



NORGES HØYESTERETT

Den 28. mai 2008 avsa Høyesterett dom i

HR-2008-00935-A, (sak nr. 2007/1738), sivil sak, anke,

KLM Royal Dutch Airlines

(advokat Harald Hellebust – til prøve)

mot

Staten v/Finansdepartementet

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Elin Holmedal)

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

- (1) Kst. dommer **Kaasen**: Saken gjelder krav om tilbakebetaling av passasjer- og setevgift pålagt i strid med EØS-regler. Hovedspørsmålet er om kravet skal begrenses til flyselskapets økonomiske tap ved at det gjøres fradrag for det beløp selskapet har overveltet på passasjerene. Dessuten er det spørsmål vedrørende tilleggsavgift.
- (2) Flyselskapet KLM Royal Dutch Airlines (KLM) innbetalte i perioden 1994–2001 passasjer- og flysetevgift til staten for ervervsmessig flyving fra Norge til utlandet. Grunnlaget for avgiftene var Stortingets årlige avgiftsvedtak. Avgiften varierte fra kroner 60 til kroner 232 i perioden, og slik at utenlandsflyving stort sett ble belastet dobbelt avgift i forhold til innenlandsflyving. Avgiften var i hele perioden knyttet til antallet passasjerer, bortsett fra en periode i 1998–99, da den var knyttet til antallet flyseter – uansett om disse var solgt.
- (3) I desember 1999 uttalte EFTAs overvåkningsorgan (ESA) at dette avgiftssystemet var i strid med Norges forpliktelser under EØS-avtalen artikkel 36, gjennomført med virkning for flytransport ved rådsforordning nr. 2408/92 (luftfartsforordningen). Forordningen var inkorporert i norsk rett ved forskrift av 15. juli 1994 nr. 691 om gjennomføring og håndheving av EØS-avtalen på luftfartens område. Bakgrunnen for ESAs uttalelse var at

utenlandstrafikken ble belastet med en større avgift enn innenlandstrafikken. På denne bakgrunn besluttet Stortinget at avgiften med virkning fra 1. april 2001 skulle være lik for alle flyvinger i og fra Norge.

- (4) Etter dette reiste KLM søksmål mot staten for å få tilbakebetalt den del av innbetalt avgift som overskred avgiften for innenlandsflyving.
- (5) Ved vedtak 7. mai 2002 etterberegnet Oslo og Akershus tolldistrikt KLMs avgifter for en del av perioden frem til 31. mai 1999. Selskapet ble i tillegg pålagt en tilleggsavgift på 25% av det etterberegnete avgiftsbeløp, samt renter av beløpene. Etter trussel om utlegg for kravet betalte KLM beløpet under protest, og reiste søksmål mot staten med krav om tilbakebetaling.
- (6) De to søksmålene, hvor KLM krevde tilbakebetalt til sammen kroner 117 705 043, ble i tingretten forent til felles behandling. Ved dom av 2. juli 2004 frifant Oslo tingrett staten i begge søksmål. Tingretten sluttet seg til statens syn om at Stortingets plenarvedtak om luftfartsavgiftene gikk foran den forskrift som implementerte EUs luftfartsforordning, og at dette ikke innebar et så kvalifisert brudd på Norges EØS-forpliktelser at det medførte erstatningsansvar for staten.
- (7) KLM anket til Borgarting lagmannsrett. Under saksforberedelsen besluttet lagmannsretten å anmode EFTA-domstolen om rådgivende uttalelse om rettsgrunnlaget og vilkårene for å kreve tilbakebetaling av avgifter en medlemsstat har innkrevd i strid med EØS-avtalens bestemmelser. Anmodningen ble trukket tilbake etter at staten erkjente at ulike satser for utenlands- og innenlandstrafikk innebar diskriminering i strid med EØS-avtalen og at det i prinsippet forelå tilbakebetalingsplikt for staten. Lagmannsretten avsa 20. august 2007 dom med slik domsslutning:

- ”1. **Staten v/Finansdepartementet dømmes til å betale til KLM Royal Dutch Airlines innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse 28 000 000 – åtteogtyvemillioner – kroner med tillegg av forsinkelserente etter forsinkelserenteloven § 3 første ledd første setning fra 26. august 2002 og 22 000 000 – toogtyvemillioner – kroner med tilsvarende forsinkelsesrente fra 13. desember 2002 til betaling skjer.**
2. **I saksomkostninger for lagmannsretten betaler staten v/Finansdepartementet til KLM Royal Dutch Airlines innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse 910 000 – nihundreogtitusen – kroner med tillegg av forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første setning fra forfall til betaling skjer.**
3. **I saksomkostninger for tingretten betaler staten v/Finansdepartementet til KLM Royal Dutch Airlines innen 2 – to – uker fra forkynnelse av denne dom 600 000 – sekshundretusen – kroner med tillegg av forsinkelserente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første setning fra forfall til betaling skjer.”**

- (8) Lagmannsretten kom til at kravet om tilbakebetaling av beløp deklart av KLM før oktober 1999 var foreldet. For den resterende periode ble staten med grunnlag i reglene om *condictio indebiti* pålagt å tilbakebetale KLM det beløp som var innbetalt for mye, herunder også den etterberegnete avgift med tilleggsavgift og renter, med fradrag for det beløp som lagmannsretten fant rettelig skulle vært betalt. I begge tilbakebetalingsbeløp

gjorde lagmannsretten imidlertid skjønnsmessig fradrag for den del som ble ansett overveltet på passasjerene.

- (9) KLM anket til Høyesterett over rettsanvendelsen for så vidt gjelder at lagmannsretten gjorde fradrag for beløp overveltet på selskapets passasjerer. Utmålingen av fradraget er ikke angrepet. Staten motanket med krav om at foreldelsen skulle gjelde ytterligere beløp. Motanken ble nektet fremmet til behandling.
- (10) Partene er for Høyesterett enige om at KLM har krav på tilbakebetaling av beløpene fastsatt i lagmannsrettens domsslutning punkt 1, og beløpene er betalt av staten. Videre er det enighet om at hvis det skal gjøres fradrag for overveltning på passasjerene, skal det gjøres med de beløp lagmannsretten har utmålt; kroner 11 763 290 – svarende til omkring 35 prosent av den løpende innbetalte avgift – med tillegg av kroner 2 848 563, som er den del av etterberegnet avgift som ble ansett overveltet. Saken gjelder etter dette hvorvidt det skal gjøres et slikt fradrag, og dessuten om KLM har krav på ytterligere tilbakebetaling av tilleggsavgift – kroner 2 408 728.
- (11) Det er for Høyesterett fremlagt nye skriftlige sakkyndige erklæringer fra professorene Hans Jarle Kind og Guttorm Schjelderup, Norges Handelshøyskole samt fra cand. oecon. Harald Thune-Larsen, Transportøkonomisk institutt (TØI) og enkelte andre nye dokumenter.
- (12) Den ankende part, *KLM Royal Dutch Airlines*, har i det vesentlige anført:
- (13) Utgangspunktet etter norsk rett og EØS-retten er full tilbakebetaling av det beløp det ikke var grunnlag for å innkreve som avgift, uten fradrag for den overveltning den avgiftspliktige måtte ha foretatt til andre. Verken norsk rett eller EØS-retten inneholder regler som gir grunnlag for å redusere et tilbakebetalingskrav dersom full tilbakebetaling ville medføre en ubegrunnet berikelse for den avgiftspliktige.
- (14) EØS-retten tillater at nasjonal rett gjør fradrag for ubegrunnet berikelse, for eksempel ved overveltning, men pålegger det ikke. Men slike nasjonale regler må sikre at tilbakebetalingsplikt bygget på EØS-retten ikke er mindre gunstig enn den som gjelder tilsvarende krav begrunnet i brudd på nasjonale regler – ekvivalens – og at reglene ikke utformes slik at de i praksis umuliggjør hevdelse av rettigheter hjemlet i EØS-retten – effektivitet.
- (15) *Condictio indebiti* gir ikke grunnlag for fradrag. Den rimelighetsvurdering som her skal foretas, gjelder hvorvidt tilbakebetaling skal skje, ikke omfanget. *Condictio indebiti* bygger ikke på noen berikelsesgrunnsetning, men på kontraktsrettslige analogier og slutninger. Tilbakebetalingsplikten forutsetter neppe berikelse hos betalingsmottaker, og det er enda mindre grunn til å legge vekt på berikelse hos betaleren. Det er ikke noe vilkår at betaleren har lidt økonomisk tap.
- (16) Skatte- og avgiftsrettslige systembetraktninger tilsier at det her skal foretas full tilbakebetaling. Skattebetalingsloven 1952 § 30 nr. 2 og § 24 hjemler et ubetinget tilbakebetalingskrav hvis innbetalt beløp viser seg å være for høyt. Særagiftsloven av 1933 § 5 første ledd gir reglene tilsvarende anvendelse ved inndrivelse av avgift. Dette systemet videreføres i skattebetalingsloven 2005 § 10-60, der skatt og avgift uttrykkelig

sidestilles, jf. § 1-1. Systemet ved innkreving av merverdiavgift gir ingen veiledning siden så vel avgiftsformål som innkrevingsmetode er forskjellig.

- (17) Rettstekniske hensyn taler sterkt mot fradrag. Fastsettelsen av hvor stor andel som må anses overveltet på andre og hvilke markedsmessige konsekvenser det har hatt, er svært usikker og ressurskrevende for parten. Også prosessøkonomiske hensyn taler derfor mot fradrag. Videre vil krav fra de tredjemenn som måtte ha dekket deler av betalingen, gjøre en fradragsregel lite gjennomførbar.
- (18) Fremmed rett gir ikke holdepunkter for en bestemt løsning, siden det der ikke finnes gjennomgående ordninger.
- (19) I den grad generelle rimelighetshensyn er relevante, taler de mot fradrag. Betalingsmottaker – staten – ville få en ubegrunnet berikelse, og betaler ville stå i reell fare for underkompensasjon som følge av krav fra tredjemann. Legalitetsprinsippet og prevensjonshensyn taler for at staten bør ha incitament til å holde seg til reglene. Også konkret rimelighet i denne saken tilsier at det ikke bør gjøres fradrag. KLM løp betydelig kommersiell risiko ved valg av tilpasning til avgiftene, og staten var i ond tro om sin rett allerede etter ESAs første henvendelse i desember 1998.
- (20) Spesielt for det etterberegnete beløpet anføres at dette vedtaket er ugyldig, og at beløpet derfor må tilbakebetales uten avkortning for det som er overveltet. For den ilagte tilleggsavgiften er det gjort gjeldende at selskapet riktignok bare betalte passasjeravgift, ikke seteavgift for ikke solgte seter i den aktuelle perioden, men samlet innbetalt beløp oversteg likevel en riktig beregnet avgift fordi selskapet baserte seg på den uhjemlet høye avgiftssatsen. Dette er avgjørende, ikke den tekniske beregningsmåte, og det er derfor ikke grunnlag for tilleggsavgiften.
- (21) KLM har etter dette – i tillegg til de beløp som er utbetalt i henhold til lagmannsrettens dom – krav på tilbakebetaling av kroner 11 763 290, svarende til det beløp lagmannsretten anså overveltet på passasjerene, samt kroner 5 257 290, svarende til det tilsvarende fradrag i tilbakebetalingen av etterberegnet avgift med tillegg av den gjenstående del av tilleggsavgiften.
- (22) KLM har nedlagt slik påstand:
- ”1. Staten v/ Finansdepartementet dømmes til å betale til KLM Royal Dutch Airlines innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse NOK 5 257 290 – femmillionertohundreogfemtisyvtusentohundreognitti kroner – med tillegg av forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første setning fra 26. august 2002 og NOK 11 763 290 – ellevemillionersyvhundreogsekstiretusentohundreognitti kroner – med tilsvarende forsinkelsesrente fra 13. desember 2002 til betaling skjer.
 2. KLM Royal Dutch Airlines tilkjennes saksomkostninger for Høyesterett, herunder gebyr for Høyesterett med tillegg av forsinkelsesrenter fra lovens oppfyllelsesfrist og frem til betaling skjer.”
- (23) Ankemotparten, *staten v/Finansdepartementet*, har i det vesentlige gjort gjeldende:

- (24) Tilbakebetalingskravet reguleres av de ulovfestede regler om *condictio indebiti*. Disse reglene utelukker ikke at man tar hensyn til betalerens økonomiske tap: De forutsetter vurdering av konkrete forhold, herunder rimelighet, og KLMs tap er her sentralt.
- (25) I dansk rett, som norsk rett på dette området har et nært slektskap til, har man siden 1930-tallet utviklet en sikker regel om at det i tilbakebetalingen av uhjemlede avgifter basert på *condictio indebiti* skal gjøres fradrag for påvist overveltning, for så vidt avgiften ikke har medført redusert omsetning. Flere andre land har en tilsvarende regel, og EF-domstolen har gjentagne ganger akseptert at slikt fradrag kan gjøres i tilbakebetalingen når nasjonal rett åpner for det. Det er ikke gode grunner til at Norge skal anvende en annen regel enn Danmark.
- (26) Rettstekniske hensyn er ikke til hinder for at det gjøres fradrag for overveltning. Riktignok vil det kunne kreve kompliserte økonomiske analyser å påvise omfanget av overveltning og økonomisk tap, men bevisbyrden ligger hos staten, og analysene vil uansett måtte foretas dersom kravet fremmes som et erstatningskrav slik at økonomisk tap må beregnes. Det er ingen ting som tilsier at ikke norske domstoler skal kunne foreta de samme vurderinger av disse forhold som andre lands domstoler og EF-domstolen foretar. Det ville heller ikke innebære noen forenkling om det prinsipielt ikke gjøres fradrag: Krav fra tredjepart som avgiften er overveltet på, vil da likevel nødvendigvis gjøre analysene.
- (27) Systembetraktninger tilsier at fradrag gjøres. Flyavgiften er tilsiktet veltet over på passasjerene; flyselskapene er gitt funksjon som avgiftsoppkrevdere.
- (28) Det er ingen risiko for at staten skal spekulere i å pålegge ulovlige avgifter dersom det gjøres fradrag for overveltning. Det er heller ikke urimelig om staten "beholder" avgiften ved at det gjøres fradrag: KLM får dekket sitt tap, og alternativet er at det bevilges penger over statsbudsjettet for å gi selskapet en ubegrunnet vinning. Verken innrettelses- eller korreksjonshensynet – som generelt er viktige i *condictio indebiti*-vurderinger – tilsier at KLM skal kunne kreve tilbakebetaling av avgift som er veltet over på passasjerene. Mulige krav fra passasjerene kan og bør fremmes mot staten, hvilket også vil være den eneste praktiske fremgangsmåte i tilfeller der en rekke mindre virksomheter har innkrevet uhjemlet avgift for staten fra mange private parter, slik som ved for eksempel sjokoladeavgift.
- (29) Den konkrete interesseavveining tilsier således at det bør gjøres fradrag for overveltning. Den samme løsning har man kommet til i en rekke andre land.
- (30) Særlig avgiftsloven 1933 § 5 gir ikke hjemmel for tilbakebetaling, og gir derfor heller ikke bidrag til diskusjonen om fradrag for overveltning. Heller ikke skattebetalingsloven 2005 gir noe bidrag.
- (31) Spesielt om etterberegning av seteavgift har staten gjort gjeldende at KLM – feilaktig – behandlet denne avgiften som en passasjeravgift, og at selskapet derfor hadde foranledning til å overvelte avgiften på passasjerene. Etterberegningsvedtaket er ikke ugyldig – Stortingets plenarvedtak om avgiftene var ikke ugyldig. Tilleggsavgiften er hjemlet fordi de beløp KLM innbetalte ut fra sine uriktige forutsetninger bare tilfeldigvis, som følge av høyt passasjerbelegg, oversteg riktig beregnet seteavgift. Avgift kunne således vært unndratt ved KLMs handlemåte, og dette er lovens vilkår.

- (32) Staten v/Finansdepartementet har nedlagt slik påstand:
- ” 1. Staten v/Finansdepartementet frifinnes.
 2. Staten v/Finansdepartementet tilkjennes omkostninger for Høyesterett med tillegg av rente etter lov om renter ved forsinket betaling fra forfall og til betaling skjer.”
- (33) *Jeg er kommet til at anken i det vesentlige ikke kan føre frem.*
- (34) Sakens hovedspørsmål er om det i den tilbakebetaling av uhjemlet avgift partene er enige om skal skje, skal gjøres fradrag for det beløp lagmannsretten rettskraftig har fastslått at KLM har overveltet på sine passasjerer.
- (35) Tilbakebetalingskravet er foranlediget av at de norske avgiftsreglene var i strid med Norges EØS-forpliktelser. EU-retten fastsetter – gjennom flere dommer fra EF-domstolen som jeg ikke finner det nødvendig å redegjøre nærmere for – at avgiften for så vidt skal tilbakebetales den avgiftsbelagte ervervsdrivende, men åpner for at nasjonal rett kan tillate at det gjøres fradrag for den del av avgiften som den ervervsdrivende har fått dekket av andre – ”overveltning”. Vilkåret er at staten godtgjør at overveltning har skjedd, og at det korrigeres for annet tap den næringsdrivende måtte ha blitt påført, eksempelvis i form av redusert salg. Hjemmelen for slikt fradrag må altså finnes i nasjonal rett. Men selv om EU-retten ikke hjemler fradrag, har det betydelig interesse at den anerkjenner nasjonale ordninger av dette innhold, fordi dette er uttrykk for en avveining av de kryssende hensyn som her gjør seg gjeldende.
- (36) KLM har anført at særavgiftsloven § 5 første ledd, slik den lød før lovendring satt i kraft 1. januar 2008, gir hjemmel for full tilbakebetaling uten fradrag for overveltning. Bestemmelsen lød:
- ”Forsåvidt angår inndrivelse av avgift finner de regler som gjelder for formues- og inntektsskatten til staten tilsvarende anvendelse.”**
- (37) Dette er – hevdes det – en henvisning til blant annet skattebetalingsloven 1952 § 24 første ledd og § 30 nr. 2 om at for mye innbetalt skatt ”skal [...] betales tilbake til den skattepliktige”.
- (38) Jeg finner det klart man ikke på dette grunnlag kan utlede noe om statens plikt til å tilbakebetale uhjemlet avgift, og om mulige begrensninger i denne plikten. Henvisningsbestemmelsen i særavgiftsloven gjelder ”inndrivelse”, og det er ikke grunnlag for å analogisere fra bestemmelser om tilbakebetaling av skatt. Heller ikke den nye skattebetalingslov av 2005 – som ikke direkte gjelder vår sak – kan gi grunnlag for slike regler, uten at jeg ser grunn til å gå nærmere inn på dette.
- (39) Partene har anført at de ulovfestede regler om *condictio indebiti* er det sentrale grunnlag for å avgjøre om det skal gjøres fradrag i tilbakebetalingen.
- (40) I sin tradisjonelle form gjelder *condictio indebiti* spørsmålet om hvem – betaler eller mottager – som skal bære den økonomiske risiko ved at det er betalt uten grunnlag i rettslig forpliktelse. Her inngår blant annet spørsmålet om hvorvidt betalingsmottager skal beskyttes mot å måtte betale tilbake når han har handlet i god tro. Situasjonen er en annen

når det – som her – er spørsmål om å fordele en gevinst som har oppstått fordi betaleren har overveltet hele eller noe av betalingen på andre. Det kan hevdes at man da befinner seg i ytterkanten av hva man vil anse som en tradisjonell *condictio indebiti*-situasjon.

- (41) Det er i flere høyesterettsdommer lagt til grunn at "[d]et er et grunnleggende trekk i læren om *condictio indebiti* at hvert tilfelle skal vurderes konkret og under hensyn til rimelighet", slik det ble formulert i Rt. 1985 side 290. I vår sak er det ikke bestridt at det skal skje en tilbakebetaling; spørsmålet er begrenset til om det skal gjøres fradrag i den grad betaleren ikke har hatt et tap. Man er da henvist til en konkret avveining av kryssende hensyn som ikke adskiller seg prinsipielt fra dem som anvises av de ulovfestede regler om *condictio indebiti*. Jeg kan ikke se grunner til at de samme prinsipper ikke skal gjelde her. Tvert imot: Når skjønnstemaet angis så vidt og standardpreget som i de ulovfestede regler om *condictio indebiti*, er det etter min mening naturlig å drøfte spørsmålene i vår sak innenfor denne ramme. Jeg viser til at dette også har vært tilnærmingen i dansk rett, og at det på dette område har vært gjensidig påvirkning mellom landene gjennom meget lang tid, uten at det er nødvendig å gå nærmere inn på mulige forskjeller mellom rettssystemene, for eksempel tilknyttet berikelsesgrunnsetningens stilling.
- (42) Jeg legger etter dette til grunn at spørsmålet om fradrag for overveltning må avgjøres ut fra hva som samlet fremstår som rimelig, basert på momenter som tradisjonelt har vært trukket inn i *condictio indebiti*-vurderinger. Men vurderingen vil kunne preges av at det gjelder fordeling av en gevinst.
- (43) Rimelighetsvurderingen må ta sitt utgangspunkt i at det her gjelder tilbakebetaling av avgift pålagt næringsdrivende av staten, hvor det kan gjøre seg gjeldende hensyn som ikke gjenfinnes i samme form i tilbakebetalingssituasjoner mellom private. Til disse hører at det i slike avgiftssaker typisk vil kunne dreie seg om meget store beløp innfordret over lang tid fra et stort antall betalere, som likevel hver for seg kanskje ikke har betalt store summer. Dette har vært fremtredende trekk ved den tilbakebetaling av avgift flere land har måttet foreta etter at deres nasjonale avgiftssystemer har blitt overprøvet av EU- og EØS-retten.
- (44) Disse forskjellene mellom avgiftsrelatert og annen tilbakebetaling tilsier at det ikke uten videre kan oppstilles en generell regel om betydningen av overveltning, og jeg vil derfor her begrense drøftelsen til avgiftstilfellene.
- (45) Forskjellene viser seg allerede ved de to grunnleggende og vanligvis motstående hensynene i en *condictio indebiti*-vurdering; feil bør rettes opp – korreksjonshensynet, og ting bør forbli som de er – oppgjørshensynet. En avgift pålagt næringsdrivende vil ofte være ment videreført helt eller delvis til den næringsdrivendes kunder. Den avgiftspliktige fremstår da som oppkrever på vegne av staten, mens de egentlige betalere – i større eller mindre grad – vil være kundene. Dette vil klartest være tilfelle i forbindelse med merverdiavgift, men gjelder ved de fleste avgiftstyper. I lys av oppkreivingsfunksjonen gir korreksjonshensynet liten støtte for at feilaktig betaling bør gi grunnlag for krav om full tilbakebetaling til den næringsdrivende uten fradrag for overveltning. Oppgjørshensynet, eller innrettelseshensynet, tilsier av samme grunn at når først tilbakebetaling skal skje, bør i hvert fall ikke uriktig innkrevet avgift tilfalle innfordreren i større grad enn han faktisk selv har dekket avgiften. Til dette kan komme det spesielle innrettelseshensyn at de innfordrede avgifter har inngått i løpende statlig virksomhet.

- (46) Både oppgjørs- og korreksjonshensynet kan således tas til inntekt for at det skal gjøres fradrag for overveltning når ulovlig ilagt avgift skal tilbakebetales, med mindre man kan forutsette at de tredjepersoner avgiften helt eller delvis er overveltet på krever den tilbake – noe jeg straks kommer tilbake til.
- (47) Men det er også påberopt hensyn til støtte for at det ikke skal gjøres slikt fradrag ved tilbakebetalingen.
- (48) Jeg nevner først at jeg ikke kan se at EØS-rettslige krav om ekvivalens og effektivitet har noen betydning for vurderingen i vår sak. Heller ikke har argumentet om at en regel om fradrag for overveltning vil kunne invitere staten til å spekulere i å opprettholde ulovlige avgifter etter mitt syn noen vekt. En slik fare fremstår som urealistisk, og det foreligger mange motvirkende incitamenter. Den omstendighet at det gikk godt over et år fra staten hadde grunnlag for å anta at avgiften var ulovlig – som følge av ESAs ”Reasoned Opinion” 20. desember 1999 – til avgiften ble endret fra 1. april 2001, må tilskrives treghet i systemet. For øvrig kan ikke betalingsmottakers onde tro – som er relevant i tradisjonelle *condictio indebiti*-vurderinger – ha særlig vekt i spørsmålet om hvorvidt det skal gjøres fradrag i tilbakebetalingen på grunn av overveltning.
- (49) I den grad den tredjeperson avgiften er blitt overveltet på kan tenkes å kreve refusjon fra betaleren, er dette et hensyn mot å gjøre fradrag for overveltning fordi betaleren da vil bli underkompensert. Vekten av dette hensynet beror på hvor sannsynlig det er at tredjepersonen retter et krav mot betaleren og hvorledes en slik situasjon vil bli løst. Omstendighetene kan her variere betydelig
- (50) Hvis KLM må finne seg i at det gjøres fradrag for overveltning, og selskapet senere gir passasjerer refusjon for avgiftsbeløp, må selskapet uten videre kunne kreve de da utbetalte beløp tilbake fra staten under henvisning til statens tilbakebetalingsplikt. Ulempene ved dette fremstår ikke som uforholdsmessige i lys av at det synes lite nærliggende at situasjonen skal oppstå. Har selskapet måttet tåle fradrag for overveltning, vil tredjepersonen kunne reise krav direkte mot staten. Under disse omstendigheter kan jeg ikke se at hensynet til mulige krav fra tredjeperson kan være noe argument av betydning mot å gjøre fradrag for overveltning.
- (51) Det viktigste hensyn mot å gjøre fradrag er etter mitt syn at det kan være vanskelig med tilstrekkelig grad av sikkerhet å fastslå hvorvidt overveltning av avgiften har skjedd og eventuelt i hvilket omfang. Nær forbundet med denne vurderingen må det også tas standpunkt til i hvilken grad den uhjemlede avgift har påført den næringsdrivende andre tap som ikke dekkes av selv en fullstendig avgiftsoverveltning på kunder. Tap i form av tapt omsetning fremstår som særlig nærliggende, men andre tap er tenkelige. Dette hensynet har en retts teknisk side, men også en side til den næringsdrivendes kommersielle risiko – noe jeg kommer tilbake til.
- (52) Igjen varierer omstendighetene betydelig. En monopolist i et marked der prisen i liten grad påvirker omsetningen, må ventes å velte hele avgiften over på markedet uten omsetningstap. Som motsatt ytterlighet vil en aktør med konkurrenter som ikke er utsatt for samme avgift, vanskelig kunne overvelte avgiften overhodet. Men normalsituasjonen vil trolig være at det er forbundet med betydelig usikkerhet og store utfordringer å danne

seg en bestemt oppfatning av hvilken økonomisk nettovirkning avgiften har for den næringsdrivende.

- (53) Rettsteknisk er det uheldig dersom tilbakebetalingskravet skal bero på usikre og ressurskrevende beregninger, og det er rettsøkonomisk og prosessøkonomisk lite ønskelig. I vår sak illustreres dette ved de sakkyndige uttalelser partene har innhentet om disse spørsmål, som spriker betydelig og som også i noen grad har endret seg over tid.
- (54) Jeg har likevel blitt stående ved at dette hensynet ikke med tilstrekkelig tyngde taler mot at tilbakebetalingen begrenses til det netto tap lagmannsretten rettskraftig har fastlagt at KLM hadde. Jeg legger her vekt på at denne type vurderinger ikke avviker prinsipielt fra de som ofte må foretas i erstatningsrettslig sammenheng, og at man i andre land – herunder Danmark – praktiserer en slik ordning. En avgjørende forutsetning for dette standpunkt er at det må påhvile staten å godtgjøre at det har skjedd en overveltning, og at det ikke foreligger annet tap som ikke kompenseres ved dette. I tillegg til at bevisbyrden derved plasseres der den må høre hjemme, vil dette i praksis plassere kostnadene ved utredninger og analyser i første rekke på staten. Jeg nevner i denne forbindelse at statens prosessfullmektig i skranken for Høyesterett har antydnet villighet til å betale for nødvendige utredninger.
- (55) Den avgiftsbelagte næringsdrivende utsetter seg for kommersiell risiko ved å beslutte hvordan avgiften skal dekkes inn – om det skal skje ved overveltning og i tilfelle hvordan. Denne risikoen kan etter omstendighetene være stor. Vurderingen av hvordan risikoen faktisk har realisert seg inngår i vurderingen av den næringsdrivendes økonomiske tap for øvrig, som jeg har behandlet. Men i tillegg er det anført som et selvstendig hensyn mot fradrag at den kommersielle risikoen påført ved den uhjemlede avgiften bør kompenseres selv om den i det aktuelle tilfelle ikke slår ut i tap.
- (56) Jeg kan ikke tillegge denne betraktningen avgjørende vekt. Sammenhengen mellom den ugrunnede berikelse og den kommersielle risikoen er ikke egnet som kriterium for en generell regel. Og i den konkrete vurdering vil dette risikoelementet uansett inngå i den samlede vurdering av hvilken berikelse staten har påvist. Her vil det blant annet kunne tillegges betydning hvorvidt alle aktører i det aktuelle marked er eksponert for den samme risiko, eller om det er skjevheter.
- (57) I den samlede rimelighetsvurdering legger jeg også vekt på at det fremstår som mindre heldig at den næringsdrivende blir sittende igjen med en – etter omstendighetene – betydelig ugrunnet berikelse, enn at staten gjør det i en situasjon hvor berikelsen skyldes at tredjepersoner – som ofte er de egentlig tilsiktede betalere av avgiften – ikke forfølger sine restitusjonskrav.
- (58) På grunnlag av de hensyn jeg her har gjennomgått, kommer jeg til at det i tilbakebetalingen av avgiftene skal gjøres fradrag for det beløp lagmannsretten rettskraftig har fastslått ble overveltet på KLMs passasjerer. Anken fører derfor ikke frem på dette punkt.
- (59) Jeg går så over til spørsmålet om tilbakebetaling av den etterberegnete seteavgift og den tilhørende tilleggsavgift, begge fastsatt ved Oslo og Akershus tolldistrikts vedtak 7. mai 2002.

- (60) For perioden 1. april 1998 til 31. mai 1999 skulle det ifølge Stortingets avgiftsvedtak betales avgift for antall seter uten hensyn til om de var solgt – altså seteavgift. KLM mente at luftfartsavtalen mellom Norge og Nederland ikke ga adgang til å pålegge seteavgift. For perioden deklarererte og innbetalte derfor selskapet avgift basert på solgte seter – altså passasjeravgift. Etterberegningen gjelder differansen mellom disse beregningsmåtene. KLM hadde imidlertid så høyt passasjerbelegg denne perioden at det innbetalte beløp oversteg den seteavgift som det senere har vist seg lovlig kunne pålegges, nemlig 50 prosent av den seteavgift Stortinget faktisk hadde fastsatt.
- (61) På dette grunnlag har KLM – spesielt for den etterberegnete avgift – gjort gjeldende at selskapet har krav på full tilbakebetaling av det overskytende beløp fordi det ikke er adgang til å gjøre fradrag for overveltet beløp når den ilagte avgift bygger på et ugyldig vedtak.
- (62) Jeg kan ikke se at dette kan føre frem. Denne etterberegnete avgiften adskiller seg fra løpende innbetalt avgift bare ved at den er beregnet i ettertid basert på kontroll fra avgiftsmyndighetene. Det faktiske og rettslige avgiftsgrunnlaget er for øvrig det samme. Det er da ikke grunn til at spørsmålet om fradrag for overveltning skal stille seg forskjellig i de to situasjonene. Jeg tilføyer at det ikke har betydning at KLM betalte først under trussel om utlegg, og under protest.
- (63) KLM har videre gjort gjeldende at det ikke kan pålegges tilleggsavgift når det innbetalte beløp faktisk oversteg den avgift som kunne pålegges. Det har ikke betydning at innbetalingen skjedde på feilaktig beregningsgrunnlag – som passasjeravgift, ikke seteavgift.
- (64) Tilleggsavgiften er ilagt med hjemmel i særavgiftsloven § 3 første ledd, som lyder:
- ”Den som forsettlig eller uaktsomt overtrer denne lov eller forskrift gitt i medhold av loven, hvorved statskassen er eller kunne ha vært unndratt avgift, ilegges en tilleggsavgift som tilsvarer det dobbelte, i gjentakelsestilfelle det firedobbelte av det pliktige avgiftsbeløp.”**
- (65) I den aktuelle situasjon kunne statskassen – på grunn av passasjerbeleggets størrelse – ikke ha vært unndratt avgift. KLM hadde tvert imot et nettokrav på tilbakebetaling av avgift. Avgjørende i denne forbindelse er det innbetalte avgiftsbeløp, ikke det tekniske beregningsgrunnlag. Det er riktignok så at dette forholdet kunne vært annerledes dersom passasjerbelegget i perioden hadde vært betydelig lavere, slik at riktig beregnet seteavgift ville vært høyere. Jeg kan imidlertid ikke se at en slik mulighet – som ikke var aktuell her – kan begrunne tilleggsavgift i et tilfelle hvor den samlede avgiftsinnbetaling på grunn av en ulovlig beregningsmåte fra statens side er blitt større enn det som lovlig kunne blitt krevet. Jeg finner derfor ikke grunnlag for statens krav om tilleggsavgift, som av lagmannsretten er satt til kroner 2 408 728. Anken må for så vidt gis medhold.
- (66) Anken har etter dette i det vesentlige ikke ført frem. Avgjørelsen har imidlertid voldt noen tvil og gjelder prinsipielle, uavklarte rettsspørsmål. Under disse omstendigheter bør saksomkostninger ikke tilkjennes for Høyesterett. Lagmannsrettens omkostningsavgjørelse er ikke angrepet.
- (67) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Staten v/Finansdepartementet betaler til KLM Royal Dutch Airlines 2 408 728 – tomillionerfirehundreogåttetusensyvhundreogtjueåtte – kroner innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse, med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra 26. august 2002 til betaling skjer.
2. Saksomkostninger for Høyesterett tilkjennes ikke.

- (68) Dommer **Bruzelius:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (69) Dommer **Tjomsland:** Likeså.
- (70) Dommer **Oftedal Broch:** Likeså.
- (71) Dommer **Lund:** Likeså.
- (72) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Staten v/Finansdepartementet betaler til KLM Royal Dutch Airlines 2 408 728 – tomillionerfirehundreogåttetusensyvhundreogtjueåtte – kroner innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse, med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra 26. august 2002 til betaling skjer.
2. Saksomkostninger for Høyesterett tilkjennes ikke.

Riktig utskrift bekreftes: