

A570



BORGARTING LAGMANNSRETT

DOM OG KJENNELSE

Avsagt: 13.01.2010

Saksnr.: 07-151609ASI - BORG/01

Dommere:

Lagdommer
Lagdommer
Ekstraordinær
lagdommer

Agnar A. Nilsen jr.
Iver Huitfeldt

Eystein F. Husebye

-
- | | | | |
|-----|----------------------|------------------------|--------------------------------------|
| I | Anke
Ankende part | A | Advokat Gjert Erik
Melsom |
| | Ankemotpart | Finansdepartementet | Advokat Eyvin
Sivertsen |
| II | Anke
Ankende part | B | Advokat Solveig
Ingeløv Lindemark |
| | Ankemotpart | Finansdepartementet | Advokat Eyvin
Sivertsen |
| III | Anke
Ankende part | St. James'Place UK Plc | Advokat Kari Augestad-
Dyrhaug |
| | Ankemotpart | Finansdepartementet | Advokat Eyvin
Sivertsen |
-

IV	Anke Ankende part	Statkraft AS	Advokat Kari Augestad- Dyrhaug
	Ankemotpart	Finansdepartementet	Advokat Eyvin Sivertsen
V	Anke Ankende part	Elkem AS	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
	Ankemotpart	Finansdepartementet	Advokat Eyvin Sivertsen
VI	Kjæremål Kjærende part	C AS	Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
	Kjærende part	D AS	
			Advokat Solveig Ingeløv Lindemark
	<u>Kjæremålsmotpart</u>	<u>Finansdepartementet</u>	<u>Advokat Eyvin Sivertsen</u>

Saken gjelder krav mot staten om tilbakesøking av betalt skatt eller erstatning med samme beløp på grunnlag av EØS-avtalens betydning for norsk skattelovgivning.

I perioden 1992 til 2004 var utbytte fra *norsk* selskap til aksjonær med alminnelig skatteplikt i Norge i realiteten skattefritt gjennom reglene om *godtgjørelsesfradrag* etter skatteloven § 10-12 og § 10-13. Selskapet betalte selskapsskatt med 28 prosent på det samlede utbyttet som ble utdelt, men norske aksjonærer fikk i motsetning til utenlandske aksjonærer et tilsvarende fradrag. *Utenlandsk* aksjonær måtte dessuten i motsetning til norsk aksjonær betale *kildeskatt* varierende mellom 5 og 15 prosent avhengig av aksjepostens størrelse. Saken gjelder konsekvensene av at denne forskjellsbehandling på grunnlag av nasjonalitet/bosted ikke lot seg opprettholde på grunn av EØS-avtalen.

EF-domstolen avsa 7. september 2004 dom i sak C-319/02 mellom Manninen og Finland, som underkjente det finske system som tilsvarte det norske system med *godtgjørelsesfradrag*. Under behandlingen i Frostating lagmannsrett av den såkalte Fokus Bank-saken som gjaldt *kildeskatt*, forela lagmannsretten to spørsmål for EFTA-domstolen, som ga svar i dom 23. november 2004. Lagmannsretten avsa sin dom 18. mai 2005, og den ble rettskraftig etter at staten trakk sin ank til Høyesterett 27. januar 2006. Disse to sakene endte med at staten aksepterte at norsk utbyttebeskatning var i strid med EØS-avtalen artikkel 40 om forskjellsbehandling med hensyn til nasjonalitet/bosted.

Saken mellom A (A) og staten gjelder *godtgjørelsesfradrag* og ble innledet med stevning til Halden tingrett 28. april 2005. Søksmålet ble først avvist av tingretten og lagmannsretten begrunnet med at A hadde oversittet søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 på seks måneder. Høyesterett avsa 19. oktober 2006 kjennelse inntatt i Rt. 2006 side 1265 om at saken skulle fremmes med slik **slutning**:

Søksmålet fremmes for så vidt gjelder kravet om erstatning og tilbakesøking i den utstrekning det er begrunnet med forhold som ligger utenfor selve ligningsvedtaket.

Saken ble senere overført fra Halden til Oslo tingrett etter domstolloven § 38 i forbindelse med flere søksmål mot staten fra en rekke norske aksjonærer i utenlandske selskap og utenlandske aksjonærer i norske selskap.

Noen av søksmålene er forent til felles behandling etter tvistemålsloven § 98 som – ”pilotsaker”, mens de øvrige sakene er stanset i påvente av en rettskraftig avgjørelse som kan gi retningslinjer for behandlingen. ”Pilotsakene” omfatter søksmålet fra A og saker med stevning tatt ut 18. til 26. januar 2007. I sakene med Elkem AS (Elkem) og den gang Statkraft Energy Enterprise AS, nå Statkraft AS (Statkraft), som saksøkere gjelder tvisten manglende *godtgjørelsesfradrag* for skatt på utbytte mottatt fra utenlandsk selskap. I sakene med B, C AS, D AS (D) og St. James' Place UK Plc (St. James' Place) er temaet *kildeskatt* på utbytte fra norsk selskap.

Alle sakene gjelder krav om tilbakesøking/erstatning for betalt skatt på aksjeutbytte i strid med EØS-retten i noen år etter 1994 da EØS-avtalen ble inngått. For A gjelder det årene fra og med 1997 til og med 2001, for Elkem årene fra og med 1996 til og med 2002, for Statkraft årene 1997 og 1998, for B, C AS og D årene fra og med 1996 til og med 2000 og for St. James' Place årene 2001 og 2002.

At sakene er begrenset fram til 2002 skyldes at likningsmyndighetene basert på skriv fra Finansdepartementet 6. og 30. mars 2006 har omgjort likningen tre år tilbake i tid etter ligningsloven §§ 9-6 nr. 2 og 9-5 nr. 1 og 7 for alle som var omfattet av de aktuelle skatteregler, og som satte fram krav om det. Skrivene om omgjøring kom som et resultat av at staten hadde trukket anken til Høyesterett over Frostating lagmannsretts dom av 18. mai 2005 i Fokus Bank-saken og skyldtes en endret rettsoppfatning når det gjaldt forholdet mellom norsk skatterett og EØS-avtalen. Skrivene gjaldt både godtgjørelsesfradrag og kildeskatt og gikk ut på at den skjønsmessige omgjøringsadgangen på tre år skulle benyttes fullt ut. For de som hadde klaget over likningen tidligere, betydde det tilbakebetaling tre år tilbake i tid fra klagen. For de som satte fram krav senere, betydde det omgjøring for årene 2003, 2004 og 2005. Lagmannsretten finner det ikke nødvendig å redegjøre nærmere hvordan dette har slått ut for de ankende parter, men kravene er tilpasset tidligere omgjøringer, slik at ingen av kravene gjelder for år senere enn 2002.

Oslo tingrett avsa 11. juli 2007 dom med slik **domsslutning**:

I sak nr: 07-011863TVI-OTIR/06:
Staten v/Finansdepartementet frifinnes

I sak nr: 07-015167TVI-OTIR/06:
I forhold til saksøker B:
Staten v/Finansdepartementet frifinnes.

I forhold til saksøkerne C AS og D AS:
Søksmålet avvises.

I sak nr: 07-015531TVI-OTIR/06:
Staten v/Finansdepartementet frifinnes.

I sak nr: 07-015537TVI-OTIR/06:
Staten v/Finansdepartementet frifinnes.

I sak nr: 05-061707TVI-OTIR/06:
Staten v/Finansdepartementet frifinnes.

A, Elkem, Statkraft, B og St. James' Place har i rett tid anket dommen til Borgarting lagmannsrett. C AS og D har påkjært avgjørelsen, som i forhold til disse parter skulle ha vært angitt som kjennelse. Alle saksøkerne betegnes likevel for enkelhets skyld som de ankende

Elkem ASA klaget ved advokatfirma Thommessen Krefting Greve Lund 22. november 2002 til Sentralskattekontoret for storbedrifter over likningen for 2001 – ett av de år for Elkem saken her gjelder – for beskatning av utbytte fra EU-land og manglende tapsfradrag ved salg av aksjer til Sverige, og påberopte direktiv 88/361/EØF nevnt ovenfor i punkt 2.1, samt i forbindelse med omtale av noen dommer også *Verkooijen*. Det er for lagmannsretten dokumentert tre stevninger til Oslo tingrett mot Sentralskattekontoret for storbedrifter datert 26. november 2002 og 8. april og 17. desember 2003. I en av avisartiklene ovenfor fra januar 2003 er det vist til Nordea-saken, hvor staten på grunnlag av motstrid med EØS-avtalen tapte en sak i Oslo tingrett som gjaldt kildeskatt. Saken ble senere så vidt skjønnes forlikt fordi staten "ga seg". I klager fra advokatfirma Ernst & Young 10. mars, 2. og 23. juli 2003 som ikke førte fram, ble det argumentert med at forskjellsbehandling på grunn av nasjonalitet var i strid med EF-retten. A selv klaget i en klage mottatt av Halden likningskontor 21. november 2003, hvor han viste til Nordea-dommen fra Oslo tingrett 18. november 2003. I klagen argumenterer A med likebehandling etter EØS-retten mellom innenlandske- og utenlandske aksjonærer, de "fire friheter" er særskilt anført. Likningsnemnda fastholdt likningen i vedtak 16. mars 2004. A klaget likningsnemndas vedtak videre til overlikningsnemnda 2. april 2004, og under sakens behandling oversendte han EF-domstolens dom i *Manninen*. Overlikningsnemnda fastholdt likningen i vedtak 28. oktober 2004. Klagene fra A tilsier at han allerede i oktober 2003 hadde tilstrekkelig kunnskap om at kravet var "prosedabelt". Advokatfirma Schjødt sendte for en klient klage på likningen 19. desember 2003 og fulgte opp samme dag med en forliksklage til forliksrådet "for å avbryte eventuell foreldelse (...)". I *Fokus Bank* kom det aktuelle skattespørsmål opp for lagmannsretten, og lagmannsretten forela 23. april 2004 spørsmål for EØS-domstolen. Dette var en sak hvis utvikling må formodes å være vel kjent blant aktuelle skatterådgivende advokater.

Lagmannsretten viser også til de ankende parter anførsler for at staten er erstatningsansvarlig. Selv om den saken ikke er en del av ankesaken her, mener lagmannsretten at Canica-saken illustrerer kunnskapskravet. Høyesterett refererer i Rt. 2006 side 1281 i Canica-kjennelsen en anførsel om at "borgerne ikke (fikk) korrekt informasjon [av staten] om sin rettsstilling, men ble tvert imot villedet", se premiss 52. Canica mente altså at den nødvendige informasjon var tilgjengelig for staten. I saken her har de ankende parter etter de samme linjer gjort gjeldende at det ble avgjort "som sådan" i *Verkooijen* i 2000 at de aktuelle norske skatteregler var i strid med fellesskapsretten, at staten senest da burde ha endret reglene, og at manglende oppfølging begrunner erstatningsansvar.

Når den tilsvarende problemstilling om kunnskap med hensyn til rettsutviklingen kommer opp i relasjon til foreldelse, er det etter lagmannsrettens mening ikke grunn til å skille mellom statens og privatpersoners/selskapers kunnskap. På strafferettens og -prosessens område rettet norske jurister fra begynnelsen av 1990-tallet blikket mot Strasbourg, og

EMK og EMD fikk stadig større betydning i Norge. Oppfatningen om at EØS-retten også kunne ha betydning, vant muligens fram noe senere, men fra begynnelsen av 2000-tallet er det liten tvil om at også annen norsk rett var "internasjonalisert" i den forstand at jurister på aktuelle rettsområder – ikke minst på skatterettens område – fulgte med i avgjørelser både fra EF- og EFTA-domstolen. I forhold til foreldelse er det fra da av liten grunn til å skille mellom manglende kunnskap om tradisjonell norsk rett og kunnskap om EØS-retten. I begge tilfelle må den gamle regel om at "error juris semper nocet" gjelde med de begrensninger som følger av Høyesteretts praksis.

Etter de retningslinjer som følger av Periscopus-saken, er lagmannsretten ikke i tvil om at kravene fra de ankende parter er foreldet. De ankende parters rettsvillfarelse skriver seg i prinsippet allerede fra inngåelsen av EØS-avtalen, idet de aktuelle EØS-reglene ikke er endret siden da. Som gjennomgangen foran i punkt 4.3.2 om erstatningsansvar etter EØS-retten viser, har imidlertid EØS-retten gjennomgått en utvikling særlig fra og med *Verkooijen* i 2000. Dette taler for at fristen etter foreldelsesloven § 9 bør løpe fra et tidspunkt etter EØS-avtalen, men senest fra tidlig på 2000-tallet, uten at det – slik saken ligger an – er nødvendig for lagmannsretten å angi tidspunktet nøyaktig. Fra tidlig på 2000-tallet hadde de ankende parter nok opplysninger til å vurdere om kravene de hadde var prosedable, jf. Høyesteretts premisser i Periscopus-saken. De samme omstendigheter taler for at de ankende parter bør innrømmes en tilleggsfrist på ett år etter § 10, men slik at fristen løper fra samme tidspunkt som etter § 9. Alle kravene er da uansett synet på saken for øvrig foreldet med unntak for skatt A har betalt for 2001 på 44.314 kroner.

6 Avslutning

Kjæremålene og ankene har etter dette ikke ført fram. Tingrettens kjennelse og dom blir å stadfeste, jf. at saken går etter tvistemålslovens regler.

Staten har ikke krevd sakskostnader ettersom det dreier seg om "pilotsaker".

Avgjørelsen av saken har trukket ut først og fremst på grunn av sakens kompleksitet og omfang.

Kjennelsen og dommen er enstemmige.

S l u t n i n g i k j e n n e l s e o g d o m :

Tingrettens kjennelse og dom stadfestes.

Agnar A. Nilsen jr.

Iver Huitfeldt

Eystein Husebye