



NORGES HØYESTERETT

Den 20. august 2013 ble det av Høyesteretts ankeutvalg bestående av justitiarius Schei og dommerne Matningsdal og Kallerud i

HR-2013-01736-U, (sak nr. 2013/1301), sivil sak, anke over kjennelse:

A AS

B

(advokat Henning Dragsnes)

mot

Staten v/Skatt Midt-Norge

(advokat Morten Ustgård)

avsagt slik

K J E N N E L S E :

- (1) Saken gjelder gjenåpning av dom om gyldigheten av vedtak fattet av skatteklagenemnda og Klagenemnda for merverdiavgift.
- (2) A AS og B reiste ved stevning datert 7. januar 2011 søksmål mot staten v/Skatt Midt-Norge, med krav om opphevelse av tre ligningsvedtak. Ved skatteklagenemndas vedtak ble inntekten til de ankende parter skjønnsmessig økt med 1 799 276 kroner og 1 800 000 kroner for A, og med 2 091 382 kroner og 2 088 313 kroner for B, for henholdsvis 2007 og 2008. I samsvar med dette ble utgående merverdiavgift økt. Etterberegningen innebar en økning i avgiftsbelastningen med 292 106 kroner for 2007, 288 313 kroner for 2008 og 91 049 kroner for 2009. Partene var enige om skatte- og avgiftsmyndighetenes adgang til å fastsette inntektstillegg og etterberegne merverdiavgift ved skjønn. Tvisten var begrenset til omfanget av skjønnsfastsettelsene. Saksøkerne mente skjønnet var vilkårlig og klart urimelig, og dermed måtte settes til side.
- (3) Sør-Trøndelag tingrett avsa 4. oktober 2011 dom hvor staten v/Skatt Midt-Norge ble frifunnet.
- (4) A AS og B anket til Frostating lagmannsrett, som avsa dom 18. oktober 2012 med slik

slutning:

"1. Anken forkastes.

2. I sakskostnader for lagmannsretten betaler A AS og B – in solidum – til Staten v/Skatt Midt-Norge 120 000 – etthundreogtjuetusen – kroner inkludert merverdiavgift innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av lagmannsrettens dom."

(5) A AS og B anket til Høyesterett. Ved ankeutvalgets beslutning 5. februar 2013 ble anken ikke tillatt fremmet.

(6) Den 12. februar 2013 fremmet B og A AS begjæring om gjenåpning til Frostating lagmannsrett. Saken ble overført til Hålogaland lagmannsrett, som 13. mai 2013 avsa kjennelse med slik slutning:

"1. Begjæring om gjenåpning av sak 11-.....ASD-FROS forkastes.

2. I sakskostnader for lagmannsretten betaler A AS og B én for begge og begge for én til staten v/Skatt Midt-Norge 6 000 – sekstusen – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne kjennelsen."

(7) A AS og B har anket til Høyesterett. Det er i det vesentlige anført at tall innhentet fra Norges Banks årsrapport om betalingsystemer for 2011 tilsier en lavere andel kontantsalg enn det som skatte- og avgiftsmyndighetene har lagt til grunn for sin skjønnsmessige økning av inntekten. Lagmannsretten har også bygget sitt skjønn på en bransjeundersøkelse fra "Nets" om forholdet mellom kort- og kontantsalg. Denne undersøkelsen gir ikke grunnlag for de konklusjoner skatte- og avgiftsmyndighetene har trukket. Man har benyttet seg av 37 respondenter, som i varierende grad kan tas til inntekt for skattemyndighetenes oppfatning.

(8) Disse opplysningene var ikke kjent for lagmannsretten og de ankende parter ved avgjørelsen av saken. Opplysningene har hatt vesentlig betydning for vurderingen av skjønnet, og tilsier at vurderingen av skjønnet høyst sannsynlig ville ha blitt en annen. Det anføres at vilkårene for gjenåpning i tvisteloven § 31-4 er oppfylt.

(9) A AS og B har lagt ned slik påstand:

"1. Sak 11-.....ASD-FROS gjenåpnes.

2. A AS og B tilkjennes sakens omkostninger."

(10) Staten v/Skatt Midt-Norge har tatt til motmæle, og har i det vesentlige anført at lagmannsrettens kjennelse er riktig. Lagmannsretten har korrekt lagt til grunn at de påberopte opplysningene var tilgjengelige under sakens ordinære behandling, og kunne vært innhentet da. Opplysningene tilsier ikke klart at avgjørelsen høyst sannsynlig ville ha blitt en annen, jf. tvisteloven § 31-4 bokstav a.

(11) Staten v/Skatt Midt-Norge har lagt ned slik påstand:

"1. Anken forkastes.

2. Staten v/Skatt Midt-Norge tilkjennes sakskostnader."

(12) Høyesteretts ankeutvalg bemerker at det har full kompetanse i saken.

- (13) Tvisteloven § 31-4 bokstav a er påberopt som rettslig grunnlag for gjenåpning. Etter bestemmelsen kan gjenåpning "begjæres hvis opplysninger om faktiske forhold som var ukjent da saken ble avgjort, tilsier at avgjørelsen høyst sannsynlig ville blitt en annen". Det faktiske grunnlaget som påberopes, er opplysninger i Norges Banks årsrapport for 2011 om betalingssystemer og grunndata og uttalelser til en undersøkelse fra "Nets" om andelen i 2011 for henholdsvis kort- og kontantbruk i restaurantbransjen.
- (14) Det er ikke tvil om at slike undersøkelser og vurderinger er "faktiske forhold" etter tvisteloven § 31-4 bokstav a. Dette bevismaterialet ble også gjort gjeldende i anken til Høyesterett av 12. november 2012, og var da nye bevis i saken. At de ble gjort gjeldende her, er ikke til hinder for at de kan danne grunnlag for gjenåpning, jf. tvisteloven § 31-5 første ledd annet punktum.
- (15) Også flertallet i lagmannsretten la til grunn at den bruttofortjeneste som skattemyndighetene gjennom skjønnsutøvelsen var kommet til, var høy. Men skjønnsresultatet, med en faktisk bruttofortjeneste på 68,9 % i 2007 og 72,60 % i 2008, fremsto etter lagmannsrettens mening "ikke som åpenbart urimelig". Det ble pekt på at andelen kontantomsetning var svært lav i kontrollperioden – 15,8 % i 2007. Dette kunne ikke legges til grunn – hvilket for øvrig ikke var bestridt for lagmannsretten. Lagmannsretten kom til at forholdet mellom omsetning ved kort og omsetning kontant måtte settes i henhold til snittet i bransjen, som lagmannsretten la til grunn var 60/40. Et slikt forholdstall medførte, slik lagmannsrettens flertall så det, at skattemyndighetenes skjønn var forsvarlig.
- (16) Om forholdet mellom kortomsetning og kontantomsetning uttaler lagmannsretten blant annet:

"Inntrykket av at dette ikke er tilfeldig forsterkes også av at andelen kontantomsetning i virksomheten var svært lav i kontrollperioden, i 2007 15,8 %. Dette er vesentlig lavere andel enn snittet i bransjen. Flertallet viser her til redegjørelsen fra vitnet C som viste til undersøkelse fra "Nets". I følge disse opplysningene er andelen i 2011 for hhv kort og kontant i bransjen ca 60/40. Slik flertallet ser det, har A i kontrollperioden mest sannsynlig hatt en noenlunde tilsvarende andel av henholdsvis kort- og kontantsalg. Det vises i så måte til at ved skattemyndighetenes kontroll av kassa, før dagsoppgjør den 14. mai 2009, var andelen tilsvarende snittet i den nevnte undersøkelse.

...

Dertil kommer at det er mulig å holde skjønnsresultatet opp mot andre bransjetall, som etter flertallets oppfatning er rimelig sikre, nemlig forholdet mellom kort- og kontantbruk. Som nevnt innledningsvis er det kontantomsetning som er holdt utenom regnskapet. Beregninger har vist at A hadde en svært liten andel kontantsalg, mens snittet i bransjen i 2011-tall er 60/40 på hhv kort- og kontantsalg. Kontroll av As dagsomsetning ved en anledning viste at dette denne dagen tilsvarte bransjesnittet, og gir følgelig en viss indikasjon på at virksomheten ikke skilte seg ut."

- (17) Et forhold mellom kortomsetning og kontantomsetning på omtrent 60/40, synes altså å ha vært en avgjørende premisse for lagmannsretten når skjønnsresultatet ble godtatt som forsvarlig. Ved fastleggelsen av dette forholdstallet bygger flertallet på redegjørelsen fra vitnet C, prosjektleder i skatteetaten.
- (18) Lagmannsretten må forstås slik at undersøkelsen fra Nets, som vitnet C viser til, var helt sentralt for å fastslå "snittet" i bransjen. De opplysninger som nå er fremlagt om denne undersøkelsen, viser at utvalget av spurte var alt for lite og spredningen i svarene for stor til at det kunne slutes noe med rimelig sikkerhet om et bransjesnitt. Det var i alt 37 "ekspeditører" eller "daglige ledere" som ble oppringt og spurt om hvor stor andel i % av bedriftens omsetning som i dag (2011) blir betalt med kort. De som svarte, ga følgende svar: 1 svarte at

3 % av omsetningen ble betalt med kort, 2 at 40 % var kortomsetning, 5 at 50 % var kortomsetning, 4 at 60 % var kortomsetning, 1 at 68 % var kortomsetning, 6 at 70 % var kortomsetning, 5 at 80 % var kortomsetning og 2 at 90 % var kortomsetning. 11 av de 37 spurte svarte "vet ikke". Noe grunnlag for ett gjennomsnittstall for bransjen ga dette helt åpenbart ikke.

- (19) De fremlagte tall fra Norges Bank om forholdet mellom kort- og kontantkjøp trekker i retning av at et forholdstall på 60/40 gir en klart for lav kortandel.
- (20) Etter ankeutvalgets oppfatning er det sannsynliggjort at lagmannsretten, om saken hadde vært opplyst for den med de nye bevis, måtte lagt til grunn en høyere andel betaling med kort enn det lagmannsretten gjorde i dommen. En vesentlig premiss for vurderingen av forsvarligheten av skjønnet er da endret, og det i en situasjon hvor lagmannsretten hadde festet seg ved at bruttofortjenesten var "høy". Hensett til dette finner ankeutvalget at avgjørelsen "høyst sannsynlig" ville blitt en annen med de opplysninger som nå foreligger.
- (21) Det er etter § 31-5 annet ledd et vilkår for gjenåpning at parten ikke burde ha gjort det som er grunnlag for gjenåpningen gjeldende under sakens ordinære behandling eller ved anke. For alternativet anke viser utvalget til drøftelsen ovenfor. Lagmannsretten har kommet til at de ankende parter må bebreides at ikke materialet og opplysningene er fremlagt tidligere. Ankeutvalget er ikke enig i dette. De nye opplysningene synes langt på vei å være foranlediget av vitneførselen fra statens side under lagmannsrettsforhandlingene. Det ville være en for streng anvendelse av aktsomhetsnormen i bestemmelsen om gjenåpning her ble avskåret.
- (22) Ankeutvalget er etter dette kommet til at begjæringen om gjenåpning må tas til følge. A AS og B har krevd seg tilkjent sakskostnader – et krav som må oppfattes å gjelde kostnadene så vel for lagmannsretten som for Høyesterett. Kravet må tas til følge. For lagmannsretten fastsettes sakskostnadene til henholdsvis 7 500 kroner for A AS og 7 500 kroner med tillegg av merverdiavgift for B. For Høyesterett fastsettes sakskostnadene til henholdsvis 5 000 kroner for A AS og 5 000 kroner med tillegg av merverdiavgift for B. For begge instanser tilkommer rettsgebyr på 5 160 kroner.
- (23) Kjennelsen er enstemmig.

S L U T N I N G :

1. Frostating lagmannsretts sak 11-.....ASD-FROS gjenåpnes.
2. I sakskostnader for lagmannsretten betaler staten v/Skatt Midt-Norge til A AS 7 500 – syvtusenfemhundre – kroner og til B 9 375 – nitusentrehundreogsyttifem – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne kjennelsen. Staten v/Skatt Midt-Norge betaler til A AS og B i fellesskap 5 160 kroner til erstatning for rettsgebyret for lagmannsretten.
3. I sakskostnader for Høyesterett betaler staten v/Skatt Midt-Norge til A AS 5 000 – femtusen – kroner og til B 6 250 – sekstusentohundreogfemti – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne kjennelsen. Staten v/Skatt Midt-Norge betaler til A AS og B i fellesskap 5 160 kroner til erstatning for rettsgebyret for Høyesterett.

Magnus Matningsdal
(sign.)

Tore Schei
(sign.)

Knut H. Kallerud
(sign.)

Riktig utskrift: