



NORGES HØYESTERETT

Den 29. november 2017 avsa Høyesterett dom i

HR-2017-2248-A, (sak nr. 2017/880), sivil sak, anke over dom,

Staten v/Skatt øst

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Tonje Skjeie – til prøve)

mot

Ai Lease AS

(advokat Harald Willumsen)

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

- (1) Dommer **Bårdsen**: Saken gjelder retten til fradrag for skattemessige avskrivninger "ved slit eller elde på betydelige driftsmidler" i leasingforhold, jf. skatteloven § 6-1, jf. § 6-10 første ledd, sammenholdt med §§ 14-30 flg. Det er spørsmål om avskrivningsretten for et leasingselskap som er eid av en bilimportør, og som leaser ut biler til importørens forhandlere.
- (2) Subaru Norge AS (Subaru) importerer Subaru-biler til Norge. Selskapet har omkring 40 autoriserte forhandlere. Subaru eier alle aksjene i leasingselskapet Ai Lease AS (Ai Lease). Ai Lease ble stiftet i 2000, med vedtektsfestet formål å drive med utleie av biler og relaterte produkter. Ai Lease kjøper biler av Subaru og leaser dem ut til Subaru-forhandlere, til Subaru og til personer med tilknytning til Subaru. I den perioden saken her gjelder – inntektsårene 2009 og 2010 – var godt og vel 80 prosent av leasingavtalene inngått med Subaru-forhandlere. Bilene ble benyttet i deres virksomheter, blant annet som demonstrasjonsbiler, som firmabiler og som låne- og utleiebiler. Ai Lease har lagt til grunn at selskapet eier de forhandlerleasede bilene, og har avskrevet bilene som driftsmidler etter skatteloven § 14-40, jf. § 14-43 første ledd bokstav d. Tvisten gjelder fradragsretten for disse *forhandlerleasede* bilene.
- (3) Avtalene mellom Ai Lease og forhandlerne er basert på standardkontrakter utarbeidet av Ai Lease. Forhandlerne skal etter avtalene betale en leie for bilene som dekker finansieringen – renter, avskrivning og merverdiavgift. I avtalene er det beregnet en "utkjøpspris" etter 12 måneder. Denne tar utgangspunkt i den prisen forhandlerne ville ha betalt ved kjøp av bilene direkte fra Subaru, inkludert registreringsavgift og

merverdiavgift. Fra forhandlerprisen trekkes så fra avskrivninger i leieperioden og "støtte/bonus" fra Subaru. Med noen få unntak, ble de forhandlerleasede bilene i den aktuelle perioden kjøpt ut av forhandlerne og solgt videre som bruktbiler. Utgangspunktet for innløsningsprisen var regelmessig den kontraktsfestede utkjøpsprisen korrigert for kortere avskrivningstid.

- (4) Subaru har overfor Ai Lease forpliktet seg til gjenkjøp av bilene, etter tre år eller ved kjørte 60 000 kilometer. Gjenkjøpsprisen er satt til 65 prosent av omsetningsverdien.
- (5) På bakgrunn av bokettersynrapport 8. februar 2013 ble Ai Lease i brev 5. april 2013 varslet om at skattekontoret vurderte å foreta endringer av ligningen for årene 2008, 2009 og 2010. Den 25. oktober 2013 traff skattekontoret vedtak hvor selskapets alminnelige inntekt i 2009 og 2010 ble økt med godt og vel 34 millioner kroner. Selskapet ble ilagt tilleggsskatt med 30 prosent. For inntektsåret 2008 ble det ikke foretatt endring. Det sentrale i skattekontorets begrunnelse var at Ai Lease ikke var, og aldri hadde vært, skattemessig eier av de forhandlerleasede bilene. I vedtak 30. oktober 2014 fastholdt Skatteklagenemnda skattekontorets vedtak.
- (6) Ai Lease tok ut stevning for Oslo tingrett 13. februar 2015, og krevd endringsvedtaket kjent ugyldig. Ved dom 8. desember 2015 ble staten ved Skatt øst frifunnet. Ai Lease ble pålagt å dekke statens sakskostnader. Etter anke, avsa Borgarting lagmannsrett 15. mars 2017 dom med slik domsslutning:
- "1. Skatteklagenemndas endringsvedtak av 30. oktober 2014 vedrørende ligningene av Ai Lease AS for inntektsårene 2009 og 2010 oppheves.**
 - 2. I sakskostnader for tingretten betaler staten v/Skatt øst 550 000 – femhundreogfemtitusen – kroner til Ai Lease AS innen to uker fra dommens forkynnelse.**
 - 3. I sakskostnader for lagmannsretten betaler staten v/Skatt øst 491 935 – firehundreogtrettifem – kroner til Ai Lease AS innen to uker fra dommens forkynnelse."**
- (7) Staten ved Skatt øst har anket til Høyesterett. Anken gjelder lagmannsrettens rettsanvendelse og bevisbedømmelse med hensyn til om Ai Lease har rett til fradrag. Det er avgitt noen skriftlige erklæringer i forbindelse med behandlingen for Høyesterett, og fremlagt noen nye dokumenter. For øvrig står saken i sammen stilling som for lagmannsretten.
- (8) Ankende part – *staten ved Skatt øst* – har i korte trekk gjort gjeldende:
- (9) Ai Lease er i skattemessig forstand ikke eier av de forhandlerleasede bilene. Selskapet kan derfor ikke kreve fradrag for avskrivninger "ved slit eller eldre" på bilene.
- (10) Spørsmålet om eierskap må besvares ut fra realitetene, basert blant annet på graden av eierbeføyelser og risiko som er igjen hos utleieren, og om det allerede ved inngåelse av leiekontrakten fant sted et salg. Det foreligger et *leiesalg* dersom leiebeløpene tjener som avdragsbetaling, og det mellom partene er meningen at det skal skje en eiendomsoverføring til avtalt pris. Selv om det ikke kan konstateres hva som har vært meningen mellom partene, vil det foreligge leiesalg dersom det er altoverveiende

sannsynlig at leieren vil løse ut leieobjektet til avtalt pris. Ved slike leiesalg blir leieren, iallfall i skattemessig forstand, eier allerede ved inngåelsen av leieavtalen.

- (11) Avtalene mellom Ai Lease og forhandlerne er avtaler om leiesalg: Forhandlerne kan når som helst løse inn bilene til en forhåndsfastsatt pris, der betalt avskrivning kommer til fradrag krone for krone. De faktiske forholdene tyder på at forhandlerne har innløsningsplikt. Det er uansett partenes klare forutsetning at innløsning skal skje, og det er altoverveiende sannsynlig at innløsning vil skje. Gevinstmuligheten ligger hos forhandlerne. Ai Leases investering restitueres fullt ut – selskapet har ingen reell økonomisk risiko. Den økonomiske interessen i bilene er overført til forhandlerne, og det er forutsatt mellom partene at forhandlerne kan selge bilene videre. Ai Lease har ingen kunnskap om forhandlernes faktiske bruk av bilene. Forhandlerne har forsikrings- og vedlikeholdsplikt. Ai Lease har ikke plikt til å stille erstatningsbiler til disposisjon.
- (12) Selv om Ai Lease blir ansett som eier av de forhandlerleasede bilene, så er fradrag retten for avskrivninger "ved slit eller elde" avskåret fordi Ai Lease har sikret seg mot risikoen for verdireduksjon på bilene. Denne verdireduksjonen utgjør derfor ikke noen *oppofrelse* for Ai Lease.
- (13) Ai Lease er dels sikret gjennom avtalen med forhandlerne, som fastsetter innløsningsprisen med utgangspunkt i kostprisen for Ai Lease, fratrukket allerede betalt avskrivning og bonus. Bonusen skal refunderes av Subaru. Forhandlerne har plikt til innløsning – det er iallfall partenes klare forutsetning at bilene skal løses inn, og altoverveiende sannsynlig at dette ville skje. Ai Lease er uansett sikret gjennom kombinasjonen av forhandleravtalene og avtalen med Subaru om gjenkjøp: Det må legges til grunn at forhandleravtalene løp i 36 måneder. Gjennom fastsatt leie i avtaleperioden er Ai Lease derfor sikret dekning av 36,8 prosent av sine avskrivninger. Subarus gjenkjøpsplikt til 65 prosent av omsetningsverdi, sikrer det resterende av selskapets investeringer.
- (14) Det er grunnlag for *endring av ligning*, jf. fristen på ti år i dagjeldende ligningslov § 9-6 nr. 3, jf. nr. 1. Ai Lease har verken fremlagt, eller gitt nærmere informasjon om, forhandleravtalene eller avtalen med Subaru. Dette er dokumenter og opplysninger som selskapet hadde klar oppfordring til å fremlegge. Mangelfulle opplysninger fra Ai Lease gir også grunnlag for *tilleggs-skatt*.
- (15) Staten ved Skatt øst har lagt ned slik påstand:
- "1. **Tingrettens dom stadfestes.**
 2. **Staten v/Skatt øst tilkjennes sakskostnader for lagmannsretten og Høyesterett."**
- (16) Ankemotparten – Ai Lease – har i korte trekk gjort gjeldende:
- (17) Ai Lease er skattemessig eier av de forhandlerleasede bilene. Avtalene med forhandlerne er reelle leieforhold som løper i 12 måneder. Forhandlerne har ingen innløsningsplikt. Ai Lease har risikoen verdifall "ved slit eller elde". At det var meningen at forhandlerne skulle innløse bilene, eller at dette er altoverveiende sannsynlig, er ikke nok til å anse forhandlerne og ikke Ai Lease, som eiere.

- (18) Avtalene mellom Ai Lease, forhandlerne og Subaru, sikret ikke selskapet mot verdireduksjon "ved slit eller elde". Det er opp til forhandlerne om de vil innløse bilene. Forhandlerens plikt til å leie bilene gjaldt for 12 måneder, og ville bare dekke 6 prosent av selskapets avskrivninger. Subarus plikt til gjenkjøp til 65 prosent av omsetningsverdien dekker ikke verditap "ved slit eller elde", og reduserer derfor ikke avskrivningsgrunnlaget.
- (19) Ai Lease har i forbindelse med ligningen gitt riktig og tilstrekkelig informasjon om avtalene med forhandlerne og med Subaru. Det er derfor ikke anledning til endring av ligningen etter utløpet av fristen på to år i ligningsloven § 9-6 nr. 3. Det er heller ikke grunnlag for tilleggsskatt, jf. ligningsloven § 10-2.
- (20) Ai Lease har lagt ned slik påstand:
1. **Lagmannsrettens dom stadfestes.**
 2. **Ai Lease AS tilkjennes saksomkostninger for Høyesterett."**
- (21) *Jeg er kommet til at anken ikke fører frem.*
- (22) Skatteloven § 6-1 gir rett til fradrag for kostnad ved "å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt". I § 6-10 til § 6-32 er det gitt bestemmelser som nærmere presiserer, utvider eller innskrenker denne fradragsretten. Det følger av § 6-10 første ledd at det gis fradrag for avskrivninger "ved slit eller elde på betydelige driftsmidler" etter nærmere regler i §§ 14-30 flg. Det går frem av sammenhengen med de alminnelige vilkår for rett til fradrag – i første rekke forutsetningen om at det bare gis fradrag for *oppofrelser* – at skattyteren, for å kunne kreve fradrag for avskrivninger etter § 6-10 første ledd, må *eie* det aktuelle driftsmiddelet. Skattyteren må dessuten ha *risikoen for verdiforringelse* på grunn av "slit eller elde". Saken her gjelder disse to generelle reservasjonene knyttet til eierskap og risiko for verdiforringelse "ved slit eller elde".
- (23) Jeg starter med spørsmålet om Ai Lease eier bilene.
- (24) Utgangspunktet for vurderingen av eierforholdene er det innholdet partene selv har gitt sine disposisjoner og transaksjoner, bedømt etter alminnelige formuerettslige regler. Den materielle ordningen styrer altså – innenfor avtalefrihetens rammer – også de skattevirkninger ordningen skal få. Jeg viser til Rt-2009-813 avsnitt 54 (Gaard/Tveit), med henvisning til andrevoterendes votum i Rt-1994-1064 (Bye). Også HR-2017-530-A (Rauma Energi) avsnitt 38 bygger på dette. Men det er samtidig slik at skatterettslig begrunnede synspunkter vil kunne komme inn, blant annet med henblikk på de funksjoner, ansvars- og risikoforhold, rettigheter og plikter som er knyttet til posisjonen som eier, jf. HR-2017-1231-A avsnitt 81 (Saundefaldene).
- (25) Ved ordinær restverdileasing anses utleieren som eier i formuerettslig forstand, blant annet med den virkning at leietagers kreditorer ikke vil kunne ta beslag i de leasede gjenstandene, se Rt-2001-232 (Axus). Dette vil også være det skatterettslige utgangspunktet, slik at utleieren i relasjon til reglene om fradrag for avskrivninger anses som skattemessig eier. Spørsmålet er om det, slik staten har gjort gjeldende, er elementer ved de avtalene som er inngått mellom Ai Lease og bilforhandlerne som tilsier at den skatterettslige klassifikasjonen må bli en annen. I Lignings-ABC 2009/2010 side 729 punkt 2.1, heter det om dette:

"I leasingavtalen vil den som leaser ut objektet formelt fremstå som eier av den leasede gjenstand i leasingperioden.

Skattemessig vil det avgjørende være hvem som privatrettslig skal anses som eier av leasinggjenstanden i leasingperioden. Dette må vurderes konkret, hvor det blant annet legges vekt på partenes rettigheter, plikter og risiko etter avtalen i forhold til leasinggjenstandens markedsverdi ved utløpet av denne perioden og avtalens innhold for øvrig."

- (26) Jeg oppfatter det jeg her har referert fra Lignings-ABC som dekkende for skattelovens ordning, og slutter meg til betoningen av "partenes rettigheter, plikter og risiko etter avtalen".
- (27) Med hensyn til det ytre og mer formelle, nevner jeg at avtalene i saken her er benevnt "leieavtale", at Ai Lease konsekvent er omtalt som "utleier" og forhandlerne som "leier". Vederlaget er fastsatt som månedlig "leie". Bilene har forblitt registrert på Ai Lease og er pantsatt som flåtepant hos Ai Leases bankforbindelse. Avtalene gir ikke forhandlerne noen rettslig rådighet over bilene. De inneholder dessuten begrensninger med hensyn til faktisk rådighet, som ikke ville hatt noen plass i en avtale om kjøp. Ved konkurs hos forhandlerne har leasede biler blitt tilbakelevert til Ai Lease.
- (28) Avtalene har noen atypiske trekk: Med utgangspunkt i lagmannsrettens bevisbedømmelse og det supplerende bevismaterialet som er presentert for Høyesterett, legger jeg til grunn at de hadde en løpetid på 12 måneder, ikke 36 – som er det mest utbredte ved restverdileasing av biler. Avtalene inneholder heller ingen begrensninger med hensyn til maksimalt antall kilometer bilene kunne kjøres i leieperioden. Det er ikke bestemmelser om bilenes stand ved eventuell tilbakelevering eller om taksering. Mellom partene var det dessuten etablert den forståelsen at bilforhandlerne som leide bilene, til enhver tid hadde *rett* til å innløse bilene, til en pris som var fastsatt allerede ved avtaleinngåelsen. Det er videre opplyst at så å si *alle* bilene som ble leaset i årene 2008 til 2010 faktisk ble innløst, og at innløsningen gjennomgående skjedde før utløpet av leieperioden på 12 måneder. Mens normalforløpet ved restverdileasing er at leieobjektet tilbakeleveres ved leietidens slutt, er normalforløpet i de avtalene vi har for oss i saken her altså at leietagerne innløser etter nokså kort tid.
- (29) Staten har tatt til orde for at avtalene, og den etterfølgende praktiseringen av dem, tilsier at forhandlerne var *forpliktet* til å løse bilene inn i løpet av leieperioden. Jeg har, i likhet med lagmannsretten, ikke funnet avklarende holdepunkter for å kunne konkludere med at forhandlerne har påtatt seg en slik plikt. Formålet med arrangementet synes snarere å ha vært å *skjerme* forhandlerne fra kostnadene og risikoen ved å måtte kjøpe biler som de kanskje ikke ville klare å selge videre. Leasingselskapet kunne håpe på at forhandlerne alt i alt fant innløsning kommersielt heldig. Men en eventuell forventning hos Ai Lease om innløsning i tråd med avtalenes normalforløp, ville utelukkende være forretningsmessig, ikke rettslig, forankret. Etter avtalene mellom Ai Lease og forhandlerne, slik jeg forstår dem, er det altså Ai Lease – ikke forhandlerne – som har risikoen for bilenes markedsverdi ved utløpet av leieperioden.
- (30) I Lignings-ABC for 2009/2010 side 730 er det sagt følgende om eierskap til leasede gjenstander i tilfeller der den som leier etter avtalen har rett, men ikke plikt, til innløsning:

"Har leaseren (brukeren) etter avtalen rett, men ikke plikt, til å kjøpe gjenstanden ved leasingperiodens utløp, vil dette ikke i seg selv medføre at leaseren anses som eier i leasingperioden. Er det i avtalen fastsatt en så gunstig pris at det er altoverveiende sannsynlig at leaseren vil overta gjenstanden etter utløpet av leieperioden, må leaseren anses som eier i leasingperioden."

- (31) Jeg oppfatter det slik at Lignings-ABC her gir uttrykk for en etablert ligningspraksis, en praksis som på dette punktet synes å være avstemt mot de privatrettslige utgangspunktene med hensyn til hvem som er eier. Reservasjonen for tilfeller der den avtalte innløsningsprisen er så lav at det er altoverveiende sannsynlig at leieren vil overta gjenstanden etter utløpet av leieperioden, tar trolig særlig sikte på tilfeller der leieren allerede gjennom leien, eller på annen måte, har nedbetalt det alt vesentlige av leieobjektets kostpris, og hvor forskjellen mellom leasing og salgspant derfor i hovedsak blir rent formell, jf. Rt-2001-232 (Axus), på side 235. Da har leieren etter avtalen et sterkt insitament til å innløse. Reservasjonen er uten betydning i saken her: Det er ikke bestridt at den fastsatte innløsningsprisen er markedsmessig.
- (32) Staten har tatt til orde for at utleieren, uavhengig av om innløsningsprisen er markedsmessig, ikke kan anses som eier dersom leien har preg av avdragsbetaling, og det er *meningen* med arrangementet – men ikke bindende avtalt – at det etter hvert skal skje en eiendomsoverføring til forhåndsfastsatt pris. Man står da overfor et "leiekjøp", hvor leieren må regnes som eier i hele leieperioden. Utleieren kan heller ikke, ifølge staten, regnes som skattemessig eier dersom det av *andre grunner* enn avtalens klausuler er altoverveiende sannsynlig at leieren vil komme til å løse inn gjenstanden. Også da skal leieren anses som eier allerede ved leieforholdets start. Statens syn har støtte i Lignings-ABC 2016 side 847 punkt 2.4, som trolig er utformet med utgangspunkt i den ligningsmessige behandlingen av saken her. Utover dette – som jeg mener Høyesterett nå må se bort fra – har jeg ikke funnet avgjørende holdepunkter for å kunne oppstille den normen staten har tatt til orde for, og som jeg er redd ville kunne komme til å vise seg retts teknisk vanskelig.
- (33) Min konklusjon blir etter dette at Ai Lease i relasjon til reglene om fradrag for "slit eller elde på betydelige driftsmidler" i skatteloven § 6-10 første ledd, er å anse som eier av de utleide bilene.
- (34) Jeg går da over til sakens andre hovedspørsmål, nemlig om fradragsretten er avskåret fordi Ai Lease – gjennom avtaler med henholdsvis bilforhandlerne og med Subaru – er sikret mot risikoen for verdiforringelse på bilene "ved slit eller elde".
- (35) Høyesterett har slått fast at retten til fradrag for avskrivninger "ved slit eller elde på betydelige driftsmidler" er betinget av at skattyteren virkelig har risikoen for slikt verdifall. Ellers representerer dette verdifallet ingen "oppofrelse" fra skattyters side, jf. de alminnelige vilkår for rett til fradrag i skatteloven § 6-1. Jeg viser til Rt-1996-1256 (Libæk), Rt-1996-1270 (Nopec) og Rt-1998-46 (Scott Management). I Libæk heter det på side 1264:

"Det følger av disse regler, mener jeg, at det gjelder som et alminnelig vilkår for avskrivningsfradrag at eierens økonomiske interesse utsettes for tap – blir oppofret – som følge av driftsmidlets verdiforringelse over tid, det vil si som følge av 'slit og elde'. Avskrivningsrett er ... begrunnet i at eieren har risikoen for driftsmidlets verdireduksjon gjennom dets anvendelse til inntektservervelse. Er eieren ved ervervet sikret å få sin investering ubeskåret tilbake, for eksempel ved tilbakesalg til selgeren

eller til en tredjemann til samme pris som driftsmidlet ble kjøpt for, foreligger ikke noen slik risiko. Da kan eieren ikke ha rett til inntektsfradrag for avskrivning."

- (36) Jeg har, i tilknytning til min behandling av spørsmålet Ai Lease er eier av de forhandlerleasede bilene, allerede konkludert med at forhandlerne ikke hadde plikt til å kjøpe bilene. Staten har imidlertid også gjort gjeldende at leasingavtalene med forhandlerne er inngått for tre år, og at Ai Lease derfor reelt sett er sikret mot verdireduksjon på grunn av slit eller elde, i alle fall når man ser denne dekningen i sammenheng med Subarus plikt til gjenkjøp. Heller ikke dette kan, etter mitt syn, føre frem.
- (37) For så vidt gjelder gjenkjøpsavtalen med Subaru, legger jeg til grunn at den garanterte Ai Lease at Subaru etter tre år eller etter kjørte 60 000 kilometer, ville ta bilene tilbake mot et vederlag på 65 prosent av omsetningsverdien. Dette vederlagets er fastsatt ut fra en prognose om markedsverdien på gjenkjøpstiden – det er fra statens side ikke bestridt at gjenkjøpsverdien er satt markedsmessig. Gjenkjøpsprisen på 65 prosent av markedsverdi tar da *ikke* sikte på å dekke ordinært verditap for "slit eller elde". Det den sikrer Ai Lease mot, er de mer ekstraordinære eller uforutsette negative endringer i markedet for den aktuelle typen bruktbiler. Situasjonen i saken her er altså en annen enn i dommene fra 1996 og 1998.
- (38) Den formen for sikring av restverdien som det er lagt opp til i gjenkjøpsavtalen mellom Ai Lease og Subaru, er etter det jeg forstår, meget vanlig. I Finansdepartementets uttalelse 31. oktober 2005 (UFIN-2005-20A) legges det til grunn at så lenge gjenkjøpsprisen ikke går utover den markedsmessige restverdien, er det "ikke grunnlag for å begrense eierens samlede avskrivninger på gjenstanden". Det heter videre at "[d]et avgjørende må her være at eieren hele tiden bærer den reelle kostnad som følger av det normale verdifall på leasinggjenstanden". I konklusjonen fremholder departementet derfor "at avskrivbart beløp ikke skal begrenses til differansen mellom kostprisen og restverdien". I stedet skal "hele kjøpesummen ... føres inn på saldo ... og avskrives på vanlig måte". Det fremgår også at "[v]ederlaget ved et eventuelt gjenkjøp behandles som vederlag ved realisasjon av eiendelen".
- (39) Departementets nærmere begrunnelse for at restverdisikring ikke er til hinder for fradragsrett, har også interesse. Jeg viser spesielt til det følgende:
- "Departementet legger stor vekt på at de aktuelle restverdigarantiene fra leverandøren ikke tar sikte på å fjerne leasingselskapets (eierens) kostnad i form av det normale, forutsigbare verdifall på leasinggjenstanden. Garantiens formål er todelt. Dels sikres det en salgskanal for gjenstander som leietakeren leverer tilbake til leasingselskapet ved leieperiodens slutt, uten at selskapet har noen anvendelsesmulighet for gjenstanden. Leverandøren kjenner gjerne brukmarkedet bedre og kan lettere besørge den videre omsetningen i dette markedet. Dels sikres det at denne salgskanalen gir et vederlag omtrent tilsvarende forventet restverdi i brukmarkedet. Leverandørens verdigaranti gjelder altså bare sikring mot det ekstraordinære, uventede verdifall i brukmarkedet. Begrunnelsen for en slik begrenset sikring vil gjerne ligge i at det er lettere for leverandøren å forholde seg til uventet utvikling i eget brukmarked, enn det er for leasingselskapet (eieren) å gjøre det."**
- (40) Finansdepartementets lovforståelse, som jeg slutter meg til, ser også ut til å ha blitt fulgt i ligningspraksis. I Lignings-ABC 2009/2010 side 306 heter det, under henvisning til den uttalelsen fra Finansdepartementet som jeg nettopp har referert:

"Ved restverdileasing er bortleaser sikret å få tilbake en del av sin investering ved utløpet av leasingperioden. Fradrag for avskrivninger begrenses likevel ikke på bakgrunn av dette ..."

- (41) Den samme formuleringen går i senere utgaver av Lignings-ABC, se for eksempel 2016 side 345.
- (42) Etter mitt syn må det, ved vurderingen av om Ai Lease er sikret mot verdireduksjon "ved slit eller elde", altså ses bort fra gjenkjøpsavtalen med Subaru.
- (43) Når det gjelder avtalene mellom Ai Lease og bilforhandlerne som leide bilene, legger jeg til grunn – som jeg allerede har vært inne på – at avtalene hadde en løpetid begrenset til 12 måneder. Utover den avtalte perioden hadde Ai Lease ingen sikkerhet for ytterligere utleie. Jeg viser her til lagmannsrettens bevisbedømmelse, og til at det ikke er fremkommet noe under behandlingen i Høyesterett som tilsier en annen konklusjon. Leien i disse 12 månedene ville kun dekke en avskrivning på 6 prosent av kostprisen på bilene, og ga derfor ikke Ai Lease noen sikkerhet med hensyn til den samlede risikoen for verdireduksjon "ved slit eller elde".
- (44) Det er, etter mitt syn, derfor ikke grunnlag for å nekte Ai Lease fradrag med den begrunnelse at selskapets risiko for verdireduksjon "ved slit eller elde" allerede er sikret gjennom avtalene med henholdsvis Subaru og med forhandlerne som leide bilene.
- (45) Statens anke må etter dette forkastes. Jeg har da ikke foranledning til å gå inn på spørsmålene knyttet til fristen for endring av ligning og tilleggsatt.
- (46) Ai Lease bør tilkjennes erstatning for sine sakskostnader for alle instanser, jf. tvisteloven § 20-2 første ledd. Lagmannsrettens kostnadsavgjørelse blir derfor stående. For Høyesterett er det krevd dekning med i alt 530 000 kroner, som i sin helhet er salær. Staten har ikke hatt innvendinger mot kravet, som jeg da mener bør tas til følge, jf. tvisteloven § 20-5.
- (47) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Anken forkastes.
 2. I sakskostnader for Høyesterett betaler staten ved Skatt øst til Ai Lease AS 530 000 – femhundreogtrettitusen – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelse av denne dommen.
- (48) Dommer **Noer:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (49) Dommer **Bergh:** Likeså.
- (50) Dommer **Ringnes:** Likeså.
- (51) Dommer **Matningsdal:** Likeså.

(52) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler staten ved Skatt øst til Ai Lease AS 530 000 – femhundreogtrettitusen – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelse av denne dommen.

Riktig utskrift bekrefte: