



NORGES HØYESTERETT

D O M

avsagt 26. november 2019 av Høyesterett i avdeling med

justitiarius Toril Marie Øie
dommer Henrik Bull
dommer Per Erik Bergsjø
dommer Wenche Elizabeth Arntzen
dommer Erik Thyness

HR-2019-2193-A, (sak nr. 19-033122SIV-HRET)
Anke over Frostating lagmannsretts dom 4. januar 2019

Staten v/Arbeids- og velferdsdirektoratet

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Jenny Arge Sandvig – til prøve)

mot

Trond Bjørshol

(advokat Anette Fjeld – til prøve)

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

- (1) Dommer **Bergsjø**: Saken gjelder gyldigheten av en trygderettskjennelse om fastsettelse av trygdeavgift på arbeidsinntekt i Malaysia for et frivillig medlem i folketrygden. Den reiser spørsmål om trygdeavgiften skal beregnes etter høy eller lav sats.
- (2) Trond Bjørshol arbeidet i Malaysia fra august 2010 til august 2014. I denne perioden var han etter søknad frivillig medlem i folketrygden, jf. folketrygdloven §§ 2-8 og 2-9.
- (3) Nav Internasjonalt fattet årlige vedtak om størrelsen på trygdeavgiften. Saken for Høyesterett gjelder avgiften for inntektsåret 2012.
- (4) I vedtak 20. mai 2014 kom Nav Internasjonalt til at Bjørshol skulle betale trygdeavgift med høy sats for 2012. Nav Internasjonalt viste til at dette var praksis ved frivillig medlemskap for utestasjonerte i Malaysia. Vedtaket ble etter klage stadfestet av Nav Klageinstans 30. oktober 2015.
- (5) Bjørshol anket klageinstansens vedtak inn for Trygderetten. Trygderettens leder besluttet å sette retten med fem medlemmer i medhold av trygderettsloven § 7 tredje ledd, som åpner for en slik sammensetting når det «må antas at rettens avgjørelse kan bli bestemmende for praksis på et saksområde». I kjennelse 10. november 2017 omgjorde Trygderetten klageinstansens vedtak, slik at Bjørshol ikke ble ilagt forhøyet trygdeavgift for inntektsåret 2012. Avgjørelsen ble truffet under dissens 3–2.
- (6) Staten ved Arbeids- og velferdsdirektoratet tok 9. mai 2018 ut stevning mot Bjørshol for Frostating lagmannsrett med påstand om at Trygderettens kjennelse skulle kjennes ugyldig, jf. trygderettsloven § 26 første ledd. Lagmannsretten avsa 4. januar 2019 dom med slik domsslutning:
- «1. **Trond Bjørshol frifinnes.**
2. **I sakskostnader betaler staten v/Arbeids og velferdsdirektoratet til Trond Bjørshol 369 132 – trehundreogsekstinitusenett hundreogtrettito – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom.»**
- (7) Dommen ble avsagt under dissens. Flertallet la til grunn at Trygderettens rettsanvendelse var korrekt.
- (8) Staten har anket til Høyesterett. Anken gjelder rettsanvendelsen. Saken står i det vesentlige i samme stilling som for lagmannsretten.
- (9) Den ankende part – *staten ved Arbeids- og velferdsdirektoratet* – har i korte trekk gjort gjeldende:
- (10) Trygderettens kjennelse bygger på feil rettsanvendelse. Bjørshol var i 2012 ikke «skattepliktig i Norge» etter trygdeavgiftsforskriften § 3 bokstav c og skulle derfor betale høy avgift. Av fotnoten til bestemmelsen følger at det skal betales høy avgift hvor medlemmet etter en skatteavtale ikke har skatteplikt til Norge for lønnsinntekt i oppholdsstaten. Om medlemmet faktisk påberoper seg skatteavtalen, har ingen betydning. Denne tolkningen er forenlig med ordlyden og har støtte særlig i formålet bak regelverket, systembetraktninger og forvaltningspraksis. Skatteavtalen med Malaysia innebærer at

inntektene derfra er fullstendig unntatt fra beskatning i Norge, og Bjørshol var dermed ikke skattepliktig her.

- (11) Det innebærer ikke usaklig forskjellsbehandling når inntekter fra Malaysia behandles annerledes enn inntekter som faller inn under skatteavtaler med progresjonsforbehold. Misbrukslæren gjelder utelukkende forvaltningens skjønnsutøvelse og kan ikke føre til ugyldighet når ulik behandling følger av lovtolkningen. Under enhver omstendighet er det faktiske og rettslige ulikheter mellom skatteavtaler med og uten progresjonsforbehold, slik at forskjellsbehandlingen ikke er usaklig.
- (12) Staten ved Arbeids- og velferdsdirektoratet har lagt ned slik påstand:
- «1. Trygderettens kjennelse oppheves.
2. Sakskostnader tilkjennes ikke for noen instans.»
- (13) Ankemotparten – *Trond Bjørshol* – har i korte trekk gjort gjeldende:
- (14) Trygderettens kjennelse bygger på korrekt rettsanvendelse og er gyldig. Uttrykket «skattepliktig i Norge» må forstås som i skatteloven. Bjørshol har alminnelig skatteplikt etter skatteloven § 2-1 og må dermed også anses som skattepliktig i trygdeavgiftsforskriftens forstand. Han kan på den bakgrunn ikke ilegges høy avgift etter regelen som gjelder for dem som ikke er skattepliktige her. Det er heller ikke hjemmel for høy avgift i den selvstendige regelen som kommer til uttrykk i fotnoten til § 3 bokstav c. Fotnoten viser til hva som faktisk har skjedd ved ligningen. Fordi Bjørshol ikke påberopte seg skatteavtalen med Malaysia ved ligningsbehandlingen, men skatteloven § 2-1 tiende ledd, faller han utenfor anvendelsesområdet for fotnoten.
- (15) Subsidiært anføres at statens tolkning av trygdeavgiftsforskriften innebærer en usaklig forskjellsbehandling. Kravet om likebehandling gjelder også ved rettsanvendelsesskjønn. Det er ingen saklige grunner til ulik avgiftsmessig behandling av frivillige medlemmer avhengig av om skatteavtalen inneholder et progresjonsforbehold eller ikke.
- (16) Trond Bjørshol har lagt ned slik påstand:
- «1. Anken forkastes.
2. Trond Bjørshol tilkjennes sakens omkostninger.»
- (17) *Mitt syn på saken*
- (18) Saken gjelder som nevnt gyldigheten av en kjennelse fra Trygderetten. Etter trygderettsloven § 26 tredje ledd kan domstolene bare prøve lovligheten av Trygderettens kjennelser. Fordi saken gjelder spørsmål om tolkning av rettsregler, får kompetansebegrensningen ingen praktisk betydning i dette tilfellet.
- (19) Spørsmålet er om Bjørshol skulle betale høy eller lav trygdeavgiftssats for 2012. Jeg redegjør først for noen rettslige utgangspunkter.

(20) *Rettslige utgangspunkter*

- (21) Folketrygdloven kapittel 23 har bestemmelser om finansiering av ytelsene etter loven. Etter § 23-4 kan Stortinget gi, eller overlate til departementet å gi, «særlige bestemmelser om avgifter og tilskott for visse grupper, herunder frivillige medlemmer i utlandet ...». I stortingsvedtak 24. november 2011 § 9 fikk departementet fullmakt til å gi regler om grunnlag og satser for avgifter mv. for 2012 etter folketrygdloven § 23-4. Slike regler ble gitt ved forskrift 27. januar 2012 nr. 73 om fastsettelse av avgiftsgrunnlag og avgiftssatser i folketrygden for visse grupper medlemmer for året 2012.
- (22) Forskriften § 3 bokstav c har bestemmelser om trygdeavgiftens størrelse for blant annet frivillige medlemmer av trygden etter folketrygdloven § 2-8. Bjørshol tegnet medlemskap i pensjonsdelen, uten yrkesskadetrygd. Det er videre på det rene at hans arbeidsgiver i Malaysia ikke pliktet å betale arbeidsgiveravgift. For et medlem som ikke var «skattepliktig i Norge», var satsen for denne dekningen 23,6 prosent, mens den for et skattepliktig medlem var 6,9 prosent. Jeg kommer tilbake til forståelsen av forskriften.
- (23) Norge har inngått skatteavtaler med en rekke stater for å unngå dobbeltbeskatning, jf. dobbeltbeskatningsavtaleloven § 1. Siden 1971 hatt vi hatt en slik avtale med Malaysia, som bygger på unntaksmetoden. I avtalens artikkel XX nr. 3 heter det:
- «Når en person som er bosatt i Norge, oppbærer inntekt fra kilder i Malaysia, utenom inntekt hvor bestemmelsene i artikkel VI får anvendelse, og denne inntekt i henhold til bestemmelsene i denne overenskomst blir skattlagt i Malaysia, eller består i gevinst eller fortjeneste ved avhendelse av fast eiendom i Malaysia, skal Norge unnta slik gevinst, fortjeneste eller inntekt for skatt.»**
- (24) Unntaksmetoden finnes i ulike utforminger. Skatteavtalen med Malaysia bygger på en variant av unntaksmetoden som kalles «fullt unntak». Når denne varianten er benyttet, unntas inntekt i Malaysia fullstendig fra beskatning i Norge. Utenlandsinntekten har heller ikke betydning for skattesatsen på *andre* inntekter som beskattes her. Etter det opplyste er denne varianten av unntaksmetoden nå bare i bruk i Malaysia-avtalen.
- (25) Andre skatteavtaler bygger på unntak med progresjonsforbehold. Inntekten i kildestaten er også etter denne metoden unntatt fra beskatning i Norge. Forskjellen ligger i at Norge har rett til å beskatte *øvrige* inntekter som om også utenlandsinntekten hadde inngått i skattegrunnlaget. På grunn av de progressive skattesatsene får forbeholdet dermed betydning for skatten på eventuell personinntekt i Norge. Progresjonsforbeholdet får ingen effekt hvis skatteyteren ikke har slik inntekt her.
- (26) Skattytere som faller inn under skatteavtaler med progresjonsforbehold, betaler etter fast praksis lav trygdeavgift, uavhengig av om vedkommende faktisk betaler skatt til Norge. Det samme gjelder hvor skatteavtalen bygger på den alternative unntaksmetoden. Metoden gir i praksis samme skatemessige resultat som unntak med progresjonsforbehold.
- (27) Også skatteloven § 2-1 tiende ledd kan gi grunnlag for skattenedsettelse hvis skatteyteren har inntekter i utlandet. Hvis vilkårene er oppfylt, nedsettes den samlede skatten «med et beløp som tilsvarende delen av skatten som faller på lønnsinntekt ved arbeid utført utenfor riket under arbeidsoppholdet der». Etter bokstav a kreves at arbeidsoppholdet i utlandet er av minst tolv måneders sammenhengende varighet. Kortvarige opphold i Norge

anses etter bokstav b ikke å avbryte det sammenhengende arbeidsforholdet i utlandet, forutsatt at oppholdene i Norge ikke overstiger seks dager i gjennomsnitt hver hele måned.

- (28) Skattytere som påberoper seg denne såkalte ettårsregelen, betaler i praksis lav trygdeavgiftssats. Dette gjelder uavhengig av om vedkommende faktisk betaler skatt til Norge.
- (29) Borgere som står overfor valgmuligheter med forskjellige skattemessige eller avgiftsmessige konsekvenser, har ikke plikt til å velge det alternativet som gir høyest skatt eller avgift, se Rt-2008-1510 *Reitan* avsnitt 62. Det klare utgangspunktet er i tråd med dette at skattyterne kan velge mellom å påberope seg ettårsregelen i skatteloven § 2-1 tiende ledd og regler i skatteavtale om unngåelse av dobbeltbeskatning. Jeg viser til Lignings-ABC 2011/12 punkt 9.1.2 og rutinen for samhandling mellom Skatteetaten og Arbeids- og velferdsetaten, juni 2013, punkt 9.2.7.1.
- (30) *Beskatningen av Bjørshol i 2012*
- (31) Bjørshol ble i medhold av skatteavtalen skattlagt i Malaysia for sine inntekter der i 2012. Han hadde etter skatteavtalen krav på fullt skattefritak i Norge, men benyttet seg ikke av denne muligheten. I stedet påberopte han seg ettårsregelen i skatteloven § 2-1 tiende ledd. Utbetalt nettolønn i Malaysia ble i selvangivelsen omregnet til bruttolønn, og denne ble tatt inn som inntekt under post 2.1.1. Bjørshol ba videre om at Skatteetaten innkrevde «trygdebeløpet».
- (32) Skatteoppgjøret ble endelig først i 2016. Skatten av inntekten fra Malaysia ble satt til null.
- (33) *Skulle Bjørshol betale høy eller lav trygdeavgift?*
- (34) Spørsmålet er på denne bakgrunn hvilken sats som skal benyttes ved beregningen av den folketrygdavgiften Bjørshol skulle betale i 2012. Dette beror på tolkningen av trygdeavgiftsforskriften § 3 bokstav c, som jeg allerede har introdusert.
- (35) I § 3 bokstav c heter det innledningsvis at «[m]edlem i trygden etter lov om folketrygd § 2-7 og § 2-8 betaler trygdeavgift for de rettigheter medlemskapet omfatter». Avgiftssatsene fremgår av en tabell. I fem kolonner angis avgiftssatsene i prosent ved ulike deknings, og en av disse gjelder pensjon mv. uten yrkesskadetrygd. Satsene er angitt for tre hovedkategorier medlemmer. Den øverste kategorien omfatter et medlem som ikke er «skattepliktig i Norge». I en fotnote heter det:
- «Omfatter også personer som ikke skattelignes i Norge etter bestemmelse i en skatteavtale.»**
- (36) For de tilfellene hvor arbeidsgiveren ikke plikter å betale arbeidsgiveravgift, er satsen for denne kategorien medlemmer som nevnt satt til 23,6 prosent for pensjonsdelen uten yrkesskadetrygd. Staten har gjort gjeldende at Bjørshol plikter å betale trygdeavgift etter denne høye satsen. Bjørshol mener på sin side at han faller inn under den nederste kategorien, som omfatter medlemmer som *er* skattepliktige i Norge. Her er den tilsvarende satsen 6,9 prosent.
- (37) Etter dette avhenger avgiftssatsen av om medlemmet er «skattepliktig i Norge» i forskriftens forstand. Mer konkret er spørsmålet om Bjørshol må anses «skattepliktig i

Norge» når han i stedet for å påberope seg skatteavtalen søkte om og fikk innvilget nedsettelse av inntektsskatten til null etter skatteloven § 2-1 tiende ledd. Jeg ser først på forståelsen av «skattepliktig i Norge» og kommer tilbake til fotnoten.

- (38) Rent *språklig* kan det være naturlig å se det slik at Bjørshol ikke var skattepliktig i Norge i 2012, i og med at det følger av skatteavtalen at han ikke kunne beskattes her for inntekten i Malaysia. På den annen side opererer skatteloven med en annen forståelse av begrepet «skattepliktig». Skattelovens kapittel 2 regulerer skattesubjektene og «skattepliktens omfang», og de første paragrafene står under overskriften «Hvem som har skatteplikt og skattepliktens omfang». Etter § 2-1 første ledd plikter «enhver person som er bosatt i riket», å betale skatt. Plikten omfatter etter niende ledd «all formue og inntekt her i riket og i utlandet».
- (39) Etter mitt syn er det naturlig å ta utgangspunkt i skattelovens skattepliktbegrep ved tolkningen av trygdeavgiftsforskriften § 3 bokstav c. Her nevner jeg først at det er en nær sammenheng mellom regelsettene. Trygdeavgiftsforskriften § 1 viser til medlemmer med inntekt som «ikke er skattepliktig til Norge etter de ordinære skattelover og skattevedtak». Tilsvarende er det i § 2 bokstav c en henvisning til skatteloven § 12-2. Videre har trygdereglene ingen egen definisjon av begrepet «skattepliktig». Ved tolkningen av et skatterettslig uttrykk er det da nærliggende å se hen til skatteloven som den helt sentrale loven på skatterettens område.
- (40) Det er uomtvistet at Bjørshol fortsatt var bosatt i Norge i skattelovens forstand mens han arbeidet i Malaysia. Han var dermed skattepliktig etter skatteloven § 2-1 første ledd, og skatteplikten gjaldt etter niende ledd all inntekt og formue i Norge og utlandet. Ordlyden lest i sammenheng med skatteloven tilsier etter dette at Bjørshol ikke kunne ilegges høy avgift, fordi han var «skattepliktig i Norge».
- (41) Staten har anført at det avgjørende etter forskriften ikke er om *skattyteren* er skattepliktig, men om *inntekten* er det. I denne forbindelse har staten blant annet vist til folketrygdloven § 23-3 første ledd, hvor det fremgår at trygdeavgiften fastsettes i prosent av personinntekt etter skatteloven § 12-2. Også henvisningen i trygdeavgiftsforskriften § 2 til skatteloven § 12-2 er trukket frem. Jeg kan ikke si meg enig med staten her. De nevnte bestemmelsene regulerer avgiftsgrunnlaget, som nødvendigvis må knytte seg til inntekt, ikke person. Det avgjørende etter ordlyden i trygdeavgiftsforskriften § 3 bokstav c er dessuten om *medlemmet* er skattepliktig.
- (42) Jeg går så over til fotnoten, hvor det som nevnt fremgår at satsene for høy avgift også omfatter «personer som ikke skattelignes i Norge etter bestemmelse i en skatteavtale». Uttrykket «skattelignes» har ikke noe helt entydig innhold. Etter mitt syn er det likevel mest naturlig å se dette som en henvisning til hva som faktisk skjer i skatteoppgjøret, noe staten også har erkjent. Bjørshol har ikke påberopt seg skatteavtalen som grunnlag for fritak, og den er heller ikke lagt til grunn ved skatteoppgjøret. Etter en slik forståelse faller han utenfor anvendelsesområdet for fotnoten.
- (43) Staten har imidlertid anført at sammenhengen med uttrykket «ikke skattepliktig i Norge» viser at det avgjørende er om skatteavtalen generelt sett innebærer skattefritak. Dette ville nok vært et poeng hvis statens forståelse av «ikke skattepliktig» ble lagt til grunn. Men som jeg har gjort rede for, kan jeg ikke si meg enig i statens tolkning av dette begrepet.

- (44) Etter dette gir ikke ordlyden noen helt klare svar. Det er likevel mest naturlig å forstå § 3 bokstav c slik at medlemmer i Bjørshols situasjon *er* skattepliktige i Norge og dermed i utgangspunktet faller utenfor gruppen som skal betale høy avgift. Fordi han faktisk ikke er fritatt for beskatning av den aktuelle inntekten *etter skatteavtalen*, men har fått skatten nedsatt etter skatteloven § 2-1 tiende ledd, følger plikt til å betale høy avgift heller ikke av fotnoten.
- (45) Spørsmålet blir om andre rettskilder kan gi en annen løsning. Her nevner jeg først at begge parter har trukket frem uttalelser i forskriftens *forarbeider* – statsrådsforedraget PRE-2012-01-27-73. Jeg finner for min del ingen særlige holdepunkter for forståelsen av forskriften i statsrådsforedraget og går ikke nærmere inn på det.
- (46) Et sentralt *reelt* poeng i statens argumentasjon er at fritak etter skatteavtalen er hovedordningen for inntekter i Malaysia. Etter statens syn bør medlemmene ikke kunne omgå denne ved å velge å påberope seg skatteloven § 2-1 tiende ledd. Til dette bemerker jeg at skattyteren som nevnt har rett til å velge å se bort fra en skatteavtale. Riktignok er det oppstilt noen unntak fra dette utgangspunktet, se Zimmer, Internasjonal inntektsskatterett, 5. utgave, 2017, side 66. Ordlyden i trygdeavgiftsforskriften gir imidlertid ingen holdepunkter for at man har ment å gjøre et slikt unntak på dette området. Sammenhengen med skatteretten tilsier videre at valget om ikke å påberope seg avtalen mest naturlig bør få betydning også for trygdeavgiften.
- (47) Staten har i prosedyren også lagt stor vekt på *formålsbetraktninger*. Et hovedpoeng har vært at medlemmer i Bjørshols situasjon bør betale høy avgift for å motvirke underfinansiering av folketrygden. I den forbindelse har staten blant annet vist til Ot.prp. nr. 59 (1997–1998) side 7. Departementet uttaler der først at satsene som fastsettes etter §§ 23-3 og 23-2, får virkning for «normaltilfellene der vedkommende er bosatt her, er pliktig medlem av folketrygden og skatter til Norge». Deretter påpeker departementet at det i en del tilfeller må foretas «tilpasninger av trygdeavgiften», før det uttaler:
- «Enkelte grupper har etter loven bare begrenset trygdedekning, f.eks. utlendinger på norske skip i utenriksfart. Andre grupper er i utgangspunktet overhodet ikke medlemmer av folketrygden, men kan søke om frivillig medlemskap. Dette gjelder f.eks. personer som er i arbeid i utlandet i virksomhet med hovedsete i Norge. Også trygdeavtaler med andre land kan føre til behov for særskilt fastsettelse av trygdeavgifter. Behovet for tilpasninger i normalsatsene for trygdeavgift kan videre skyldes at vedkommende ikke er skattepliktig til Norge og/eller at arbeidsgiver ikke plikter å betale arbeidsgiveravgift for vedkommende til norske myndigheter. Det er i slike tilfelle også aktuelt å kreve kompensasjon for den del av folketrygdens utgifter som dekkes ved statstilskudd.»**
- (48) I et tilfelle som det foreliggende betaler ikke arbeidsgiver arbeidsgiveravgift. Statens andel av trygdefinansieringen betales videre ikke gjennom inntektsbeskatning. Sammenlignet med normaltilfellene blir resultatet en «underfinansiering» som den høye trygdeavgiften er ment å kompensere. Dette er i utgangspunktet et argument for statens tolkning av forskriftens § 3 bokstav c.
- (49) Det er særlig to årsaker til at dette etter mitt syn ikke kan være avgjørende. Jeg nevner først at det er begrenset hvor mye vekt som kan legges på slike formålsbetraktninger når ordlyden i forskriften peker i en annen retning. Vekten svekkes dessuten ved at staten aksepterer lav avgift for medlemmer som faller inn under skatteavtaler som bygger på unntak med progresjonsforbehold og den alternative unntaksmetoden. Disse anses

skattepliktige i Norge i trygdeavgiftsforskriftens forstand, selv om de ikke betaler skatt her av utenlandsinntekten. Også for disse skjer det derfor en tilsvarende «underfinansiering», men uten at staten har tillagt dette utslagsgivende vekt for trygdeavgiften.

- (50) Staten har også argumentert ut fra *systembetraktninger*. Her har staten blant annet fremhevet at Nav ikke får tilsendt skatteoppgjør for medlemmene rutinemessig. Men det er ikke bestridt at trygdemyndighetene kan få tilgang til disse hvis de ønsker det, og da får argumentet etter mitt syn ikke særlig vekt. Staten har også pekt på at Nav Internasjonalt er gitt kompetansen til å fastsette trygdeavgift i rutinen for samhandling mellom Skatteetaten og Arbeids- og velferdsetaten, juni 2013, punkt 4.1.2 og 4.3. Jeg kan ikke se at dette kan få særlig betydning ved tolkningen av trygdeavgiftsforskriften.
- (51) *Trygderettens kjennelser* kan ha rettskildemessig vekt i den utstrekning de «kan tas som uttrykk for eller har gitt seg utslag i en fast og konsistent praksis», jf. Rt-2005-1757 *Skyggekjennelsen* avsnitt 45. Praksis om spørsmålet i vår sak er sprikende. Den 16. oktober 2015 avsa Trygderetten fem kjennelser hvor det ble lagt til grunn høy avgift for medlemmer med inntekt i Malaysia, se TRR-2015-211, TRR-2015-224, TRR-2015-236, TRR-2015-237, TRR-2015-238. Fem-medlemskjennelsen 10. november 2017 i vår sak la så til grunn lav avgift. Den ble fulgt opp i en annen kjennelse samme dag, se TRR-2016-2487. Jeg kan på denne bakgrunn ikke si meg enig med staten i at Trygderettens kjennelser gir uttrykk for en fast forvaltningspraksis om høy trygdeavgift i Malaysia-sakene.
- (52) Endelig har staten også vist til *andre reelle hensyn*. Til disse bemerker jeg kort at Trygderettens forståelse av forskriften ikke fratar bestemmelsen om høy avgift i § 3 bokstav c enhver funksjon. Den vil fortsatt få anvendelse for de medlemmer som ikke fyller vilkårene i skatteloven § 2-1 tiende ledd, og for dem som er skattemessig utvandret etter tredje ledd. Videre er det nok slik at konsekvensen av tolkningen kan bli ulik behandling av medlemmer med inntekt i Malaysia, avhengig av om de får kunnskap om muligheten til å benytte ettårsregelen i skatteloven § 2-1 tiende ledd. Statens syn innebærer på den annen side en forskjellsbehandling ut fra den tekniske utformingen av skatteavtalen – fullt unntak eller progresjonsforbehold. Heller ikke likhetsbetraktninger kan på denne bakgrunn føre til en annen tolkning enn den som følger mest naturlig av ordlyden i forskriften og sammenhengen med skatteloven.
- (53) Jeg er etter dette kommet til at trygdeavgiftsforskriften § 3 bokstav c ikke gir et tilstrekkelig klart grunnlag for å ilegge Bjørshol forhøyet trygdeavgift. Trygderetten har bygd på en korrekt rettsanvendelse, og kjennelsen er gyldig. Statens anke blir etter dette å forkaste.
- (54) *Sakskostnader*
- (55) Trond Bjørshol har vunnet saken og har krav på sakskostnader etter hovedregelen i tvisteloven § 20-2 første ledd. Han har krevd 355 135 kroner i sakskostnader for Høyesterett. Kravet tas til følge.

(56) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler staten ved Arbeids- og velferdsdirektoratet til Trond Bjørshol 355 135 – trehundreogfemtifemtusenett hundreogtrettifem – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dommen.

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

(58) Dommer **Arntzen:** Likeså.

(59) Dommer **Bull:** Likeså.

(60) Justitiarius **Øie:** Likeså.

(61) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler staten ved Arbeids- og velferdsdirektoratet til Trond Bjørshol 355 135 – trehundreogfemtifemtusenett hundreogtrettifem – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dommen.