



NORGES HØYESTERETT

Den 17. mars 2025 ble det av Høyesteretts ankeutvalg med dommerne Indreberg, Webster og Bergh i

HR-2025-496-U, (sak nr. 25-037955SIV-HRET), sivil sak, anke over kjennelse:

Staten v/Skatteetaten

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Karen Mellingen)
(Rettslig medhjelper:
advokat Kristine Berstad Møse)

mot

DHL Global Forwarding (Norway) AS

(advokat Petter Aasrum Bjørklund)
(Rettslig medhjelper:
advokat Hanne Kristin Skaarberg Holen)

avsagt slik

K J E N N E L S E :

- (1) Saken gjelder anke over lagmannsrettens kjennelse om bevistilgang.
- (2) Den underliggende saken gjelder gyldigheten av skattekontorets vedtak 18. oktober 2022 som fastsatte inntekten til et norsk spedisjonsselskap i DHL-konsernet ved skjønn i medhold av skatteloven § 13-1.
- (3) DHL Global Forwarding (Norway) AS – DGF Norway – gikk med underskudd fra 1998 til 2019. Staten hevder at virksomheten har blitt oppretholdt av strategiske grunner knyttet til konsernets behov for representasjon i Norge, og at selskapet ikke har vært tilstrekkelig kompensert for at de isolert sett tapsbringende aktivitetene drives videre. Etter statens syn ville det mellom uavhengige parter vært avtalt en såkalt «service charge», jf. OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter TPG 2017 punkt 1.129 og 1.130.
- (4) I vedtaket 18. oktober 2022 punkt 4.6.1.5 med overskriften «Beskrivelsen av transaksjonen – ‘Service Charge’», hvor skattekontoret konkluderte med at det skulle beregnes en service charge, står det blant annet:

«I sitt vedtak vil skattekontoret, i samsvar med selskapets egne anførsler, legge til grunn at de konserninterne tjenestene som selskapet har motta[t], eller yte[t], isolert sett er priset armlengdes, men at det likevel ikke er har vært mulig å gå med overskudd. I en slik situasjon kan der være grunnlag for å fastsette et tilleggsvederlag, eller «Service Charge»,

jf. TPG 1.130. Det er verdt å merke seg at tilfellet i 1.130 ikke forutsetter at selskapet kjøper eller selger varer eller tjenester, til/fra nærstående parter, eller at det må påvises at slike varer eller tjenester ikke er priset armlengdes, for at et slikt tilleggsvederlag skal kunne fastsettes.»

(5) Oslo tingrett avsa 3. mai 2024 dom med slik domsslutning:

- «1. Skattekontorets vedtak av 18. oktober 2022 om fastsettelse av skattepliktig inntekt for inntektsårene 2014-2019 for DHL Global Forwarding (Norway) AS oppheves.
- 2. Staten dømmes til å betale DHL Global Forwarding (Norway) AS sakskostnader med 3 418 130 – tremillionerfirehundreogtusenett hundreogtretti – kroner med tillegg av rettsgebyr. Oppfyllelsesfristen er 2 – to – uker fra dommens forkynnelse.
- 3. Staten er ansvarlig for utgiftene til de fagkyndige meddommerne etter regning fra tingretten.»

(6) Tingretten fant at grunnvilkåret i skatteloven § 13-1 første ledd om inntektsreduksjon som følge av interessefellesskap, ikke var oppfylt. Etter tingrettens vurdering var blant annet «forholdene som staten mener belyser nytteverdien som selskapet skaper for konsernet og som skal gi grunnlag for tilleggsvederlag, i liten grad konkretisert og dokumentert».

(7) Staten v/Skatteetaten har anket dommen til Borgarting lagmannsrett. Anken gjelder tingrettens bevisbedømmelse og rettsanvendelse.

(8) I ankeerklæringen 3. juni 2024 fremsatte staten en rekke provokasjoner i 19 punkter. Provokasjonene ble senere presisert i prosesskriv 5. november 2024 og 16. desember 2024. Det ble anført at provokasjonene gjelder bevis som er relevante for om den norske underskuddsvirksomheten i DGF Norway hadde konkret nytte («benefits») for DHL-konsernet og om det er grunnlag for å fastsette et tilleggsvederlag («service charge») etter TPG 1.130.

(9) DHL Global Forwarding (Norway) AS motsatte seg provokasjonene.

(10) Borgarting lagmannsrett avsa 20. februar 2025 kjennelse med slik slutning:

- «1. Begjæringen om bevistilgang tas ikke til følge.
- 2. Sakskostnadsspørsmålet utstår til avgjørelsen som avslutter saken for lagmannsretten.
- 3. Ankefristen for denne kjennelse er 1 – én – uke.»

(11) Lagmannsretten kom til at de etterspurte bevisene gjaldt faktiske forhold som ikke var av betydning for den avgjørelse som skal treffes, jf. tvisteloven § 21-7 første ledd.

(12) Staten v/Skatteetaten har rettidig anket kjennelsen til Høyesterett. Det er anket over lagmannsrettens rettsanvendelse og lagt ned påstand om at lagmannsrettens kjennelse oppheves og at staten tilkjennes sakens omkostninger.

- (13) Det er i korte trekk gjort gjeldende at lagmannsretten har misforstått hvilken transaksjon bevisene skal belyse. Bevisene skal belyse nytteverdien den norske virksomheten har for DHL-konsernet, ikke prisingen av ordinære konserninterne transporttjenester. Dokumenter som er egnet til å belyse integrasjonen av DHLs norske virksomhet i konsernet, kan være av betydning for den avgjørelse som skal treffes. Det anføres videre at det ikke er relevant for avgjørelsen at dokumentasjonen ikke var fremme i forvaltningssaken. Det er ikke tvilsomt at staten kan underbygge gyldigheten av skattleggingen av en privatrettslig disposisjon med supplerende bevisførsel for domstolene.
- (14) *DHL Global Forwarding (Norway) AS* har inngitt tilsvaret. Det er lagt ned påstand om at anken nektes fremmet, subsidiært forkastes, og at sakskostnader tilkjennes.
- (15) Det er i korte trekk gjort gjeldende at lagmannsrettens kjennelse bygger på korrekt rettsanvendelse. Det er ikke holdepunkter for at lagmannsretten har basert kjennelsen på en uriktig forståelse av hvilke transaksjoner begjæringen om bevis tilgang gjelder. Gyldigheten av skattekontorets vedtak kan ikke baseres på de omstendigheter som bevisprovokasjonene er ment å underbygge. Domstolene skal behandle den samme privatrettslige disposisjon som skattemyndighetene. Innhentning av informasjon og tilhørende utredning skulle vært gjort av skattekontoret under den forvaltningsmessige behandlingen, jf. Rt-2006-404 avsnitt 38. Lagmannsretten har korrekt kommet til at bevisene ikke har relevans.
- (16) *Høyesteretts ankeutvalg* bemerker at lagmannsrettens kjennelse er avsagt i første instans, og utvalget har dermed full kompetanse ved prøving av lagmannsrettens avgjørelse etter tvisteloven § 21-7 første ledd, jf. tvisteloven § 30-3 første ledd, jf. § 29-3 første ledd. Kompetansebegrensningen i § 29-3 annet ledd kommer ikke til anvendelse, se blant annet HR-2021-1461-U og HR-2014-2516-U avsnitt 13.
- (17) Staten anfører at lagmannsrettens rettsanvendelse under tvisteloven § 21-7 har blitt uriktig som følge av at lagmannsretten har misforstått hva dokumentene det begjæres bevis tilgang for, skal belyse. En slik misforståelse fra lagmannsrettens side er det nærliggende å anse som en saksbehandlingsfeil, men som kan ha fått konsekvenser for den konkrete rettsanvendelsen. Ankeutvalget forstår ut fra dette statens anke som en anke over lagmannsrettens saksbehandling.
- (18) Lagmannsretten har kommet til at begjæringen om bevis tilgang ikke tas til følge fordi den ikke gjelder «bevis om faktiske forhold som kan være av betydning for den avgjørelse som skal treffes», jf. tvisteloven § 21-7 første ledd. Lagmannsretten begrunner dette med at «prising av konserninterne tjenester i strid med armlengdesprinsippet, ikke vil være relevant i relasjon til statens materielle anførsler» og at statens bevisprovokasjoner «gjelder forhold som skal underbygge at prisingen internt i konsernet, ikke er 'armlengdes'». Staten framhever at bevisene skal belyse nytteverdien den norske virksomheten har for DHL-konsernet, ikke prisingen av ordinære konserninterne transporttjenester. Etter statens syn er det derfor feil når lagmannsretten legger til grunn at bevisene ikke gjelder «faktiske forhold som kan være av betydning for den avgjørelse som skal treffes», jf. tvisteloven § 21-7.
- (19) Ankeutvalget er enig i at lagmannsretten synes å ha misforstått hvilket bevis tema som skal belegges ved bevisene det begjæres tilgang til. Dette utgjør en saksbehandlingsfeil som kan ha fått betydning for den konkrete rettsanvendelsen. Ankeutvalget har derfor kommet til at lagmannsrettens avgjørelse må oppheves, jf. tvisteloven § 29-21 første ledd, jf. § 30-3 første ledd.

- (20) Staten har lagt ned påstand om tilkjenning av sakskostnader uten å spesifisere beløpet, og uten å ha inngitt sakskostnadsoppgave. Det kan derfor ikke tilkjennes mer enn 15 000 kroner, jf. tvisteloven § 20-5 fjerde ledd. Dette beløpet tilkjennes. I tillegg kommer rettsgebyr på 7 884 kroner.
- (21) Avgjørelsen er enstemmig.

S L U T N I N G

Lagmannsrettens kjennelse oppheves.

I sakskostnader for Høyesterett betaler DHL Global Forwarding (Norway) AS til staten v/Skatteetaten 22 884 – tjuetotusenåttehundreogåttifire – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av kjennelsen.

Bergljot Webster
(sign.)

Hilde Indreberg
(sign.)

Espen Bergh
(sign.)