetene har utøvd, og prøve om ligningsmyndighetene har gått riktig frem og bedømt bevisene og anvendt rettsreglene riktig. Dersom det skjønn som ligningsmyndighetene har utøvd, er godt overveid og begrunnet, bør domstolene vise tilbakeholdenhet med å fravike det skjønnresultat ligningsmyndighetene er kommet til."**
- (42) Jeg redegjør først kort for noen av de grunnleggende elementer som skattelovens hovedregel om fradrag i § 6-1 bygger på.
- (43) Etter bestemmelsen gis det fradrag for kostnad som er pådratt "for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt". I vår sak er det ikke omtvistet at prosjektstøtten utgjør en kostnad i skattelovens forstand. For fradrag kreves imidlertid – slik § 6-1 er forstått – at det er en tilstrekkelig nær tilknytning mellom kostnaden og erverv mv. av inntekt. Hovedspørsmålet i saken, slik den står for Høyesterett, er om slik tilknytning foreligger.
- (44) Om tilknytningskravet er det i Rt. 2008 side 794 avsnitt 47 generelt uttalt:
- "Jeg minner om at en forutsetning for at det skal kunne gis fradrag, ..., er at det foreligger en tilstrekkelig nær tilknytning mellom kostnadene og de fremtidige inntekter. I dommen i Rt. 1949 side 912, uttalte annenvoterende på vegne av flertallet som begrunnelse for i den saken ikke å gi fradrag etter den tilsvarende bestemmelse i den daværende byskattelovens § 38 at det ikke var 'en så nær og påtagelig forbindelse mellom utgiften og den påregnede, fremtidige inntekt at den nevnte fradragsregel kan komme til anvendelse'. Dersom det bare påberopes generelle og løse utsagn om fremtidige inntektsmuligheter, vil tilknytningskravet vanskelig bli ansett oppfylt."**
- (45) Ved avgjørelsen av om tilknytningskravet er oppfylt, vil skattyters formål med kostnaden være et relevant moment, likevel slik at dette "ikke avgjøres utelukkende på subjektivt grunnlag", jf. Rt. 1956 side 1188 (Anth. B. Nilsen) på side 1189, men ut fra hvorvidt "dei objektive kjensgjerningane rundt investeringa" tilsier at det har vært skattyters "intensjon å skape inntekt", jf. Rt. 2009 side 1473 (Samdal) avsnitt 34.
- (46) Jeg går på bakgrunn av disse utgangspunktene nå over til å vurdere hvorvidt tilknytningskravet er oppfylt i saken her.
- (47) Som jeg har redegjort for, er Skagens formål med sponsoratet, slik dette fremstår ut fra de ytre, objektive kjennetegn i saken, et relevant moment ved denne vurderingen.
- (48) Skagen har i avtalenes punkt 1.5 uttrykt ønske om å yte "finansiell støtte" til organisasjonene. Videre har partene, som nevnt, i punkt 4.1 om økonomiske forhold, avtalt at brorparten av kontraktsbeløpet utgjør "prosjektstøtte" mens en mindre del er "sponsoravgift" som det skal svares merverdiavgift av.
- (49) Begrepet "støtte" indikerer at Skagens formål først og fremst har vært å berike organisasjonene med dette beløpet.

- (50) Indikasjonen forsterkes av at prosjektstøtten ved faktureringen, slik jeg allerede har redegjort for, blir betegnet som et "prosjektbidrag" og angitt som avgiftsfri. Samtidig blir sponsoravgiften i fakturaen omtalt som "markedsførings- og eksponeringsrettigheter". Ved faktureringen er det altså foretatt begrepsmessige presiseringer som språklig sett bekrefter at Skagen dels vil berike mottakerne med et avgiftsfritt bidrag, dels vil kjøpe avgiftspliktige markedsføringsrettigheter av dem.
- (51) Oppdelingen av fakturaen i avgiftspliktige og avgiftsfrie ytelser samsvarer med den standarden som er vist i Skattedirektoratets årlige veileder om "Merverdiavgift – for veldedige og allmenntilnyttende organisasjoner og institusjoner". Selv om eksempelet isolert sett bare viser den avgiftsmessige håndteringen av sponsormidler, bygger det på at et typisk sponsorat kan være todelt, og dels bestå av rene bidrag som giveren vil tilgodese organisasjonen med, dels av vederlag for regulære kjøp av eksempelvis markedsføringsrettigheter.
- (52) At Skagen gjennom prosjektmidlene har ment å berike mottakerne, støttes av at begge parter i eksterne kommunikasjonskanaler som presse og årsberetning har omtalt bidragene til SOS-barnebyer som gaver. Gaver er i skatteretten, som allerede nevnt, definert som en frivillig overdragelse uten motytelse, jf. Lignings-ABC 2009/10 side 577.
- (53) Jeg ser det etter dette slik at ut fra de ytre, objektive fakta som begrepsbruk, avgiftsmessig håndtering og omtale, har Skagen hatt til formål å forære organisasjonene midler til nærmere angitte utenlandsprosjekter uten å kreve annen motytelse enn å få markedsføre selskapet og det sosiale ansvar foretaket viser på denne måten.
- (54) Skagen har bestridt at organisasjonenes motytelser er begrenset til å gi selskapet de markeds- og eksponeringsrettigheter som er omhandlet i avtalene. Det er anført at en slik oppfatning bygger på en gal forståelse av avtaleverket og faktureringen. Oppdelingen av sponsoratet hevdes å ha sammenheng med at ytelsene dels skulle oppfylles i Norge, dels i utlandet. Tjenester som ytes i utlandet, skal det ikke svares merverdiavgift av. Ved å motta prosjektbidragene forpliktet mottakerne seg til å anvende sponsormidlene utenlands til de definerte prosjektene. SOS skulle eksempelvis levere bygging og drift av barnebyer i Russland og Estland, og CARF skulle etablere nettverk og små aktivitetssentre i Brasil.
- (55) Jeg har oppfattet Skagen slik at selskapet med dette mener at mottakernes anvendelse av sponsormidlene i samsvar med forutsetningene utgjør motytelser ved at de skaper den assosiasjonsverdi selskapet har ønsket å oppnå gjennom sponsoratet. Denne assosiasjonsverdien er i avtalene verdsatt til et beløp svarende til prosjektbidraget.
- (56) Jeg kan ikke følge en slik argumentasjon. Det er etter min oppfatning ikke anført noe som rokker ved det utgangspunktet som fremgår av de objektive kjensgjerninger, nemlig at formålet med prosjektbidragene har vært å berike organisasjonene. Fraværet av motytelser som lar seg verdsette, fører til at det er vanskelig å etablere den type tilknytning mellom kostnaden og sikring mv. av skattepliktig inntekt som § 6-1 krever. Det er jo da ikke avtalt at mottakeren skal prestere noe som kan gi giveren grunnlag for inntekt. Tilknytningen mellom kostnaden og en potensiell inntekt blir med andre ord svært løs – om noen tilknytning overhodet. Jeg viser her til hva som allerede har vært gjengitt fra Rt. 2008 side 794 avsnitt 47 om at dersom

"det bare påberopes generelle og løse utsagn om fremtidige inntektsmuligheter, vil tilknytningskravet vanskelig bli ansett oppfylt."

- (57) Skagen har, under henvisning til rettspraksis, likevel gjort gjeldende at tilknytningskravet må tolkes liberalt. Jeg kan ikke se at den praksis som har vært trukket frem, endrer på at tilknytningen i vår sak må anses som for løs.
- (58) Eksempelvis bygger avgjørelsen i Rt. 1956 side 1188 (Anth. B. Nilsen) på side 1189 på at det må være "en tilstrekkelig håndgripelig sammenheng med inntektsvervelsen". Videre heter det der at det ikke er tilstrekkelig "at hensikten har vært, som byretten uttrykker det, å fremme firmaets 'trivsel, vekst og virksomhet'. Det må komme noe mer til".
- (59) Tilsvarende ble det i Rt. 1965 side 954 (Kosmos) konstatert at det forelå
- "en slik nær og umiddelbar sammenheng mellom selskapets næringsvirksomhet og tilskuddene til reisningen av bygget at vilkårene for så vidt foreligger for å kreve fradrag. Ved å medvirke til reisningen av bygget har selskapet styrket sin posisjon utad og derved øket sin konkurransevne."**
- (60) Jeg kan ikke se at Skagen har påvist noen slik "nær og umiddelbar sammenheng" i vår sak.
- (61) Uttalelsen i Rt. 1983 side 1462 (Braathens SAFE) om at selskapet hadde truffet sitt valg etter en forretningsmessig betraktning, og måtte forutsettes å ha vurdert sin ytelse i forhold til det som selskapet hadde ventet å oppnå ved den, trekker etter min oppfatning ikke i noen annen retning. Den suverenitet som det her siktes til, var – slik jeg tolker avgjørelsen – ikke selskapets suverenitet til å avgjøre om tilknytningen var nær nok, men til å velge en alternativ og konkretisert løsning, og som ikke ville reist tvil om tilknytningen. Når forretningsmessige betraktninger var bestemmende for hvilket alternativ som ble valgt, måtte alternativene likestilles med hensyn til fradragsretten.
- (62) Jeg finner det etter dette klart at tilknytningskravet etter skatteloven § 6-1 ikke er oppfylt for den delen av sponsormidlene som i avtalenes punkt 4.1 er angitt som "prosjektstøtte", og som Skatt vest har nektet fradragsrett for i ligningsvedtakene. Det er i beste fall tale om en assosiasjonsverdi som Skagen ikke har gitt nevneverdig substans. Det skjønnet Skatt vest har utøvd på dette punktet, er etter min oppfatning fullt forsvarlig.
- (63) Jeg nevner at ettersom det i avtaleverket er foretatt en oppdeling av ytelsene som er godtatt av ligningsmyndighetene, er den skatterettslige hovedformåls lære ikke relevant for løsningen.
- (64) Ut fra mitt syn på manglende tilknytning etter § 6-1, går jeg ikke inn på betydningen av bestemmelsene i § 6-50 og § 6-21.
- (65) Ankende part har etter dette tapt saken fullstendig og skal etter tvisteloven § 20-2 første ledd erstatte motpartens sakskostnader. Jeg kan ikke se at det er grunn til å gjøre unntak fra denne hovedregelen.
- (66) Staten v/Skatt vest har krevd kostnader for Høyesterett erstattet med 91 590 kroner hvorav 54 000 kroner utgjør honorar og 37 590 kroner er utlegg. Oppgaven legges til grunn.
- (67) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler Skagen AS 91 590 – nittientusenfemhundreogtretti – kroner til staten v/Skatt vest innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom.

- (68) Dommer **Bergsjø:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (69) Dommer **Falkanger:** Likeså.
- (70) Dommer **Tønder:** Likeså.
- (71) Dommar **Utgård:** Det same.
- (72) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler Skagen AS 91 590 – nittientusenfemhundreogtretti – kroner til staten v/Skatt vest innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom.

Riktig utskrift bekreftes: