



NORGES HØYESTERETT

D O M

avsagt 13. november 2020 av Høyesterett i avdeling med

dommer Bergljot Webster
dommer Henrik Bull
dommer Knut H. Kallerud
dommer Espen Bergh
dommer Erik Thyness

HR-2020-2200-A, (sak nr. 20-074127STR-HRET)
Anke over Borgarting lagmannsretts dom 16. april 2020

Påtalemyndigheten

(førstestatsadvokat Marianne S. Bender)

mot

A

(advokat Ann Johnsen – til prøve
advokat Morten Bjotveit Tidemann
– til prøve)

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

- (1) Dommer **Thyness:**

Sakens spørsmål og bakgrunn

- (2) Saken gjelder straffansvar for grovt skattesvik i forbindelse med krav om leterefusjon etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav c femte ledd. Den reiser særlig spørsmål om bruk av den såkalte hovedformåls læren ved anvendelsen av tilknytningsvilkåret i skatteloven § 6-1 og om skattyternes opplysningsplikt etter § 4-1 i den nå opphevede ligningsloven omfatter formålet med disposisjoner.

Forhistorien

- (3) X AS – som tidligere het Y AS og heretter omtales som Y – er et oljeselskap stiftet i 2007. Selskapet hadde opprinnelig som strategi å utvikle marginale funn til kommersielle felt. B eide gjennom sitt selskap Z AS 68 prosent av Y. A eide gjennom sitt selskap Æ AS 14 prosent av aksjene. B var enestyre i selskapet, mens A var daglig leder.
- (4) Da oljeprisene falt dramatisk høsten 2008, ble Ys likviditetssituasjon meget sterkt presset. Selskapet kjøpte i denne situasjonen seismikk for store beløp, hvorav rundt to tredjedeler ble gjort opp i form av kreditt fra leverandøren, Ø ASA, som sammen med sine datterselskaper heretter omtales som Ø. Y krevet skattemessig fradrag for hele kjøpesummen, herunder leverandørkreditten med dens fulle nominelle beløp, og fikk i hovedsak på dette grunnlag utbetalt 291 millioner kroner i leterefusjon fra staten, jf. petroleumsskatteloven § 3 bokstav c femte ledd. Kontantdelen av vederlaget til Ø ble finansiert ved lån med sikkerhet i kravet på leterefusjon.
- (5) Etter bokettersyn i november 2013 fattet Oljeskattenemnda 22. januar 2015 endringsvedtak der det alt vesentlige av Ys refusjonskrav ble avslått. Klage over vedtaket ble forkastet av Klagenemnda for petroleumsskatt 14. desember 2015. Klagenemnda la til grunn at det ikke var fradragsrett for ervervet av seismikk fra Ø etter skatteloven § 6-1, da hverken tilknytningsvilkåret eller oppofrelsesvilkåret var oppfylt. Klagenemnda mente også at det forelå et interessefellesskap mellom Y og Ø som innebar at Ys inntekt kunne fastsettes ved skjønn, jf. skatteloven § 13-1 første ledd, og at fradrag da måtte nektes i sin helhet. Endelig mente klagenemnda at fradrag uansett måtte nektes basert på den ulovfestede skatterettslige gjennomskjæringsregelen. Avgjørelsen ble ikke brakt inn for domstolene.

Straffesaken

- (6) Oljeskattekontoret anmeldte Y og Ø, og statsadvokatene ved Økokrim satte 2. mars 2017 A under tiltale etter den nå opphevede ligningsloven § 12-2 nr. 1 jf. nr. 2 jf. § 12-1 nr. 1 bokstav a jf. ligningsloven §§ 4-1, 4-3 og 4-5 nr. 4 for grovt skattesvik.
- (7) Videre ble det skrevet ut forelegg til Y og Ø, og tatt ut tiltale mot C, som var ansatt i Ø da avtalene om kjøp av seismikk ble inngått.

(8) Grunnlaget for tiltalebeslutningen mot A var slik:

«I selvangivelsen for inntektsåret 2009 med vedlegg og senere kommunikasjon med skattemyndighetene, har han på vegne av Y AS (org.nr. 000 000 000, senere X AS) krevd utbetalt skatteverdien av utgifter til undersøkelse av petroleumsforekomster (leterefusjon). Kravet om leterefusjon var basert på krav om fradrag for utgifter til kjøp av seismikk mv. fra selskapet Ø ASA.

Kjøpet av seismikk mv. ble lagt opp slik at Y AS ikke selv skulle ha noen kostnad knyttet til det å bli eier av seismikken, og/eller kjøpet av seismikk mv. ble ikke inngått for å skape fremtidige inntekter.

På denne bakgrunn fikk Y AS urettmessig utbetalt 291 232 305 kroner i leterefusjon.

Forholdet anses som grovt særlig fordi den urettmessige utbetalingen (skattemessig fordel) gjelder et meget betydelig beløp.»

- (9) Y vedtok sitt forelegg, som lød på en bot på 85 millioner kroner, men boten er ikke betalt.
- (10) Ø vedtok ikke sitt forelegg, og saken ble oversendt Oslo tingrett til pådømmelse.
- (11) Oslo tingrett avsa dom 5. oktober 2018. A ble dømt i samsvar med tiltalen til fengsel i fem år. C ble dømt til fengsel i tre år og ti måneder. Ø ble dømt til en bot på 90 millioner kroner.
- (12) Den samlede rett la til grunn at oppofrelsesvilkåret i skatteloven § 6-1 var oppfylt. To av tre dommere kom imidlertid til at det var bevist at tilknytningsvilkåret i skatteloven § 6-1 ikke var oppfylt, og at A og C forsettlig hadde gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger som de forsto kunne føre til skattemessige fordeler.
- (13) Dommen ble anket til Borgarting lagmannsrett, som 16. april 2020 avsa dom med slik slutning vedrørende A:
- «A, født 00.00.1964, frifinnes.»
- (14) Også de øvrige tiltalte ble frifunnet.
- (15) Lagmannsretten la til grunn at det avgjørende for om det såkalte tilknytningskriteriet i skatteloven § 6-1 var oppfylt, var «om kostnadene har tilstrekkelig nær tilknytning til fremtidig inntekt, eller om tilknytningen er for fjern og indirekte», og kom ut fra sin vurdering av bevisene til at dette vilkåret var oppfylt. Lagmannsretten kom imidlertid til at det var grunnlag for skattemessig gjennomskjæring, slik at Y ikke hadde krav på leterefusjon. Frifinnelsen bygget på at skattyternes opplysningsplikt ikke omfatter hva som er formålet med en transaksjon, at det i selskapets selvangivelse var gitt tilstrekkelige objektive opplysninger til at ligningsmyndighetene kunne ta opp de aktuelle skattespørsmål, og at det ikke forelå brudd på opplysningsplikten om forhold som skattyteren burde ha forstått kunne føre til skattemessige fordeler.
- (16) Påtalemyndigheten har for As vedkommende anket over lovanvendelsen under skyldspørsmålet. Frifinnelsen av de øvrige tiltalte ble ikke påanket. Det er i anken anført at den såkalte hovedformåls læren skal legges til grunn for avgjørelsen om tilknytningsvilkåret i skatteloven § 6-1 er oppfylt. Videre er det anført at lagmannsretten

har lagt til grunn en for snever tolkning av ligningslovens bestemmelser om skattyternes opplysningsplikt.

- (17) Høyesteretts ankeutvalg besluttet 18. august 2020 å fremme anken for så vidt gjelder tilknytningsvilkåret i skatteloven § 6-1 og spørsmålet om skattyternes opplysningsplikt omfatter formålet med en disposisjon. For øvrig ble anken ikke fremmet, hvilket blant annet innebærer at saken for Høyesterett ikke omfatter lovanvendelsen med hensyn til skatterettslig gjennomskjæring.
- (18) Bevisbedømmelsen under skyldspørsmålet kan ikke prøves av Høyesterett, jf. straffeprosessloven § 306 annet ledd. Jeg kommer tilbake til det faktum lagmannsretten har funnet bevist.
- (19) Saken gjelder skattleggingen av Y i 2009, og ligningsbehandlingen ble avsluttet i 2015. Det er dermed skattereglene som gjaldt for 2009 og den nå opphevede ligningsloven som kommer til anvendelse på de spørsmål saken gjelder.

Mitt syn på saken

Innledning

- (20) Petroleumsvirksomhet er i utgangspunktet underlagt reglene i skatteloven på lik linje med annen virksomhet. Petroleumsskatteloven fastsetter imidlertid viktige unntak fra dette utgangspunktet. Av særlig betydning er bestemmelsene i lovens § 5 om særskatt, som medfører at overskudd fra petroleumsvirksomhet – korrigert for såkalt friinntekt – for tiden beskattes med en samlet skattesats på 78 prosent, mens den generelle selskapsskattesatsen var 28 prosent i 2009.
- (21) Dersom et selskap har skattemessig underskudd, vil dets inntektsskatt bli fastsatt til 0, mens det skattemessige underskuddet kan fremføres til fradrag mot eventuelt skattemessig overskudd i senere år, jf. skatteloven § 14-6.
- (22) Petroleumsskatteloven inneholder enkelte unntak fra skattelovens alminnelige regler om underskudd. Av stor betydning er reglene om såkalt leterefusjon, som med virkning fra 2005 ble innført ved endring av petroleumsskatteloven § 3 bokstav c femte ledd. Første og annet punktum i bestemmelsen lyder:

«Den skattepliktige kan kreve utbetalt fra staten skatteverdien av direkte og indirekte utgifter (med unntak av finansutgifter) til undersøkelse etter petroleumsforekomster, for så vidt beløpet ikke overstiger årets underskudd i henholdsvis alminnelig inntekt i sokkeldistriktet og grunnlaget for særskatt. Skatteverdien av undersøkelsesutgiftene fastsettes ved å multiplisere de fradragsberettigede utgiftene i alminnelig inntekt og i særskattegrunnlaget med gjeldende skattesatser for året da undersøkelsesutgiftene er pådratt.»
- (23) Bestemmelsen innebærer at oljeselskaper som har skattemessig underskudd, kan få utbetalt et beløp tilsvarende inntil 78 prosent av sine undersøkelsesutgifter fra staten året etter skatteåret. Refusjonskravet kan pantsettes, jf. Ot.prp. nr. 1 (2006–2007) punkt 9.6.11, noe som medfører at skattyterne kan få rask tilgang til likviditet ved å belåne refusjonskravet.

- (24) Formålet med bestemmelsene om leterefusjon er å likestille selskaper i underskuddsposisjon med selskaper i overskuddsposisjon, som kan få umiddelbart effektivt fradrag for letekostnader ved avregning mot overskudd fra felt i produksjon. Bestemmelsene er ment å bidra til høyere leteaktivitet og økt utvinning fra eksisterende felt, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004–2005) punkt 14.1–14.2.
- (25) Spesielt i denne saken er at Y fikk leterefusjon med grunnlag i kjøp av seismikk i et omfang som lagmannsretten betegnet som «uvanlig stort», samtidig som 64 prosent av vederlaget til leverandøren Ø ble gjort opp i form av leverandørkreditt. Når kravet på leterefusjon dessuten ga grunnlag for lån i bank, ble det samlede resultat at Y ble tilført likviditet som var tilstrekkelig til å dekke både kontantvederlaget til Ø og andre løpende utgifter knyttet til selskapets drift.
- (26) Lagmannsretten kom som nevnt til at de lovfestede vilkårene for skattefradrag var oppfylt, men underkjente refusjonskravet på grunnlag av den da ulovfestede omgåelsesnormen. Lagmannsretten fant videre at Y ikke hadde brutt sin opplysningsplikt etter den dagjeldende ligningsloven.
- (27) Jeg går nå over til å vurdere påtalemyndighetens innsigelser mot lagmannsrettens rettsanvendelse med hensyn til disse to spørsmålene.

Tilknytningsvilkåret i skatteloven § 6-1

- (28) Skatteloven § 6-1 første ledd første punktum lyder:
- «Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.»
- (29) Bestemmelsen angir – i nærmest stikkordsmessig form – de to grunnleggende vilkårene for fradrag:
- (30) For det første må skattyteren ha pådratt seg en kostnad. Dette omtales gjerne som *oppofrelsesvilkåret*. Lagmannsretten kom til at dette vilkåret var oppfylt, og påtalemyndigheten har for Høyesterett ikke bestridt lovanvendelsen på dette punkt.
- (31) For det annet må det være tilstrekkelig nær sammenheng mellom kostnaden og et inntektserverv, jf. ordene «pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt». Dette omtales som *tilknytningsvilkåret* og skal behandles her.
- (32) I avgjørelsen i HR-2018-580-A *Salmar* beskriver førstvoterende innholdet i tilknytningsvilkåret slik i avsnitt 33:
- «Den grunnleggende forutsetningen for fradrag er altså at det er en *tilstrekkelig nær tilknytning* mellom den pådratte kostnaden og fremtidig inntjening. Hva som nærmere ligger i tilknytningskravet, er utdypet i en rekke høyesterettsdommer. Jeg kan ikke se at det er noen foranledning til å fravike den normen som kan utledes av disse dommene. Et annet spørsmål er hvordan tilknytningskravet best uttrykkes. I Skagendommen Rt-2012-744 og Kvervadommen Rt-2015-1068 er vilkåret formulert som et krav om ‘nær og umiddelbar’ sammenheng. Det er mulig dette isolert sett kan gi inntrykk av en mer begrenset fradragsrett enn det som faktisk følger av Høyesteretts

dommer på området, og at det er mer treffende å sammenfatte praksis slik at det ikke vil være fradragsrett for kostnader som har en for fjern eller indirekte tilknytning til fremtidige inntekter.»

- (33) Det som er sagt her, utvikles videre i avsnitt 37:
- «Særlig der det kan tenkes flere alternative begrunnelser for én kostnad, og de forskjellige formålene behandles skattemessig ulikt, er det grunnlag for en nærmere prøving av hva som er hovedformålet med kostnaden. Det gjelder for eksempel der en kostnad kan tenkes å knytte seg både til privat forbruk og til inntektserverv, jf. § 6-1 andre ledd, eller der det – som i vår sak – er tvil om kostnaden primært har karakter av en samfunnsnyttig gavetransaksjon eller av å være en utgift til inntekts ervervelse.»
- (34) Påtalemyndigheten har gjort gjeldende at denne såkalte hovedformåls læren medfører at tilknytningsvilkåret ikke er oppfylt fordi det klart viktigste motivet for Ys kjøp av seismikk var av skattemessig art – å bli tilført hardt tiltrengt likviditet i form av leterefusjon. Forsvarerne har til dette anført at lagmannsretten har anvendt loven rett når den har lagt til grunn at hovedformåls læren overhodet ikke kommer til anvendelse hvor det formålet som ikke er inntektsrelatert, er en skattekonsklusjon av transaksjonen. Subsidiært har de anført at det skattemessige motivet her var å få finansiering, og at dette er et forretningsmessig formål.
- (35) Jeg er enig med lagmannsretten i at hovedformåls læren ikke kommer til anvendelse her. Læren er utviklet i tilknytning til saker der én og samme kostnad er knyttet dels til et formål som gir grunnlag for fradrag, og dels til et annet formål som ikke gir det, for eksempel at kostnaden er knyttet dels til næringsvirksomhet og dels til private formål.
- (36) Lovverket knytter i hovedsak skatteplikt og fradragsrett til objektive fakta. Når reglene i enkelte tilfeller knytter an til et formål – for eksempel slik som i bestemmelsen i skatteloven § 6-1 om fradrag for kostnader «som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt» – så er det objektiverende vurderinger som tillegges størst vekt, jf. Zimmer, Lærebok i skatterett, 8. utgave, 2018 med henvisninger til praksis.
- (37) At skattemessige konsekvenser tas i betraktning når det treffes beslutninger om å pådra seg utgifter til inntekts erverv, er helt ordinært. For eksempel vil det ved vurderingen av en mulig investering normalt tas utgangspunkt i nåverdien av forventede inntekter og utgifter *etter skatt*. Så vel størrelsen som tidfestingen av skattene er følgelig en integrert – og ofte viktig – del av en investors beslutningsgrunnlag. Dette er som det klare utgangspunkt legitime og legges til grunn som et viktig premiss ved utformingen av skatteregler.
- (38) I enkelte tilfeller kan imidlertid en anvendelse av skattereglene som ikke tar hensyn til skattyterens motiv, lede til at skattyteren kommer i en posisjon som fremstår som urimelig gunstig på bekostning av fellesskapet. Det er her prinsippene om omgåelse som kommer inn i bildet som et supplement og trekker grensen mellom akseptabel skatteplanlegging og uakseptabel skatteomgåelse, jf. Prop. 98 L (2018–2019) side 5.
- (39) Min konklusjon er etter dette at eventuelle skattemessige motiver ikke i seg selv er til hinder for at tilknytningsvilkåret i § 6-1 kan være oppfylt. Men er et formål med en disposisjon å spare skatt, kan omgåelsesnormen – som nå er lovfestet i skatteloven § 13-2 – etter omstendighetene lede til at det ikke gis fradrag selv om de lovfestede vilkårene er oppfylt.

- (40) Påtalemyndigheten har for det tilfelle at Høyesterett skulle komme til denne konklusjonen, ikke bestridt at tilknytningsvilkåret i skatteloven § 6-1 er oppfylt. Det er derfor ikke noen foranledning for meg til å gå inn på noen vurdering av dette.
- (41) Anken fører etter dette ikke frem for så vidt gjelder spørsmålet om anvendelse av den såkalte hovedformåls læren.
- (42) Foranlediget av forsvarernes prosedyre finner jeg imidlertid grunn til å legge til at det for meg fremstår som klart at det de beskriver som et finansieringsmotiv, er et typeeksempel på et skattemessig motiv. Jeg viser her til at finansieringseffekten ble søkt oppnådd ved å utnytte de skatterettslige tidfestingsreglene som kommer til anvendelse på leteutgifter, for eksempel kjøp av seismikk.

Har skattyter plikt til å opplyse om formålet med en disposisjon?

- (43) Omfanget av skattyters straffesanksjonerte opplysningsplikt i denne saken reguleres av den tidligere ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav a, som lød slik:
- «For skattesvik straffes den som forsettlig eller grovt uaktsomt
- a. gir ligningsmyndighetene uriktige eller ufullstendige opplysninger når han forstår eller bør forstå at dette kan føre til skatte- eller avgiftsmessige fordeler ...»
- (44) Påtalemyndigheten har gjort gjeldende at skattyters opplysningsplikt etter ordlyden omfatter alt som er relevant for den skatterettslige vurderingen av en transaksjon, og at dette inkluderer skattyters eventuelle ønske om å oppnå skattemessige fordeler. Det er vist til at straffebestemmelsen i § 12-1 må leses i sammenheng med lovens § 4-1, hvoretter skattyter skal «opptre aktsomt og lojalt» og «bidra til at hans skatteplikt i rett tid blir klarlagt og oppfylt».
- (45) Tiltalte har anført at det følger av sikker praksis at opplysningsplikten bare omfatter objektive forhold, ikke skattyterens subjektive motiver.
- (46) Den sentrale avgjørelsen på dette området er Rt-1992-1588 *Loffland*, der førstvoterende på side 1592–1593 uttaler:
- «Etter min mening må bestemmelsen [ligningsloven § 9-6 nr. 3 bokstav a] forstås slik at toårsfristen gjelder der skattyteren har gitt alle de opplysninger man etter en objektiv vurdering finner at han burde ha gitt. Er det gitt opplysninger som gjør at ligningsmyndighetene må anses å ha fått tilstrekkelig grunnlag for å ta opp det aktuelle skattespørsmål, slik at de gjennom adgangen til å skaffe seg ytterligere opplysninger vil kunne få et tilstrekkelig vurderingsgrunnlag, bør opplysningene i utgangspunktet anses tilstrekkelige til at toårsfristen får anvendelse.»
- (47) Avgjørelsen gjaldt adgangen til å ta opp ligningen fordi skattyteren hadde gitt «uriktige eller ufullstendige opplysninger». Ordlyden i straffebestemmelsen er den samme, og avgjørelsen har derfor betydelig overføringsverdi. Opplysningsplikten kan iallfall ikke være strengere når det gjelder straff, enn når det gjelder fristregler, jf. Rt-2009-813 *Gaard/Tveit* avsnitt 84.

- (48) Den såkalte Loffland-standarden er, så vidt jeg kan se, konsekvent lagt til grunn i senere praksis. Som et nyere eksempel fra rettspraksis viser jeg her til HR-2016-1179-A *Transocean* avsnitt 56–57.
- (49) Loffland-standarden er i juridisk litteratur forstått slik at opplysningsplikten ikke omfatter skattyters subjektive motiver. Jeg nøyer meg her med å vise til Harboe, *Skattemessig gjennomskjæring*, 2012, side 293, hvor det i tilknytning til den ulovfestede gjennomskjæringsnormen, som med virkning fra 1. januar 2020 ble erstattet av bestemmelsen om omgåelse i skatteloven § 13-2, er uttalt at «[s]kattyteren behøver ikke redegjøre for sin faktiske motivasjon». Standpunktet er begrunnet med at subjektiv motivasjon ikke kan begrunne gjennomskjæring, men bare vil kunne være relevant i skatteytters favør ved at utilstrekkelig grad av skattemotivasjon kan medføre at gjennomskjæringsnormen *ikke* kommer til anvendelse.
- (50) Etter den ulovfestede gjennomskjæringsnormen var det et vilkår at den aktuelle transaksjon hovedsakelig var skattemessig motivert. Hvis opplysningsplikten omfattet skatteytters skattemessige motiv, skulle man vente at det ved gjennomskjæring regelmessig ble anvendt tilleggs-skatt eller tatt ut tiltale. Det er imidlertid i forbindelse med vår sak ikke identifisert noen rettsavgjørelse der manglende opplysning om subjektiv motivasjon har vært ansett som brudd på skatteytters opplysningsplikt. Jeg oppfatter dette som en indirekte bekreftelse av at skatteytters motivasjon ikke har vært ansett omfattet av opplysningsplikten.
- (51) Endelig legger jeg betydelig vekt på det som kom til uttrykk i prosessen som etterfulgte følgende anmodning fra Stortingets finanskomité i Innst. 273 S (2015–2016) punkt nr. 11 i komitéens tilråding: «I forbindelse med de vurderinger som skal gjøres etter den pågående høringen om omgåelsesregelen, bør det foretas en vurdering om å utvide opplysningsplikten til også å omfatte hensikten med transaksjoner.» Etter høringsrunden, der det fra næringslivet kom til uttrykk motstand mot en slik regel, oppsummerte Finansdepartementet i Prop. 98 L (2018–2019) på side 62:
- «Departementet har vurdert om skatteytters opplysningsplikt bør utvides til omfatte hensikten med transaksjoner.
- ... Der det foreligger særlige forhold eller virkninger mv. av transaksjonen, har skattyter plikt til å redegjøre for disse objektivt konstaterbare forholdene, slik at skattemyndighetene kan prøve de skattemessige sidene.
- ...
- Etter en samlet vurdering vil departementet ikke foreslå at skatteytters opplysningsplikt utvides til å omfatte hensikten med transaksjoner.»
- (52) Jeg oppfatter dette som en klar bekreftelse av at det er en festnet rettsoppfatning at skatteytterne *ikke* har noen plikt til å opplyse om sine subjektive formål med transaksjoner. Jeg slutter meg til dette.
- (53) Min konklusjon er etter dette at lagmannsretten også på dette punkt har bygget på riktig lovforståelse.

- (54) Påtalemyndigheten har subsidiært anført at lagmannsretten ikke har stilt tilstrekkelige krav når det gjelder plikt til å opplyse om objektive forhold.
- (55) Jeg forstår det slik at det avgjørende for lagmannsretten i denne sammenheng har vært at det var lagt frem tilstrekkelig informasjon om de objektive omstendighetene til at skattemyndighetene kunne foreta sine selvstendige vurderinger. Lagmannsretten uttrykker at «Oljeskattekontoret hadde tilstrekkelig informasjon til at finansieringsformålet må ha fremstått som åpenbart for dem».
- (56) Lagmannsrettens rettsanvendelse er i samsvar med den arbeidsdelingen mellom skattyterne og skattemyndighetene som etter min mening må følge av Loffland-standarden: Når skattyteren først har gitt tilstrekkelige opplysninger til at skattemyndighetene har grunnlag for å ta opp et spørsmål, så må skattyteren ha anledning til å argumentere for sitt syn på spørsmålet uten å oppfylle strenge krav til objektivitet.
- (57) Konkret har påtalemyndigheten i vår sak trukket frem at Y i vedlegg til selvangivelsen opplyste at selskapet «svært tidlig besluttet å kjøpe en solid seismikk-database som basis for [sine] interne evalueringer av leteprospekter på Norsk Sokkel». Videre er det vist til et brev fra Y til Oljeskattekontoret 9. august 2010 hvor det er sagt at det var tale om «en helt ordinær anskaffelse av seismikk», noe som sto i motstrid til lagmannsrettens konklusjon om at «den klart viktigste motivasjonsfaktoren for å kjøpe de store mengdene av seismikk, var å få utbetalt leterefusjon, som gjennom avtalen om utsatt betaling til Ø medførte at Y ble tilført hardt tiltrengt likviditet». Til det siste har forsvarerne fremhevet at utsagnet må leses i lys av at dette var svar på et spørsmål om aktivering i motsetning til direkte kostnadsføring, og at det dermed må forstås som et utsagn om hva som ble kjøpt, ikke hvorfor det ble kjøpt.
- (58) De uttalelsene jeg har sitert, står utvilsomt i et spenningsforhold til lagmannsrettens konklusjon om skattemotivasjonen for transaksjonen. Lagmannsretten har imidlertid vurdert uttalelsene uten å finne dem avgjørende. Som jeg har påpekt, har det avgjørende for lagmannsretten vært at skattemyndighetene uansett hadde informasjon om alle relevante faktiske forhold. Ut fra dette er utsagn fra selskapet av mer subjektiv karakter tillagt mindre vekt. Jeg har ikke grunnlag for å konkludere med at lagmannsrettens konklusjon på dette punktet er uttrykk for feilaktig rettsanvendelse.

Konklusjon

- (59) Påtalemyndighetens anke blir etter dette å forkaste.

(60) Jeg stemmer for denne

D O M :

Anken forkastes.

(61) Dommer **Bergh:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.

(62) Dommer **Bull:** Likeså.

(63) Dommer **Kallerud:** Likeså.

(64) Dommer **Webster:** Likeså.

(65) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

Anken forkastes.