



NORGES HØYESTERETT

Den 10. oktober 2007 avsa Høyesterett dom i

HR-2007-01732-A, (sak nr. 2007/2), sivil sak, anke,

Norsk Helikopter AS

(advokat Ivan Skjæveland – til prøve)

mot

Staten v/Skattedirektoratet

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Therese Steen)

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

- (1) Dommer **Skoghøy**: Saken gjelder gyldigheten av vedtak av Finansdepartementet i merverdiavgiftssak. Spørsmålet er om et norsk selskap som har leid inn arbeidskraft fra tre britiske selskaper, plikter å betale merverdiavgift for innleien. Dette avhenger av om utleie av arbeidskraft må anses som tjeneste som kan fjernleveres. Ved kjøp av fjernleverbare tjenester fra utlandet skal merverdiavgift beregnes og betales av mottaker, se forskrift av 15. juni 2001 om merverdiavgift (forskrift nr. 121 til merverdiavgiftsloven), som er gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 65a.
- (2) Norsk Helikopter AS driver med helikoptertransport av passasjerer og gods til og fra faste og flytende installasjoner i Nordsjøen. Virksomheten drives fra tre baser – en på Sola ved Stavanger, en base i Bergen og en base i Brønnøysund. Hovedkontoret er på Sola. I tillegg har selskapet stasjonert et helikopter på Frigg-feltet og ett på Heidrun-feltet.
- (3) I perioden 1. april – 1. desember 2002 leide selskapet inn piloter og teknikere fra tre britiske selskaper. På grunnlag av bokettersyn i 2003 traff Rogaland fylkesskattekontor 19. juli 2004 vedtak om etterberegning av merverdiavgift for innleien av piloter og teknikere fra Storbritannia. Fylkesskattekontoret la til grunn at utleie av arbeidskraft må anses som fjernleverbar tjeneste, og at Norsk Helikopter AS derfor etter forskrift nr. 121 til merverdiavgiftsloven pliktet å betale merverdiavgift av innleien. Det ble også foretatt etterberegning av merverdiavgift for enkelte andre avgiftsposter, men da disse ikke er omfattet av denne sak, går jeg ikke nærmere inn på dem.

- (4) Norsk Helikopter AS påklaget fylkesskattekontorets vedtak til Klagenemnda for merverdiavgift. Ved klagenemndas vedtak 18. april 2005 ble klagen tatt til følge for så vidt gjaldt etterberegningen av merverdiavgift for innleie av piloter og teknikere, og avgiftsvedtaket ble for denne posten opphevd. Etter klagenemndas oppfatning måtte det avgjørende for om utleie av arbeidskraft skal anses som en tjeneste som kan fjernleveres, være om det arbeid som skal utføres, er knyttet til et bestemt arbeidssted. I dette tilfellet skulle arbeidet utføres om bord i helikoptrene, som skulle trafikkere fysiske strekninger. Utleien av arbeidskraften kunne derfor etter klagenemndas syn ikke anses fjernleverbar.
- (5) I brev av 26. mai 2005 bad Skattedirektoratet Finansdepartementet om å vurdere å omgjøre klagenemndas vedtak, og ved vedtak av departementet 24. oktober 2005 ble klagenemndas vedtak omgjort. Finansdepartementet la til grunn at utleie av arbeidskraft er en tjeneste som kan fjernleveres. Etter departementets oppfatning var det uten betydning at den innleide arbeidskraften ble satt til å utføre arbeidet i Norge.
- (6) Mens saken stod til behandling for klagenemnda, anla Norsk Helikopter AS søksmål ved Stavanger tingrett mot staten v/Skattedirektoratet om gyldigheten av fylkesskattekontorets vedtak. Stevning ble uttatt 25. januar 2005. I tillegg til gyldigheten av fylkesskattekontorets vedtak 19. juli 2004 gjaldt søksmålet gyldigheten av vedtak av fylkesskattekontoret 8. januar 2003, som også var påklaget til Klagenemnda for merverdiavgift. Denne klagen ble avgjort ved vedtak av klagenemnda 21. februar 2005. Etter at begge klagesakene var avgjort, ble søksmålet endret til å gjelde gyldigheten av klagenemndas vedtak av 21. februar 2005 og av Finansdepartementets omgjøringsvedtak av 24. oktober 2005.
- (7) Tingretten avsa 16. januar 2006 dom med slik domsslutning:
- ”1. **Staten ved Skattedirektoratet frifinnes.**
 2. **Norsk Helikopter AS betaler innen 14 – fjorten – dager etter dommens forkynnelse til Staten ved Skattedirektoratet sakens omkostninger med kroner 37.754 – trettisyvtusensyvnhundreogfemtifire –, med tillegg av renter etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum, fra forfall til betaling skjer.”**
- (8) Når det gjaldt spørsmålet om Norsk Helikopter AS skulle betale merverdiavgift for innleien av piloter og teknikere fra Storbritannia, la tingretten til grunn det samme syn som Finansdepartementet. Etter tingrettens syn måtte utleie av arbeidskraft anses som en tjeneste som kan fjernleveres. Ved tolkingen av begrepet fjernleverbar tjeneste la tingretten hovedvekten på merverdiavgiftsmyndighetenes praksis.
- (9) Norsk Helikopter AS påanket tingrettens dom til Gulating lagmannsrett. Anken gjaldt begge de vedtak som stod til prøving for tingretten. Lagmannsretten avsa 30. oktober 2006 dom med slik domsslutning:
- ”1. **Tingrettens dom stadfestes.**
 2. **I saksomkostninger for lagmannsretten betaler Norsk Helikopter AS til Staten v/Skattedirektoratet 34 967 – trettifiretusennihundreogsekstisju – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelse av dommen med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra utløpet av oppfyllelsesfristen til betaling skjer.”**

- (10) Lagmannsretten fremholdt som begrunnelse for at utleie av arbeidskraft må anses som en fjernleverbar tjeneste, at ordlyden i forskrift nr. 121 ”underbygger at det ikke vil være avgjørende hvordan den innleide arbeidskraften – i dette tilfellet de innleide piloter og teknikere – rent faktisk ble benyttet, herunder om de ble knyttet opp mot et bestemt fysisk sted”. Denne forståelse var etter lagmannsrettens syn den forståelse ”som best ivaretar et kontrollhensyn, siden det vil kunne være vanskelig å avgjøre i det enkelte tilfelle hvor arbeidskraften rent faktisk befant seg”. I tillegg la lagmannsretten vekt på forvaltningspraksis.
- (11) Norsk Helikopter AS har påanket lagmannsrettens dom til Høyesterett. Anken er begrenset til å gjelde gyldigheten av Finansdepartementet omgjøringsvedtak av 24. oktober 2005, og retter seg mot lagmannsrettens rettsanvendelse. Prinsipalt ble det i anken gjort gjeldende at utleien av piloter og teknikere fra de britiske selskapene ikke var en fjernleverbar tjeneste. Subsidiært ble det anført at innleien ikke var avgiftspliktig fordi kjøp fra en norsk leverandør ville ha vært fritatt fra avgiftsplikt etter forskrift 19. februar 1974 om omsetning av varer og tjenester til havs i forbindelse med utforskning og utnyttning av undersjøiske naturforekomster (forskrift nr. 27 til merverdiavgiftsloven) § 1 andre ledd, jf. § 2 bokstav a. Ved Høyesteretts kjæremålsutvalgs kjennelse 12. februar 2007 ble anken for så vidt gjaldt den prinsipale anførselen, henvist til Høyesterett, mens den subsidiære anførselen ble nektet fremmet etter tvistemålsloven § 373 tredje ledd nr. 1.
- (12) Det er for Høyesterett fremlagt to skriftlige erklæringer fra Skattedirektoratet. Disse inneholder opplysninger om hvordan utleie av arbeidskraft og utleie av varer er blitt behandlet i merverdiavgiftsmyndighetenes praksis.
- (13) Den ankende part, *Norsk Helikopter AS*, har i korte trekk anført:
- (14) Det er ikke spørsmål om hvorvidt utleie av arbeidskraft er en merverdiavgiftspliktig tjeneste eller ikke. Spørsmålet er om avgiften skal betales av selger eller kjøper. Hvis utleien av piloter og teknikere til Norsk Helikopter AS ikke anses som en fjernleverbar tjeneste, må avgiften betales av utleierne, som må la seg registrere ved representant i Norge, jf. merverdiavgiftsloven § 10 tredje ledd. Arbeidskraftutleien vil da ha karakter av innenlandsk omsetning.
- (15) Det som må være avgjørende for om en tjeneste skal anses fjernleverbar, er om den kan utføres andre steder enn der den forbrukes. Dette vil typisk være tilfellet for tjenester som leveres elektronisk.
- (16) I forskrift nr. 121 § 1 tredje ledd blir fjernleverbar tjeneste definert som tjeneste ”hvor utførelsen eller leveringen av tjenesten etter tjenestens art ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted”. I Finansdepartementets veiledning til denne forskriften blir utleie av varer nevnt som eksempel på tjeneste som ikke blir ansett fjernleverbar. Det er ingen rasjonell grunn til å stille utleie av arbeidskraft i en annen stilling. Utleie av arbeidskraft kan knyttes til det sted hvor personellet blir benyttet. Spørsmålet om utleie skal anses fjernleverbar, må vurderes mot den underliggende tjeneste.
- (17) Både tingretten og lagmannsretten har lagt stor vekt på forvaltningspraksis. Utleie av arbeidskraft ble først avgiftspliktig 1. juli 2001. Vår sak gjelder innleie av arbeidskraft i 2002. Den første uttalelse fra avgiftsmyndighetene om hvorvidt utleie av arbeidskraft er fjernleverbar, er fra september 2001. Den forvaltningspraksis som foreligger, er for

kortvarig til at den skal tillegges rettskildemessig vekt. Hvis man legger vekt på praksis etter 2002, vil det innebære at den blir tillagt vekt med tilbakevirkende kraft.

- (18) I tillegg kommer at det på skatte- og avgiftsrettens område må stilles særlige krav til forutberegnelighet. Siden vareutleie ikke er blitt ansett fjernleverbar, har Norsk Helikopter AS hatt grunn til å anta at heller ikke arbeidsutleie er det.
- (19) Fra statens side har det vært vist til at utleie av arbeidskraft blir behandlet som fjernleverbar tjeneste innenfor EU. Etter Norsk Helikopter AS' oppfatning er dette ikke riktig. EU-retten inneholder ingen regel om hvem som skal pålegges avgiftsplikt, men bare om hvilket land som skal avgiftsbelegge tjenesten. For øvrig er løsningen innenfor EU ikke knyttet til begrepet "fjernleverbar", som er et særnorsk begrep. Dessuten likestiller EU-retten utleie av arbeidskraft med utleie av varer.
- (20) Norsk Helikopter AS har nedlagt slik påstand:
- ”1. **Finansdepartementets omgjøringsvedtak av 24. oktober 2005 kjennes ugyldig.**
 2. **Norsk Helikopter AS tilkjennes saksomkostninger med tillegg av forsinkelsesrente etter forsinkelsesrentelovens § 3 fra forfall tilbetaling skjer.”**
- (21) Ankemotparten, *staten v/Skattedirektoratet*, har i korte trekk anført:
- (22) Spørsmålet om en tjeneste skal anses fjernleverbar, må avgjøres ut fra tjenestens art. Utleie av arbeidskraft kan etter sin art vanskelig knyttes til et bestemt fysisk sted – arbeidskraften kan bli benyttet hvor som helst.
- (23) Forskrift nr. 121 er utformet på bakgrunn av retningslinjer fra OECD om behandlingen av merverdiavgift ved internasjonal handel. Ved fortolkningen av forskriften må det derfor legges vekt på det som er fastsatt i disse retningslinjene. Det følger av disse at det er en forutsetning for at avgiftsplikten skal pålegges tjenesteyteren, at forbruksstedet lett kan fastslås.
- (24) Det må også legges vekt på hvordan spørsmålet om avgiftsplikt er løst innenfor EU. Etter rådsdirektiv 2006/112/EF om det felles merverdiavgiftssystem artikkel 196, jf. artikkel 56 nr. 1 bokstav f er det ved "tilrådighedsstillelse af personale" innleieren som er pålagt avgiftsplikt.
- (25) For tjenester hvor utførelsen av arbeidet ikke er knyttet til noe bestemt sted, tilsier kontrollhensyn at det er kjøperen som blir pålagt avgiftsplikt. Det foreligger også en klar og entydig forvaltningspraksis for at utleie av arbeidskraft skal behandles som fjernleverbar tjeneste. Allerede i rundskriv til fylkesskattekontorene 20. september 2001 uttalte Skattedirektoratet at "utleie av arbeidskraft er en tjeneste som kan fjernleveres". Denne oppfatning har avgiftsmyndighetene senere holdt fast ved, og den har vært godt kjent for revisorer og andre næringslivsrådgivere.
- (26) Det er mulig at det gir dårlig sammenheng å behandle utleie av varer som tjeneste som ikke er fjernleverbar. Den omstendighet at utleie av varer muligens uriktig er blitt behandlet som tjeneste som ikke er fjernleverbar, kan imidlertid ikke tvinge avgiftsmyndighetene til å legge til grunn et uriktig standpunkt med hensyn til utleie av arbeidskraft.

- (27) Den ankende part har hevdet at dersom den arbeidskraftutleie vi her står overfor, ikke blir betraktet som fjernleverbar, må avgiften betales av utleieselskapene, som i tilfelle må registrere seg i Norge ved representant. Det er imidlertid en forutsetning for dette at utleien av arbeidskraft blir betraktet som innenlandsk omsetning, se merverdiavgiftsloven § 13, jf. § 3 og § 10 tredje ledd. Etter rettspraksis er det ikke tilstrekkelig for at omsetning av en tjeneste skal bli behandlet som innenlandsk, at tjenesten blir levert i Norge, jf. Rt. 2006 side 364. Hvis Norsk Helikopter AS ikke blir pålagt avgiftsplikt for arbeidskraftinnleien, kan resultatet lett bli at tjenesten ikke kan avgiftsbelegges. Ved fastleggelsen av begrepet "fjernleverbar tjeneste" er det viktig å søke å unngå både dobbelt avgiftsbelegging og at tjenesten ikke kan bli belagt med merverdiavgift noe sted.
- (28) Staten har nedlagt slik påstand:
1. **Gulating lagmannsretts dom av 30.10.2006 stadfestes så langt den er påanket.**
 2. **Staten v/Skattedirektoratet tilkjennes saksomkostninger for Høyesterett med tillegg av forsinkelsesrente etter forsinkelsesrentelovens § 3 fra forfall og til betaling skjer."**
- (29) *Mitt syn på saken*
- (30) Jeg er kommet til at anken ikke kan føre frem.
- (31) Spørsmålet er om Norsk Helikopter AS plikter å betale merverdiavgift for selskapets innleie av piloter og teknikere fra Storbritannia i 2002.
- (32) Merverdiavgiftsloven § 65a gir hjemmel for å gi forskrift om at det skal betales merverdiavgift av "tjenester som innføres fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen, og som er avgiftspliktige ved innenlands omsetning". De tjenester som var avgiftspliktige før merverdiavgiftsreformen i 2001, var i hovedsak lite egnet for levering over landegrensene. Ved reformen i 2001 ble det innført en generell avgiftsplikt på tjenester. Mange av disse kan omsettes over landegrensene, og det ble da behov for regler om hvordan slik omsetning skal behandles avgiftsmessig.
- (33) Spørsmålet om hvordan fjernleverbare tjenester som kjøpes fra utlandet, skal behandles avgiftsmessig, reguleres av forskrift nr. 121 til merverdiavgiftsloven. Ved utarbeidelsen av forskriften ble det lagt vekt på de prinsipper som følges internasjonalt, se høringsnotat nr. 6 fra 2001 med utkast til forskrift om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet.
- (34) Internasjonalt følges som utgangspunkt det prinsipp at tjenester blir søkt avgiftsbelagt på det sted hvor de blir forbrukt, og at avgiftsplikten er pålagt tjenesteselgeren. Fra dette utgangspunktet er det imidlertid vanlig å gjøre unntak for tjenester hvor forbruksstedet ikke enkelt kan fastslås, se Ot.prp. nr. 2 (2000–2001) om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsreformen 2001), side 211 ff., OECDs retningslinjer fra 2003 om avgiftsbehandling av elektronisk handel ("Implementation Issues for Taxation of Electronic Commerce") og OECDs internasjonale retningslinjer for merverdiavgift/omsetningsavgift ("International VAT/GST Guidelines"). Avgiftsplikten for tjenester som etter sin art ikke har noe bestemt forbrukssted, blir vanligvis pålagt kjøperen av tjenesten ("reversed charge"). Når avgiftsplikten for denne type tjenester blir pålagt kjøperen, er det fordi selgeren ikke ut fra tjenestens art kan vite i hvilket land

tjenesten vil bli forbrukt og dermed skal avgiftsbelegges, og dersom man skulle la avtalt forbrukssted være avgjørende, ville det vanskeliggjøre avgiftsmyndighetenes kontroll.

- (35) Forskrift nr. 121 bygger på disse prinsippene. Forskriftens § 1 første og tredje ledd fastsetter:

”Det skal betales merverdiavgift etter denne forskriften av tjenester som kjøpes fra utlandet, og som er avgiftspliktig ved innenlands omsetning.

...

Bestemmelsen i første ledd gjelder kun tjenester som kan fjernleveres. Med dette menes tilfeller hvor utførelsen eller leveringen av tjenesten etter tjenestens art ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted”.

- (36) I § 2 første ledd er det bestemt at avgiften skal ”beregnes og betales av mottaker”. Da forskriften ble gitt, utgav Finansdepartementet en veiledning til denne forskriften. I denne veiledningen er det blant annet uttalt:

”Det er ved utarbeidelsen av forskriften forsøkt lagt vekt på de prinsippene som er lagt til grunn internasjonalt på dette området. ...

Forskriften omfatter tjenester som kan fjernleveres. For andre tjenester hvor det er enkelt å fastslå om tjenesten er levert eller utført i Norge, vil de alminnelige reglene om innenlandsk omsetning i merverdiavgiftsloven gjelde. Ved slik omsetning skal den utenlandske næringsdrivende registreres i merverdiavgiftsmanntallet dersom han har fast driftssted i Norge, eller ved representant dersom en slik tilknytning mangler.

...

I tredje ledd fastsettes at det kun er tjenester som kan fjernleveres som er omfattet av denne forskriften. Med dette menes tjenester som ikke utføres fysisk eller hvor utførelsen eller leveringen ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted. Internasjonalt kan dette skille mellom slike tjenester og andre tjenester også betegnes som henholdsvis ”tangible services” og ”intangible services”. Et alternativ kunne således vært å benytte kriteriet immaterielle tjenester for å angi hvilke tjenester som skal omfattes av avgiftsplikten etter denne forskriften. Departementet foreslår imidlertid å knytte avgrensningen til tjenester som kan fjernleveres (”services capable of delivery from a remote location”). Alle tjenester som kan leveres elektronisk vil eksempelvis omfattes av denne forskriften. Også konsulenttjenester, advokattjenester, reklametjenester, opplysningstjenester av ulik art, EDB-tjenester og telekommunikasjonstjenester omfattes av forskriften. Eksempler på tjenester som ikke omfattes er arbeid på vare og fast eiendom, utleie av varer, transporttjenester, frisørvirksomhet og serveringstjenester.”

- (37) Som det fremgår av forskrift nr. 121 § 1 tredje ledd første punktum, er det avgjørende for om forskriften kommer til anvendelse, om tjenesten *kan fjernleveres*. Hvorvidt tjenesten kan fjernleveres, må bedømmes ut fra *tjenestens art*, og ikke ut fra hva som er avtalt for den aktuelle tjeneste, se § 1 tredje ledd andre punktum. Det er her fastsatt at det avgjørende er om ”leveringen av tjenesten etter tjenestens art ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted”. Jeg finner det noe meningsforvirrende at bestemmelsen bruker ordet ”kan”. Dersom tredje ledd andre punktum blir lest isolert, kan bestemmelsen forstås slik at forskriften bare kommer til anvendelse dersom tjenestens art er til hinder for at det blir avtalt et bestemt sted for utførelse eller levering. Tredje ledd andre punktum må imidlertid leses i lys av tredje ledd første punktum. Denne bestemmelse sier at forskriften gjelder for tjenester som ”kan fjernleveres”. Når første og andre punktum blir

lest i sammenheng, må de forstås slik at det avgjørende for om forskriften får anvendelse, er om levering eller utførelse ut fra tjenestens karakter er knyttet til et bestemt sted.

- (38) Denne forståelse støttes av tungtveiende reelle hensyn. Av hensyn til avgiftsmyndighetens kontroll bør avgiftsplikten for tjenester som etter sin art ikke er knyttet noe bestemt oppfyllelsessted, ikke være avhengig av hva partene har avtalt om leverings- eller utførelsessted.
- (39) Utleie av arbeidskraft er etter sin art ikke knyttet til noe bestemt oppfyllelsessted. Hvis ikke noe annet er avtalt, kan tjenestekjøperen benytte arbeidskraften hvor han ønsker. Utleierens forpliktelse blir oppfylt ved at arbeidskraften blir stilt til disposisjon.
- (40) Den ankende har anført at oppfyllelsesstedet for utleie av arbeidskraft er der hvor arbeidskraften blir benyttet. Dette kan etter min mening ikke være riktig. Det må skilles mellom oppfyllelsesstedet for utførelsen av arbeidet, og oppfyllelsesstedet for utleien. Selv om arbeidet skal utføres et bestemt sted, må utleien av arbeidskraften anses som en fjernleverbar tjeneste, da utleier ut fra tjenestens karakter ikke kan vite hvor arbeidskraften vil bli benyttet. Gjennomføring av utleieavtalen krever ikke noen fysisk arbeidsutførelse. Oppfyllelsen skjer ved at arbeidskraften blir stilt til disposisjon. Merverdiavgiftsplikten for utleie av arbeidskraft må på denne bakgrunn påhvile tjenestekjøperen.
- (41) Dette samsvarer med det som gjelder innenfor EU. Det fremgår av rådsdirektiv 2006/112/EF av 28. november 2006 om det felles merverdiavgiftssystem artikkel 196, jf. artikkel 56 nr. 1 bokstav f at plikten til å betale merverdiavgift for utleie av arbeidskraft påhviler tjenestemottakeren.
- (42) Den ankende part har lagt stor vekt på at det i Finansdepartementets veiledning til forskrift nr. 121 er lagt til grunn at utleie av varer ikke er en fjernleverbar tjeneste, og at det er vanskelig å se forskjell på utleie av varer og utleie av arbeidskraft. Jeg er enig med den ankende part at det er vanskelig å se noen grunn til at disse tjenestene skal behandles forskjellig avgiftsmessig. Innenfor EU blir merverdiavgiftsplikten for utleie av varer og utleie av arbeidskraft behandlet likt. Etter rådsdirektiv 2006/112/EF artikkel 196, jf. artikkel 56 nr. 1 bokstav g skal således også merverdiavgift for "udlejning af løsøregenstande" betales av leietakeren. Den omstendighet at utleie av varer i norsk avgiftspraksis med tvilsom begrunnelse er blitt behandlet som tjeneste som ikke er fjernleverbar, kan imidlertid ikke forplikte til å behandle utleie av arbeidskraft på samme måte.
- (43) Når tingretten kom til at utleie av arbeidskraft må anses som fjernleverbar tjeneste, la den hovedvekten på avgiftsmyndighetenes praksis. Også lagmannsretten la vekt på den forvaltningspraksis som foreligger. Etter min mening er den forvaltningspraksis som foreligger, ikke så langvarig at den kan tillegges selvstendig rettskildeværdi. Den omstendighet at Skattedirektoratet allerede i rundskriv 20. september 2001 uttalte at "utleie av arbeidskraft er en tjeneste som kan fjernleveres", har imidlertid medført at om noen skulle ha misforstått definisjonen av fjernleverbar tjeneste i forskrift nr. 121, har de ikke hatt grunnlag for å innrette seg i samsvar med misforståelsen.
- (44) Min konklusjon blir etter dette at Finansdepartementets omgjøringsvedtak av 24. oktober 2005 er gyldig.

- (45) Anken har vært forgjeves, men da saken har reist prinsipielle rettsspørsmål som det har vært behov for å få avklart, finner jeg at hver av partene bør bære sine omkostninger for Høyesterett, jf. tvistemålsloven § 180 første ledd.
- (46) Ved lagmannsrettens dom ble Norsk Helikopter AS pålagt å bære statens saksomkostninger for tingretten og lagmannsretten. For tingretten og lagmannsretten gjaldt imidlertid saken ikke bare spørsmålet om utleie av arbeidskraft skal anses som en fjernleverbar tjeneste, men også flere andre spørsmål, som alle endte med tap for Norsk Helikopter AS. På denne bakgrunn finner jeg ikke tilstrekkelig grunn til å fritta selskapet fra å måtte erstatte statens saksomkostninger for disse instanser. Tvistemålsloven § 172 andre ledd og § 180 første ledd gir ikke adgang til å pålegge den tapende part omkostningsansvar for ett eller noen av flere krav i en sak.
- (47) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Lagmannsrettens dom stadfestes så langt den er påanket og anken henvist til Høyesterett.
2. Saksomkostninger for Høyesterett tilkjennes ikke.

- (48) Dommer **Lund:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (49) Dommer **Gussgard:** Likeså.
- (50) Dommar **Utgård:** Det same.
- (51) Justitiarius **Schei:** Likeså.
- (52) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Lagmannsrettens dom stadfestes så langt den er påanket og anken henvist til Høyesterett.
2. Saksomkostninger for Høyesterett tilkjennes ikke.

Riktig utskrift bekreftes: