



NORGES HØYESTERETT

Den 19. oktober 2006 avsa Høyesterett kjennelse i

HR-2006-01796-A, (sak nr. 2006/1284), sivil sak, kjæremål,

Canica AS

(advokat Vidar Strømme)

mot

Staten v/Finansdepartementet

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Christian H. P. Reusch)

STEMMEGIVNING:

- (1) Dommer **Skoghøy**: Ved inntektsligningen for 2000 ble Canica AS ilagt en skatt på kr 210 727 497 for aksjeutbytte fra et svensk aksjeselskap. Det er senere avklart at denne skattleggingen var i strid med EØS-avtalen. Canica AS har gått til søksmål mot staten prinsipalt med krav om erstatning for eller tilbakebetaling av den uriktig ilignede skatt og subsidiært med krav om at ligningsvedtaket skal kjennes ugyldig eller oppheves. Spørsmålene i kjæremålssaken er for det første om søksmålsfristen i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 kommer til anvendelse på erstatnings-/tilbakebetalings søksmålet. For det andre er det spørsmål om det for kravene om at ligningsvedtaket skal kjennes ugyldig eller oppheves, skal gis oppreisning for oversittelsen av søksmålsfristen.
- (2) Bakgrunnen for saken er i korte trekk følgende:
- (3) Canica AS er et investeringsselskap som er hjemmehørende i og skattepliktig til Norge. Det har investeringer i en rekke selskaper. Fra 1999 til 2004 eide selskapet aksjer i ICA AB, som var hjemmehørende i og skattepliktig til Sverige.
- (4) I 2000 mottok Canica AS et utbytte på kr 921 948 824 fra ICA AB. Ved inntektsligningen for 2000 ble Canica AS ilignet en skatt på kr 210 727 497 for dette utbyttet. Dersom ICA AB hadde vært skattepliktig til Norge, ville Canica AS ha hatt krav på såkalt godtgjørelsesfradrag etter skatteloven § 10-12 – slik bestemmelsen den gang lød – som ville ha medført at det utbytte selskapet mottok, ville ha blitt skattefritt. I bestemmelsen var det uttrykkelig sagt at det var et vilkår for godtgjørelsesfradrag at ”det utdelende selskapet er skattepliktig til Norge”.

- (5) Det er senere blitt klarlagt at et slikt skille mellom norske og utenlandske selskaper som skatteloven § 10-12 den gang opererte med, er i strid med EØS-avtalen artikkel 40, som fastsetter at det innenfor rammen av bestemmelsene i EØS-avtalen "ikke [skal] være noen restriksjoner på overføring av kapital tilhørende personer bosatt i EFs medlemsstater eller EFTA-statene og ingen forskjellsbehandling på grunn av partenes nasjonalitet, bosted eller stedet for kapitalanbringelsen". Da Canica AS innleverte sin selvangivelse for 2000, var selskapet ikke klar over dette. Det ble derfor ikke krevd godtgjørelsesfradrag i selvangivelsen.
- (6) I dom 7. september 2004 i saken Manninen mot Finland kom EF-domstolen til at en tilsvarende finsk bestemmelse var i strid med EF-traktaten artikkel 56, jf. artikkel 58. Denne dommen ble Canica AS gjort kjent med i e-post av 30. september 2004 fra Advokatfirmaet Schjødt AS. Etter dette bad Canica AS i brev 26. oktober 2004 til Oslo ligningskontor om at ligningen for 2000 ble endret slik at godtgjørelsesfradrag ble innvilget etter de regler som gjaldt ved utdeling av utbytte fra norske selskaper, jr. ligningsloven § 9-5. Samtidig anla selskapet ved stevning 27. oktober 2004 til Oslo tingrett søksmål mot staten v/Finansdepartementet med krav om tilbakebetaling av det beløp som selskapet hadde betalt for meget i skatt. I stevningen ble det nedlagt følgende påstander:
- ”1. *Prinsipalt:*
- Staten dømmes til å betale til Canica AS NOK 210.727.297, med tillegg av den til enhver tid gjeldende morarentesats fra 01.11.2001 og til betaling skjer.**
2. *Subsidiært:*
- Vedtak om ligning for Canica AS for inntektsåret 2000 kjennes ugyldig, for så vidt gjelder ilagt skatt på utbytte fra ICA AB.**
3. *Atter subsidiært:*
- Ligningen for Canica AS for inntektsåret 2000 oppheves, og ved den nye ligningen legges det til grunn at det skal innrømmes godtgjørelse for beskattet utbytte fra ICA AB.**
4. *I alle tilfeller:*
- Canica AS tilkjennes sakens omkostninger, med tillegg av den til enhver tid gjeldende morarentesats fra to uker etter forkynnelse av dommen, og til betaling skjer.”**
- (7) Den prinsipale påstand ble begrunnet med at staten både etter EØS-avtalen og etter vanlig norsk erstatningsrett er erstatningsansvarlig for brudd på statens forpliktelser etter EØS-avtalen, og at staten både etter EØS-avtalen og etter ulovfestede norske regler om tilbakesøking av uriktig betalte beløp ("condictio indebiti") har plikt til å foreta tilbakebetaling av skatt som er oppkrevd i strid med EØS-avtalen.
- (8) Etter skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 første punktum må søksmål fra en skattepliktig "til prøving av ligningsavgjørelse" reises innen seks måneder "regnet fra utleggingen av skattemålisten til ettersyn, eller fra melding ble sendt til skattyteren om vedtak i endrings sak". I § 48 nr. 5 femte punktum er det fastsatt at det for oversittelse av søksmålsfristen kan gis oppreisning "på de vilkår som er fastsatt i lov om domstolene

§ 153 og § 154 første ledd”. Ved vedtakelsen av ny skattebetalingslov i 2005 er disse reglene flyttet over i ligningsloven § 11-1. Denne loven er imidlertid ikke satt i kraft.

- (9) I stevningen til Oslo tingrett gjorde Canica AS gjeldende at søksmålsfristen i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 ikke kom til anvendelse på det prinsipale og det subsidiære kravet. For det atter subsidiære kravet begjærte selskapet oppreisning for oversittelse av søksmålsfristen. For det tilfelle at retten skulle komme til at også det prinsipale og/eller det subsidiære kravet var omfattet av skattebetalingsloven § 48 nr. 5, begjærte selskapet også oppreisning for oversittelsen av søksmålsfristen for disse.
- (10) I tilsvar til tingretten anførte staten at alle de påstander Canica AS hadde nedlagt, i realiteten gjaldt prøving av ligningsavgjørelse, og at søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 derfor kom til anvendelse. Etter statens oppfatning var oversittelsen av søksmålsfristen forsettlig. Det er da ikke adgang til å gi oppreisning. For det tilfelle at fristoversittelsen ikke ble ansett forsettlig, gjorde staten gjeldende at den i alle fall måtte legges Canica AS til last. Det er da et vilkår for oppreisning at det foreligger ”særlige omstændigheter” som taler for oppreisning, se domstolsloven § 153 første ledd. Etter statens oppfatning forelå det ikke slike omstendigheter. Staten nedla derfor prinsipalt påstand om avvisning. Subsidiært nedla staten påstand om frifinnelse.
- (11) Begjæringen fra Canica AS om endring av ligningen for 2000 ble ved vedtak av Oslo ligningskontor 29. mars 2005 avvist. Dette ble begrunnet med at det ikke var kommet frem nye faktiske opplysninger, og at ligningen var behandlet i samsvar med reglene i skattelovgivningen for det aktuelle inntektsår. Den rettsutvikling som senere hadde funnet sted, kunne etter ligningskontorets oppfatning ikke begrunne en endring av ligningen.
- (12) Tingretten besluttet at spørsmålet om hvorvidt søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 kom til anvendelse, og om det i så fall skulle gis oppreisning for fristoversittelsen, skulle behandles særskilt i saksforberedende rettsmøte, jf. tvistemålsloven § 93 andre ledd. På grunnlag av en omfattende skriftlig saksforberedelse og saksforberedende rettsmøte kom tingretten i kjennelse 22. desember 2005 til at ”saksøkers krav om tilbakebetaling/erstatning bygger på et selvstendig grunnlag utenfor skattelovgivningens område”, og at fristregelen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 derfor ikke fikk anvendelse på stevningens prinsipale påstand. De subsidiære påstandene måtte derimot etter tingrettens oppfatning være omfattet av skattebetalingsloven § 48 nr. 5. Siden søksmålet var reist mer enn tre år etter utgangen av 2000, fant tingretten av ligningen ikke kunne endres, jf. ligningsloven § 9-6 nr. 2. Da de frister som denne bestemmelse fastsetter for endring av ligning, i motsetning til søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 ”fremstår ... som absolutte, uten mulighet for oppreisning”, og en domstol etter tingrettens syn ikke kan ”gi forvaltningen en adgang som loven forbyr”, fant tingretten at de subsidiære påstandene måtte avvises. Tingrettens kjennelse har denne slutning:
- ”1. Stevningens prinsipale påstand fremmes for rettslig behandling.
 2. Stevningens subsidiære og atter subsidiære påstander avvises.
 3. Saksomkostninger tilkjennes ikke.”
- (13) Staten påkjærte tingrettens avgjørelse til Borgarting lagmannsrett for så vidt angikk stevningens prinsipale påstand, mens Canica AS erklærte motkjæremål for så vidt angikk stevningens subsidiære og atter subsidiære påstand.

(14) Lagmannsretten kom i kjennelse 15. juni 2006 til at både det prinsipale og de subsidiaere kravene ”bygger ... på en anførsel om at ligningen for 2000 for Canica ikke var i samsvar med regelverket”, og at de derfor alle var omfattet av søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5. Etter lagmannsrettens oppfatning var det ikke grunnlag for oppreisning. Lagmannsretten tok ikke endelig stilling til om fristoversittelsen var forsettlig. Den måtte i alle fall ”legges selskapets lovlige stedfortredere til last” og lå ”i hvert fall nær opp til å være forsettlig”. Dette ble begrunnet med at ”den rettspraksisen som har gitt grunnlag for statens endrede standpunkt til internasjonal utbyttebeskatning, i hvert fall delvis forelå fra EF-domstolen allerede før ligningen for år 2000 ble lagt ut”. Selv om søksmålet hadde ”gode muligheter til materielt å føre frem”, fant lagmannsretten ikke tilstrekkelig grunn til å gi oppreisning, da ”en stor og profesjonell næringslivsaktør som Canica som utgangspunkt selv må bære risikoen for å holde seg orientert om rettspraksis og skattepraksis knyttet til et så betydelig skattekrav som utbyttebeskatning av vel 900 millioner kroner”. Etter lagmannsrettens syn kunne det også ”reises spørsmål om fristen i domstolloven § 154 første ledd for å be om oppreisning er oversittet”. På dette grunnlag kom lagmannsretten til at det søksmål som Canica AS hadde anlagt for Oslo tingrett, i sin helhet måtte avvises. Lagmannsrettens kjennelse har denne slutning:

- ”1. **Søksmålet avvises fra Oslo tingrett.**
2. **I saksomkostninger for tingretten betaler Canica AS 95 000 – nittifemtusen – kroner til staten ved Finansdepartementet senest to uker etter forkynnelsen av denne kjennelsen, med tillegg av renter etter den rentesatsen som gjelder til enhver tid etter lov om renter ved forsinket betaling § 3 første ledd første punktum fra forfall til beløpet betales.**
3. **I saksomkostninger for lagmannsretten i forbindelse med hovedkjæremålet betaler Canica AS 40 000 – førtitusen – kroner til staten ved Finansdepartementet senest to uker etter forkynnelsen av denne kjennelsen, med tillegg av renter etter den rentesatsen som gjelder til enhver tid etter lov om renter ved forsinket betaling § 3 første ledd første punktum fra forfall til beløpet betales.**
4. **I saksomkostninger for lagmannsretten i forbindelse med motkjæremålet betaler Canica AS 40 000 – førtitusen – kroner til staten ved Finansdepartementet senest to uker etter forkynnelsen av denne kjennelsen, med tillegg av renter etter den rentesatsen som gjelder til enhver tid etter lov om renter ved forsinket betaling § 3 første ledd første punktum fra forfall til beløpet betales.”**

(15) Canica AS har påkjært lagmannsrettens kjennelse til Høyesteretts kjæremålsutvalg, og ved beslutning av kjæremålsutvalget 25. august 2006 er kjæremålet overført til behandling i Høyesterett i avdeling, jf. høyesterettsloven § 6 andre ledd. Ved beslutning av justitarius 28. august 2006 er det bestemt at partsforhandling skal finne sted etter reglene for ankeforhandling.

(16) Kjæremålet retter seg mot lagmannsrettens tolking av bestemmelsen om søksmålsfrist i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 og mot tolkingen av vilkårene for oppreisning i domstolsloven § 153 første ledd. For så vidt gjelder spørsmålet om oppreisning, er det også påberopt feil ved lagmannsrettens saksbehandling – mangelfulle kjennelsesgrunner.

(17) For Høyesterett har saken vært behandlet sammen med sak 2006/543 Thor Håkon Edquist mot staten v/Finansdepartementet. Kjennelse i denne saken er avsagt i dag.

- (18) Den kjærende part, *Canica AS*, har i korte trekk anført:
- (19) Det krav som *Canica AS* prinsipalt gjør gjeldende, er basert på at staten ikke har oppfylt sin plikt til å tilpasse skattelovens bestemmelser om beskatning av utbytte fra utenlandske selskaper til EØS-avtalen. Dette har ført til at selskapet for inntektsåret 2000 ble pålagt å betale kr 210 727 497 for meget i skatt. Det forhold at ligningsvedtaket er feil, er i og for seg en nødvendig betingelse for tapet, men det ansvarsbetingende forhold er feil fra lovgivers side. Staten har etter EØS-avtalen en plikt til lojalt å tilpasse norsk lovgivning til EØS-avtalen. Denne plikt har staten brutt. Da bruddet på EØS-avtalen ble kjent, gjorde staten ikke noe for å rette på det. Tvert imot ble ordningen opprettholdt og forsvart av staten med åpenbart uholdbare argumenter frem til våren 2006. Da det er dette som er grunnlaget for det prinsipale kravet, kommer søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 ikke til anvendelse på dette. Det følger også av praksis fra EF-domstolen og Den europeiske menneskerettsdomstol (EMD) at det ved feil ved offentlig myndighetsutøvelse må skilles mellom gyldigheten av det vedtak som ble truffet, og krav om tilbakebetaling eller erstatning på grunn av feilen. Selv om det også kan settes søksmålsfrister for erstatnings- og tilbakebetalingskrav, må slike krav anses som krav av en annen karakter enn den underliggende tvist. Både etter EF-domstolens og EMDs praksis må det skilles mellom ”primary proceedings” og ”secondary proceedings”. Søksmålsfrister som måtte gjelde for det underliggende vedtak, kan derfor ikke overføres til erstatnings- eller tilbakebetalingssøksmål.
- (20) Ved kjennelse 23. april 2004 i saken *Glarion Marine Ltd.* mot staten v/Finansdepartementet la Borgarting lagmannsrett til grunn at søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 ikke bare gjelder søksmål om gyldigheten av ligningsvedtak, men også omfatter erstatningssøksmål som ”bygger på anførsler som utelukkende gjelder ligningsvedtakets gyldighet”. Denne avgjørelsen ble påkjært til Høyesteretts kjæremålsutvalg, som ved forenklet kjennelse 27. juli 2004 forkastet kjæremålet (HR-2004-01296-U). Det krav som prinsipalt er gjort gjeldende, bygger imidlertid ikke utelukkende på at ligningsvedtaket er ugyldig. Lagmannsrettens kjennelse er basert på at ethvert erstatningssøksmål mot staten som involverer en prejudisiell prøving av et ligningsvedtak, omfattes av skattebetalingsloven § 48 nr. 5. Dette er uriktig lovtolkning. Krav som bygger på at staten ikke lojalt har overholdt sin plikter etter EØS-avtalen, faller utenfor.
- (21) *Canica AS* erkjenner at søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 kommer til anvendelse på de subsidiære kravene, men for disse kravene har selskapet begjært oppreisning for fristoversittelsen. Dersom Høyesterett skulle komme til at søksmålsfristen også gjelder det prinsipale kravet, omfatter oppreisningsbegjæringen også dette kravet.
- (22) Etter *Canica AS*' oppfatning bygger lagmannsrettens avgjørelse av oppreisningsspørsmålet på en uriktig tolking av domstolsloven § 153 første ledd. Ved vurderingen av om det foreligger grunner for å gi oppreisning, har lagmannsretten ikke vektlagt statens lojalitetsplikt etter EØS-avtalen artikkel 3 og effektivitetsprinsippet innenfor EØS-retten, som går ut på at fellesskapsretten skal gis effektiv anvendelse nasjonalt. Staten kan klandres for ikke å ha ryddet opp i lovverket og sørget for at EØS-retten effektivt har fått gjennomslag. Disse særlige plikter som staten har etter EØS-avtalen, har lagmannsretten ikke vektlagt i avveiningen av om det foreligger særlige omstendigheter som taler for å gi oppreisning.

- (23) Subsidiært gjør Canica AS gjeldende at lagmannsrettens kjennelsesgrunner er mangelfulle.
- (24) Canica AS har nedlagt slik påstand:
- ”1. **Prinsipalt:** **Saken fremmes.**
 2. **Subsidiært:** **Lagmannsrettens kjennelse oppheves.**
 3. **I alle tilfelle:** **Canica AS tilkjennes sakens omkostninger for alle instanser, med tillegg av renter med den til enhver tid gjeldende sats etter morarenteloven, fra forfall og til betaling skjer.”**
- (25) Kjæremålsmotparten, *staten v/Finansdepartementet*, har i korte trekk anført:
- (26) Siden kjæremålet er et videre kjæremål, er Høyesteretts kompetanse begrenset til å prøve lagmannsrettens saksbehandling og generelle lovtolking, jf. tvistemålsloven § 404 første ledd nr. 2 og 3. Avvisning på grunn av oversittelse av søksmålsfrist omfattes ikke av § 404 første ledd nr. 1.
- (27) Lagmannsrettens tolking av skattebetalingsloven § 48 nr. 5 og domstolsloven § 153 første ledd er korrekt, og kjennelsesgrunnene er tilstrekkelige. Det Canica AS angriper, er lagmannsrettens subsumsjon. Denne kan Høyesterett ikke prøve.
- (28) De krav som Canica AS har gjort gjeldende, er ikke forskjellige krav. Alle går ut på å få tilbakebetalt den skatt som selskapet uriktig ble ilagt ved ligningen for 2000. Det som har forårsaket det tap som kreves erstattet, er ligningsvedtaket. Som lagmannsretten har lagt til grunn, er både det prinsipale og de subsidiære kravene basert på at ligningen for 2000 ikke var i samsvar med regelverket. Det følger av EØS-loven § 1, jf. § 2 at EØS-avtalen artikkel 40 gjaldt som norsk rett da ligningsvedtaket ble fattet, og gikk foran annen lovgivning. Bestemmelsen skulle ha vært anvendt av ligningsmyndighetene. Det er derfor feil at Canica AS er pålagt å betale skatt av aksjeutbyttet fra ICA AB. Ligningsvedtaket er således materielt uriktig. Når fristen for å angripe ligningsvedtaket er utløpt, kan imidlertid den feil ligningsmyndighetene har begått, ikke repareres. Det nytter ikke å omskrive et krav om at ligningen skal kjennes ugyldig, til et erstatnings- eller tilbakesøkningskrav. Når realiteten er at det er ligningen som angripes, kommer søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 til anvendelse. Hvordan påstanden er utformet, er likegyldig. Et søksmål med angrep på et ligningsvedtak kan formuleres som et søksmål om at vedtaket skal kjennes ugyldig eller oppheves, eller som et søksmål med krav om tilbakebetaling eller erstatning. Dersom erstatnings- eller tilbakebetalingssøksmål skal falle utenfor skattebetalingsloven § 48 nr. 5, vil fristregelen miste sin funksjon.
- (29) Lagmannsretten har bedømt alle kravene som et angrep på ligningen. Siden kjæremålet er et videre kjæremål, og Høyesteretts kompetanse er begrenset til å prøve lagmannsrettens lovtolking og saksbehandling, kan Høyesterett ikke overprøve lagmannsrettens vurdering av hva søksmålet går ut på.
- (30) Etter statens oppfatning er det ikke i strid med EØS-retten å la søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 omfatte søksmål med krav om erstatning for brudd på

EØS-avtalen. Den søksmålsfrist som denne bestemmelse fastsetter, må ses i sammenheng med fristen for forvaltningsklage og tilfredsstillende effektivitetsprinsippet i EØS-retten. EØS-retten er i utvikling, og dersom fristen for å angripe et vedtak er utløpt på det tidspunkt det blir avsagt en ny dom av EF- eller EFTA-domstolen om tolking av EØS-retten, gir EØS-retten ikke borgerne krav på noen ny søksmålsfrist.

- (31) Det kan etter statens syn heller ikke ses å foreligge noe brudd på Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK). Selv om ligningsvedtak faller utenfor "civil right"-begrepet i artikkel 6, omfatter begrepet muligens visse tilbakesøkningskrav. Det bestrides heller ikke at krav på tilbakebetaling av skatt er beskyttet av EMK protokoll 1 artikkel 1. EMK tillater imidlertid søksmålsfrister. Søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 ivaretar legitime hensyn og er forholdsmessig.
- (32) De momenter lagmannsretten har lagt vekt på ved vurderingen av om det skal gis oppreisning for oversittelse av søksmålsfristen, er relevante. Det er riktig at lagmannsretten ikke har trukket statens forhold inn i vurderingen, men dette er ikke noe moment av særlig betydning. Ved vurderingen av om det skal gis oppreisning for oversittelse av søksmålsfrist, vil lojalitets- og effektivitetsprinsippet i EØS-retten ikke ha noen særlig plass, jf. Rt. 2005 side 597.
- (33) Staten v/Finansdepartementet har nedlagt slik påstand:
- ”1. **Kjæremålet forkastes.**
2. **Staten v/Finansdepartementet tilkjennes saksomkostninger med tillegg av lovens rente fra forfall og til betaling skjer.”**
- (34) *Mitt syn på saken*
- (35) Jeg er kommet til at kjæremålet må tas til følge.
- (36) Canica AS har prinsipielt krevd erstatning for eller tilbakebetaling av den skatt som selskapet i 2000 ble ilignet på aksjeutbytte fra ICA AB. Subsidiært har selskapet krevd at ligningen skal kjennes ugyldig for så vidt gjelder den skatt som selskapet er ilignet på dette aksjeutbyttet. Atter subsidiært har selskapet krevd at ligningen skal oppheves, og at det ved ny ligning skal innrømmes godtgjørelsesfradrag i utlignet skatt på aksjeutbyttet fra ICA AB i samsvar med de regler som den gang gjaldt for utbytte fra selskaper som var skattepliktige til Norge.
- (37) *Gjelder søksmålsfristen for erstatnings-/tilbakesøkingssøksmålet?*
- (38) Det første spørsmål jeg skal behandle, er om søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 kommer til anvendelse på det erstatnings- eller tilbakesøkingssøksmål som Canica AS har reist.
- (39) Før jeg går inn på dette spørsmålet, må jeg imidlertid avklare *hvilken prøvingskompetanse Høyesterett har.*
- (40) Spørsmålet om søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 kommer til anvendelse, har vært behandlet både av tingretten og av lagmannsretten. Kjæremålet over lagmannsrettens kjennelse er da et videre kjæremål. De begrensninger som tvistemålsloven § 404 første ledd fastsetter for Høyesteretts kjæremålsutvalgs kompetanse

ved videre kjæremål, gjelder også når et kjæremål – som her – blir behandlet av Høyesterett i avdeling.

- (41) Hovedregelen ved videre kjæremål er at Høyesteretts kjæremålsutvalg bare kan prøve lagmannsrettens saksbehandling og generelle lovtolkning, se tvistemålsloven § 404 første ledd nr. 2 og 3. Fra denne hovedregel gjør imidlertid § 404 første ledd nr. 1 unntak for tilfeller hvor lagmannsretten har avvist en sak fra den underordnede rett ”fordi saken ikke hører under domstolene, eller fordi den allerede er rettskraftig avgjort”. I disse tilfellene har kjæremålsutvalget full overprøvingskompetanse.
- (42) Paragraf 404 første ledd nr. 1 nevner ikke avvisning på grunn av oversittelse av søksmålsfrist. Etter min oppfatning må dette likevel være omfattet av bestemmelsen.
- (43) Begrunnelsen for at kjæremålsutvalget har full kompetanse i de tilfeller som er omhandlet i § 404 første ledd nr. 1, er at lagmannsrettens avgjørelse i disse tilfellene stenger for domstolsbehandling, se Ot.prp. nr. 50 (1989–90) om lov om endringer i rettergangslovgivningen, side 22 og Skoghøy, *Tvistemål*, 2. utgave 2001, side 968. For saksøkeren vil en avvisning fordi saken ikke kan bringes inn for domstolene, ha like stor betydning som at han ikke får medhold i realiteten.
- (44) I de tilfeller hvor det gjelder en søksmålsfrist, og saken blir avvist fordi søksmålsfristen er oversittet, kan man si at saken en gang har hørt under domstolene. Dette vil imidlertid være til liten hjelp for saksøkeren. Han har ikke anlagt saken tidligere. Dersom en sak blir avvist fordi søksmålsfristen er utløpt, vil adgangen til domstolene være stengt, og saksøkeren vil som følge av avvisningen ikke ha noen mulighet for å få realitetsbehandlet sitt krav. Ut fra lovgrunnen for § 404 første ledd nr. 1 bør slike tilfeller være omfattet av bestemmelsen.
- (45) Paragraf 404 første ledd nr. 1 fikk sin nåværende utforming ved lovendring i 1990. Under høringen gikk Den Norske Advokatforening inn for at bestemmelsen skulle omfatte alle søksmålsbetingelsene. Dette fant imidlertid Justisdepartementet ville favne ”noe for vidt”. Samtidig var departementet klar over at den formulering som ble valgt, kunne skape tolkingstvil. Men disse tvilstilfellene fant departementet burde overlates til rettspraksis å løse, se Ot.prp. nr. 50 (1989–90), side 23.
- (46) Som nevnt mener jeg at lovgrunnen for § 404 første ledd nr. 1 tilsier at kjæremålsutvalget bør ha full kompetanse i tilfeller hvor lagmannsretten har avvist en sak fordi den er anlagt etter utløpet av en søksmålsfrist. Samtidig kan jeg ikke se at det er noen reelle grunner som taler mot at kjæremålsutvalget skal ha full kompetanse i slike tilfeller. Det utvalget i så fall vil kunne prøve, er (1) om saken er av en slik karakter at den omfattes av søksmålsfristen, (2) når søksmålsfristen begynner å løpe og (3) når fristen er avbrutt. Jeg kan ikke se at det er noe ved saksbehandlingsformen for kjæremålsutvalget som skulle tilsi at utvalget ikke skulle være egnet til å prøve disse spørsmålene fullt ut. Tvert imot finner jeg det meget uheldig om kjæremålsutvalgets overprøvingskompetanse i slike tilfeller skulle være avhengig av den beskrivelse lagmannsretten har gitt av søksmålet. Denne saken er godt egnet til å illustrere de problemer man i så henseende vil stå overfor.
- (47) Som begrunnelse for at kjæremålsutvalgets kompetanse er begrenset, har staten vist til avgjørelser av Høyesteretts kjæremålsutvalg. Det er riktig at det i flere avgjørelser av kjæremålsutvalget er lagt til grunn at avvisning på grunn av oversittelse av søksmålsfrist

ikke omfattes av § 404 første ledd nr. 1. Spørsmålet har imidlertid ikke tidligere vært forelagt for Høyesterett, og i de kjæremålsutvalgsavgjørelser som finnes, er spørsmålet ikke blitt nærmere analysert. De kan derfor ikke binde Høyesterett.

(48) På dette grunnlag er jeg kommet til at alternativet avvisning ”fordi saken ikke hører under domstolene” i tvistemålsloven § 404 første ledd nr. 1, ikke bare omfatter tilfeller hvor saken overhodet ikke kan bringes inn for domstolene, men også tilfeller hvor det gjelder en søksmålsfrist, og saken blir avvist fordi denne er oversittet.

(49) *Skattebetalingsloven § 48 nr. 5 fastsetter:*

”Søksmål fra en skattepliktig til prøving av ligningsavgjørelse må reises innen 6 måneder regnet fra utleggingen av skattelisten til ettersyn, eller fra melding ble sendt til skattyteren om vedtak i endringssak. Når den skattepliktige har levert forhåndutfyllt selvangivelse og får tilsendt skatteoppgjør i juni, er søksmålsfristen 6 måneder fra det ferdige skatteoppgjøret ble kunngjort eller vedtak i endringssak ble sendt skattyteren. Etter utløpet av fristen kan ligningsavgjørelse heller ikke bringes inn til prøving ved tingretten i sak om tvangsfullbyrdelse eller midlertidig sikring. Slik prøving skal likevel alltid kunne kreves inntil 3 måneder etter den forføyning som det klages over. Det kan gis oppreisning mot oversittelse av fristen på de vilkår som er fastsatt i lov om domstolene § 153 og § 154 første ledd.”

(50) Ordningen med søksmålsfrist ble innført ved lovendring i 1961. I den sakkyndige utredning som lå til grunn for odelstingsproposisjonen, er det gitt følgende begrunnelse for ordningen:

”Hensyn til orden i det offentlige mellomværender med skattyterne – slik at det ikke unødig rippes opp i eldre affærer – tilsier at den som vil angripe ligningen gjennom søksmål, må gjøre dette innen rimelig tid etter at det ble anledning til det. Det hender også nå at passivitets- og oppgjørsbetraktninger påberopes i forbindelse med søksmål om skatt og at domstolene må ta stilling til hvorvidt en part har latt det gå uforholdsmessig lang tid uten å foreta seg noe. Avgjørelsen vil da bero på domstolenes vurdering i det enkelte tilfelle. Dette leder til rettsusikkerhet, og det vil uten tvil være en fordel å få en bestemt frist å holde seg til. Med en søksmålsfrist skulle det også være unødvendig å ha særregler om de tilfelle der det i forbindelse med spørsmålet om ligningens lovlighet kreves tilbakebetaling av innbetalt skatt. Det må da anses ubetenkelig at tilbakebetaling blir kurant når søksmålsfristen er overholdt” (Vedlegg til Ot.prp. nr. 32 (1960–61) om endringer i lov av 21. november 1952 om betaling og innkreving av skatt m.fl., side 20–21).”

(51) Ut fra den begrunnelse som er gitt for ordningen med søksmålsfrist, kan den ikke bare gjelde søksmål om gyldigheten av ligningsvedtak, men må også omfatte søksmål med krav på erstatning for eller tilbakebetaling av uriktig ilignet skatt. Det må imidlertid være en forutsetning for at søksmålsfristen skal komme til anvendelse på erstatnings- eller tilbakebetalings søksmål, at det ansvarsbetingende forhold er at ligningsvedtaket er ugyldig eller i strid med loven. Dersom de omstendigheter som påberopes som ansvarsbetingende, ligger utenfor ligningsvedtaket, kan saken derimot ikke anses som sak ”til prøving av ligningsavgjørelse”, og søksmålsfristen vil da ikke komme til anvendelse. Dette gjelder selv om ligningsvedtaket inngår som ledd i årsaksrekken, og det beløp som kreves erstattet eller tilbakebetalt, er det beløp som er blitt utlignet i skatt, se Høyesteretts kjennelse av i dag i sak 2006/543 Thor Håkon Edquist mot staten.

(52) Det som Canica AS har påberopt som grunnlag for erstatnings-/tilbakebetalingskravet, er at staten ikke bare unnlot å bringe bestemmelsen i skatteloven § 10-12 om beskatning av

utbytte fra utenlandske selskaper i samsvar med EØS-avtalen artikkel 40 da EØS-avtalen ble inngått, men også unnlot å gjøre noe da det senere kom indikasjoner på at ordningen var i strid med EØS-avtalen. Canica AS har i denne forbindelse blant annet vist til EF-domstolens dom 6. juni 2000 i saken *Staatssecretaris van Financiën mot B.G.M. Verkooijen* og til henvendelser fra EFTAs overvåkningsorgan (ESA) til Island i 1999 og til Norge i januar 2001. Selv om skattelovens bestemmelser etter EØS-loven § 1, jf. § 2 må stå tilbake for EØS-avtalen artikkel 40, følger det av statens lojalitetsplikt etter EØS-avtalen artikkel 3 at norsk lovgivning måtte tilpasses EØS-avtalen. Ved at det ikke ble gjort, fikk borgerne ikke korrekt informasjon om sin rettsstilling, men ble tvert imot villedet.

- (53) Jeg finner det klart at et krav om erstatning som er basert på et slikt grunnlag, faller utenfor skattebetalingsloven § 48 nr. 5. Dette gjelder uavhengig av om kravet er basert på EØS-rett eller vanlig norsk erstatningsrett.
- (54) Det prinsipale krav som Canica AS har fremsatt, er ikke bare begrunnet med erstatningsrettslige regler, men også med at staten både etter EØS-avtalen og etter ulovfestede norske regler om tilbakesøking av uriktig betalte beløp har plikt til å foreta tilbakebetaling av skatt som er oppkrevd i strid med EØS-avtalen. I den utstrekning tilbakebetalingskravet blir begrunnet med forhold som ligger utenfor selve ligningsvedtaket, faller det etter mitt syn utenfor skattebetalingsloven § 48 nr. 5. Søksmål kan da anlegges uten hinder av søksmålsfristen i denne bestemmelse.
- (55) Det krav som Canica AS har fremsatt prinsipalt, må etter dette fremmes for tingretten. Den nærmere avgrensning av hvilke anførsler som kan gjøres gjeldende til støtte for dette kravet, må avklares som ledd i realitetsbehandlingen.
- (56) *Oppreisningsspørsmålet*
- (57) Jeg går så over til å behandle spørsmålet om Canica AS for det subsidiære og det atter subsidiære krav som er reist, skal gis oppreisning for oversittelsen av søksmålsfristen.
- (58) Også for dette spørsmålet må jeg først klarlegge *Høyesteretts prøvingskompetanse*.
- (59) Det er en forutsetning for at et kjæremål over en avgjørelse av lagmannsretten skal kunne betraktes som et videre kjæremål, at det materielle eller prosessuelle spørsmål lagmannsretten har tatt stilling til, og som er påkjært, har vært vurdert av tingretten, jf. Skoghøy, op.cit. side 961 med videre henvisninger til rettspraksis. Dersom dette ikke er tilfellet, slår lovgrunnen for å begrense adgangen til videre kjæremål ikke til. Lovgrunnen for kjæremålsutvalgets begrensede kompetanse ved videre kjæremål er at det for spørsmål som skal behandles etter reglene for kjæremål, normalt er tilstrekkelig med full prøving i to instanser.
- (60) I det foreliggende tilfellet ble oppreisningsbegjæringen fremsatt i stevningen til tingretten. Jeg kan imidlertid ikke se at tingretten har tatt stilling til spørsmålet om oppreisning. Riktignok starter tingretten behandlingen av spørsmålet om Canica AS' subsidiære og atter subsidiære påstand skal avvises, med å uttale at da det er på det rene at stevningen er inngitt etter utløpet av seks-månedersfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5, "er saksøker henvist til å begjære oppreisning". Deretter uttaler imidlertid tingretten:

”Staten har imidlertid gjort gjeldende at søksmålet også er reist for sent til at oppreisning kan gis, fordi fristen for ligningsmyndighetenes egen omgjøringsadgang etter ligningsloven § 9-6 må anses å angi yttergrensen for oppreisningsadgangen. Videre er det anført at en domstol ikke kan pålegge ligningsmyndighetene å omgjøre et vedtak når forvaltningen selv er avskåret fra omgjøring etter loven.”

- (61) Når tingretten kom til at den subsidiære og den atter subsidiære påstand måtte avvises, ble det begrunnet med at tre-årsfristen for endring av ligning i ligningsloven § 9-6 nr. 2 var utløpt, og at fristene i ligningsloven § 9-6 – i motsetning til søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 – ”fremstår ... som absolutte, uten mulighet for oppreisning”. Etter tingrettens syn kunne da en domstol ”ikke gi forvaltningen en adgang som loven forbyr”.
- (62) På denne bakgrunn må tingrettens kjennelse etter mitt syn forstås slik at retten ikke har tatt realitetsstilling til oppreisningsbegjæringen, men avvist denne fordi de frister ligningsloven § 9-6 fastsetter for omgjøring av ligningsvedtak, også danner en begrensning for domstolens kompetanse. Når dette er situasjonen, er begjæringen om oppreisning blitt behandlet av lagmannsretten som første instans. For spørsmålet om Canica AS for det subsidiære og det atter subsidiære kravet skal få oppreisning for oversittelsen av søksmålsfristen, foreligger det da ikke noe videre kjæremål, og Høyesterett har følgelig full kompetanse ved behandlingen av dette.
- (63) *Domstolsloven § 153 første ledd fastsetter:*
- ”I andre saker end straffesaker kan den, som har forsømt en frist eller et retsmøte og derved er blitt avskåret fra en processhandling, kræve oppreisning mot forsømmelsen og ny frist eller nyt retsmøte fastsat, hvis han gjør det sandsynlig, at forsømmelsen ikke kan lægges ham eller hans lovlige stedfortræder eller procesfuldmægtig til last, eller hvis særlige omstændigheder ellers taler for oppreisning og forsømmelsen ikke er forsættlig.”**
- (64) Ved bruk av rettsmidler mot innholdet av en rettsavgjørelse er det som hovedregel ikke noe vilkår for at fristoversittelsen skal være forsettlig, at kunnskapen omfatter de faktiske omstendigheter eller rettsregler som danner grunnlag for rettsmiddelerklæringen, se Rt. 1993 side 1319 og Rt. 2000 s. 1953. Når søksmål er anlagt, har partene en særlig sterk oppfordring til å undersøke både de faktiske omstendigheter i saken og hvilke rettsregler som kan være anvendelige. Forholdet stiller seg noe annerledes for frister for å anlegge søksmål, men også for slike frister må utgangspunktet være at den omstendighet at partene har hatt en uriktig oppfatning om realiteten, ikke kan gi grunnlag for å begjære oppreisning. Ved oversittelse av søksmålsfrister må det imidlertid være større rom for å gjøre unntak fra dette utgangspunktet enn ved oversittelse av rettsmiddelfrister.
- (65) I vår sak har Canica AS innrettet seg etter en klar lovbestemmelse som i ettertid har vist seg å være i strid med EØS-avtalen. Det kan etter min mening ikke forventes at selskapet før det ved e-post av 30. september 2004 fra Advokatfirmaet Schjødt AS fikk underretning om EF-domstolens dom i Manninen-saken, skulle forstå at bestemmelsen kunne være i strid med EØS-avtalen. Under disse omstendigheter finner jeg det klart at oversittelsen av søksmålsfristen ikke kan anses forsettlig.
- (66) På den annen side kan fristoversittelsen etter min oppfatning heller ikke anses fullstendig unnskyldelig. Selv om skattepolitikken ikke omfattes av EØS-samarbeidet, måtte det fremstå som nokså nærliggende at de nasjonale skattesystemene blant annet må respektere

*skatteloven

Rettet i
medhold av
tvistemålsloven
§ 156 jf. § 158.

27. oktober
2006

Steinar
Tjomsland
(sign.)

prinsippet om fri kapitalbevegelse innenfor EØS-området uten nasjonal diskriminering. I alle fall etter at EF-domstolens dom 6. juni 2000 i Verkooijen-saken forelå, var det all grunn til å stille spørsmål ved om bestemmelsen i aksjeloven* § 10-12 var i samsvar med EØS-avtalen. Ved denne dommen ble det avgjort at det var i strid med prinsippet om fri kapitalbevegelse innenfor EU å sette som betingelse for skattefritak på utbytte at dette var utdelt av selskaper i aksjonærens hjemland. Næringslivsaktører som investerer i aksjer i andre land, må forventes å holde seg orientert om utviklingen innenfor EØS-retten.

- (67) Når oversittelsen av søksmålsfristen verken er forsettlig eller unnskyldelig, avhenger spørsmålet om Canica AS skal gis oppreisning for fristoversittelsen, av om det foreligger "særlige omstendigheter" som taler for å gi oppreisning. Etter rettspraksis avgjøres dette på grunnlag av en skjønnsmessig totalvurdering, jf. Skoghøy, op.cit. side 545 med nærmere henvisninger til rettspraksis.
- (68) Formålet med å gi domstolslovens regler om oppreisning anvendelse på oversittelse av søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5, er å bøte på de urimelige konsekvensene av en så pass kort søksmålsfrist i skattesaker. I den sakkyndige utredningen som lå til grunn for odelstingsproposisjonen til lovendringen i 1961, er det fremholdt at oppreisningsbestemmelsene er "elastiske" og skal være en "garanti mot uforskyldt rettstap", se vedlegg til Ot.prp. nr. 32 (1960–61), side 22 og side 23. På side 22 er det også særskilt fremhevd at domstolene ved vurderingen av om oppreisning skal gis, "må forutsettes å ta vesentlig hensyn til om ligningsavgjørelsen fremstiller seg som tvilsom".
- (69) Siden ligningen for Canica AS for 2000 på et punkt som ikke har noe med denne saken å gjøre, ble endret ved vedtak av Oslo ligningskontor som ble sendt skattyter 11. september 2002, løp seks-månedersfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 fra denne dato. Søksmålsfristen løp da ut 11. mars 2003. Da stevning ble uttatt 27. oktober 2004, var det således gått noe over et år og sju måneder fra utløpet av søksmålsfristen.
- (70) Den omstendighet at søksmålsfristen er overskredet med over et år og sju måneder, taler klart mot å gi oppreisning for fristoversittelsen. Ut fra en samlet vurdering er jeg likevel kommet til at oppreisning i dette tilfellet bør gis.
- (71) Ved denne vurderingen har jeg for det første lagt vekt på at staten har erkjent at ligningsvedtaket materielt er uriktig. Dette er et meget tungtveiende moment. Som nevnt er det i forarbeidene til skattebetalingsloven § 48 nr. 5 fremholdt at det skal tas "vesentlig hensyn til om ligningsavgjørelsen fremstiller seg som tvilsom".
- (72) For det andre har jeg lagt vekt på at årsaken til at Canica AS ikke har angrepet ligningen i tide, er at selskapet har innrettet seg etter en villedende lovbestemmelse. Selv om Canica AS i noen grad kan bebreides for ikke tidligere å ha tatt opp forholdet til EØS-avtalen, er selskapet relativt lite å bebreide. Hovedansvaret for dette ligger på norske lovgivende myndigheter. Til tross for at Finansdepartementet som lovforberedende myndighet burde ha reagert da EF-domstolens dom i Verkooijen-saken forelå i 2000, holdt departementet helt fremt til desember 2004 fast på sin uriktige forståelse av EØS-avtalen. Departementet gav da i brev til Skattedirektoratet uttrykk for at innholdet av EØS-retten måtte anses avklart ved EFTA-domstolens tolkingsuttalelse 23. november 2004 i Fokus Bank-saken, som gjaldt beskatning av utbytte fra norsk selskap til utenlandsk aksjonær. Men selv om departementet i dette brevet aksepterte at innholdet av EØS-retten var avklart, mente departementet at den oppfatning EFTA-domstolen hadde gitt uttrykk for, ikke kunne gis

tilbakevirkende kraft. Det var først i 2006 at Finansdepartementet aksepterte at Canica AS på grunnlag av EØS-avtalen artikkel 40 skulle ha vært innrømmet godtgjørelsesfradrag ved ligningen for 2000.

- (73) Det har fra statens side vært anført at søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 må oppfattes som en absolutt prosessforutsetning, som skal håndheves av domstolene av eget tiltak. Da begrunnelsen for fristen er ligningsmyndighetens behov for å få borgernes skatteplikt avklart innen rimelig tid, stiller jeg spørsmål ved om dette kan være riktig. Jeg finner det imidlertid ikke nødvendig å ta noe bestemt standpunkt til dette. På grunnlag av de forhold som jeg har nevnt, mener jeg at det i denne saken foreligger særlige omstendigheter som taler for å gi oppreisning, selv om søksmålsfristen skulle bli oppfattet som en absolutt prosessforutsetning.
- (74) Etter *domstolsloven § 154 første ledd* må oppreisning begjæres innen en måned etter at ”der blev anledning til det”.
- (75) For at en part skal anses å ha fått ”anledning” til å begjære oppreisning for oversittelse av en søksmålsfrist, kan det ikke bare stilles krav om at parten er eller bør være kjent med søksmålsgrunnlaget og at søksmålsfristen er oversittet. Parten må også ha hatt *oppfordring* til å begjære oppreisning. Som hovedregel kan en part ikke anses å ha tilstrekkelig oppfordring til å begjære oppreisning for oversittelse av søksmålsfristen før han har fått kunnskap om eller blitt gjort oppmerksom på at det kan foreligge grunnlag for søksmål, og at fristen er oversittet, jf. Rt. 2000 side 381 og 2005 side 676.
- (76) I det foreliggende tilfellet kan Canica AS ikke anses å ha fått tilstrekkelig oppfordring til å begjære oppreisning før selskapet ved e-post av 30. september 2004 fra Advokatfirmaet Schjødt AS ble orientert om EF-domstolens dom i Manninen-saken. Når oppreisning for oversittelse av søksmålsfristen ble begjært i selskapets stevning til Oslo tingrett 27. oktober 2004, er oppreisning begjært innenfor en-månedensfristen i domstolsloven § 154 første ledd.
- (77) Som tidligere nevnt, har tingretten lagt til grunn at de frister som ligningsloven § 9-6 fastsetter for endring av ligning, også setter en tidsmessig skranke for å angripe ligningsvedtak gjennom søksmål. Dette finner jeg klart uholdbart. Adgangen til å angripe ligningsvedtak gjennom søksmål er uavhengig av adgangen til forvaltningsmessig omgjøring.
- (78) Canica AS må etter dette for det subsidiære og det atter subsidiære kravet som selskapet har fremsatt, gis oppreisning for oversittelsen av søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5, og søksmål om disse kravene må fremmes for Oslo tingrett.
- (79) Kjæremålet har ført frem. I samsvar med hovedregelen i tvistemålsloven § 180 andre ledd, jf. § 172 finner jeg at Canica AS må tilkjennes saksomkostninger for lagmannsretten og Høyesterett. Avgjørelsen av saksomkostningene for tingretten må derimot utstå til den dom eller kjennelse som avslutter saken, jf. tvistemålsloven § 179 første ledd tredje punktum.
- (80) I omkostningsoppgave fra Canica AS er sakomkostningene for lagmannsretten oppgitt til kr 107 160, hvorav kr 100 000 er salær til prosessfullmektigen, kr 5 160 kjæremålsgebyr og kr 2 000 øvrige utgifter. For Høyesterett er omkostningene oppgitt til kr 424 000,

hvorav kr 420 000 er salær til prosessfullmektigen og kr 4 000 utgifter. I tillegg kommer kjæremålsgebyr med kr 5 160.

- (81) Med det prosedyreopplegg Canica AS har valgt, har saken åpenbart vært arbeidskrevende. Dette skyldes blant annet de omfattende undersøkelser som selskapets prosessfullmektig har gjort av praksis fra EF-domstolen og EMD vedrørende søksmålsfrister. Etter min oppfatning har imidlertid Canica AS lagt saken unødvendig bredt opp på dette punkt. Jeg finner derfor at den del av prosessfullmektigens salær for Høyesterett som kan kreves erstattet av staten, bør reduseres til kr 350 000. De samlede omkostninger som Canica AS må tilkjennes for lagmannsretten og Høyesterett, utgjør etter dette kr 466 320.
- (82) For det tilfelle at staten skulle misligholde plikten til å betale saksomkostninger, har Canica AS krevd forsinkelsesrente. Kravet må tas tilfølge, se forsinkelsesrenteloven § 2, jf. § 3 første ledd første punktum.
- (83) Jeg stemmer for denne

K J E N N E L S E :

1. Tingrettens kjennelse, slutningen punkt 1, stadfestes.
 2. For de krav som Canica AS har fremsatt subsidiært og atter subsidiært, gis selskapet oppreisning for oversittelse av søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5, og søksmål om disse kravene fremmes for tingretten.
 3. I saksomkostninger for lagmannsretten og Høyesterett betaler staten v/Finansdepartementet til Canica AS 466 320 – firehundreogsekstisekstusentrehundreogtue – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne kjennelse med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall til betaling skjer.
 4. Avgjørelsen av saksomkostningene for tingretten utstår til den dom eller kjennelse som avslutter saken.
- (84) Dommer **Flock**: Etter mitt syn har Høyesterett begrenset kompetanse i den del av kjæremålet som knytter seg til søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5. Jeg viser til den begrunnelse jeg har gitt for dette standpunkt i sak 2006/543 Tor Håkon Edquist mot staten v/Finansdepartementet. Jeg er enig med førstvoterende i hans forståelse av skattebetalingsloven § 48 nr. 5, og jeg finner at lagmannsretten også i denne saken – hvor det i begrunnelsen er henvist til lagmannsrettens begrunnelse i Edquist-saken – har bygget på en uriktig forståelse av denne bestemmelsen. Jeg er videre enig i at dette må lede til at tingrettens kjennelse, slutningen punkt 1, stadfestes, og viser til bemerkningene under avsnitt 46 i Edquist-kjennelsen. I oppreisnings- og saksomkostningsspørsmålet er jeg enig med førstvoterende.

- (85) Dommer **Rieber-Mohn:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende, dommer Skoghøy.
- (86) Dommer **Endresen:** Som annenvoterende, dommer Flock.
- (87) Dommer **Tjomsland:** Likeså.
- (88) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

K J E N N E L S E :

1. Tingrettens kjennelse, slutningen punkt 1, stadfestes.
2. For de krav som Canica AS har fremsatt subsidiært og atter subsidiært, gis selskapet oppreisning for oversittelse av søksmålsfristen i skattebetalingsloven § 48 nr. 5, og søksmål om disse kravene fremmes for tingretten.
3. I sakskostninger for lagmannsretten og Høyesterett betaler staten v/Finansdepartementet til Canica AS 466 320 – firehundreogsekstisekstusentrehundreogtjue – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne kjennelse med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall til betaling skjer.
4. Avgjørelsen av saksomkostningene for tingretten utstår til den dom eller kjennelse som avslutter saken.

Riktig utskrift bekreftes: