

HR-2000-1219 - Rt-2001-85 (18-2001) - UTV-2001-35

INSTANS:	Høyesteretts kjæremålsutvalg - Kjennelse.
DATO:	2001-01-19
DOKNR/PUBLISERT:	HR-2000-1219 - Rt-2001-85 (18-2001) - UTV-2001-35
STIKKORD:	Strafferett. Skatterett. Straffeskatt. Lovanvendelse. Straffutmåling.
SAMMENDRAG:	Lagmannsretten hadde på tross av uttalelser i plenumsdommen i Rt-2000-996 avvist en straffesak med den begrunnelse at det ville være i strid med EMK tilleggsprotokoll 7 art 4 nr. 1 (forbud mot dobbeltstraff) å straffe de to når det allerede var ilagt forhøyet tilleggs katt. Kjæremålsutvalget konkluderte med at lagmannsrettens kjennelse bygget på uriktig rettsanvendelse og avsa kjennelse som gikk ut på at straffesaken fremmes for lagmannsretten.
SAKSGANG:	Gulating lagmannsrett LG-1999-499 K - Høyesterett HR-2000-1219.
PARTER:	Den offentlige påtalemyndighet mot A (advokat Per Danielsen) og B (advokat Anders Chr. S. Ryssdal).
FORFATTER:	Aasland, Rieber-Mohn og Skoghøy.

Saken gjelder kjæremål over lagmannsrettens kjennelse om å avvise en straffesak. Straffesaken ble avvist under henvisning til Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK) tilleggsprotokoll 7 artikkel 4 nr. 1 (heretter betegnet P 7-4).

Bergen ligningsnemnd traff i 1993 og 1994 vedtak om endring i (blant annet) A og Bs selvangivelser. De ble i vedtakene også ilagt forhøyet tilleggs katt (60%). Klager til overligningsnemnda har ikke ført frem.

På bakgrunn av anmeldelse fra Skattedirektoratet ble A og B i 1994 satt under tiltale for brudd på skattelovgivningen. Saken har vært behandlet i flere runder i domstolene, sist i Gulating lagmannsrett hvor straffesaken var oppe til fornyet behandling etter de regler som gjaldt før to-instansreformen.

Gulating lagmannsrett avsa 20. september 2000 kjennelse med slik slutning:

- « 1. Straffesaken mot A, f. *.*.1933, avvises så langt den foreligger til behandling i lagmannsretten.
2. Straffesaken mot B, f. *.*.1932, avvises. »

Lagmannsretten avsa også dom i forhold til en tredje tiltalt, men denne avgjørelsen er uten betydning for kjæremålssaken.

Lagmannsrettens flertall (en fagdommer og to meddommere) var av den oppfatning at det vil stride mot Den europeiske menneskerettskonvensjonens

Side 86

forbud mot dobbeltstraff (P 7-4) å idømme straff for forhold det allerede er ilagt tilleggs katt for. Kjennelsen er avsagt under dissens idet en fagdommer var av den oppfatning at det ikke var grunnlag for å avvise straffesakene. En meddommer hadde fratrudd under hovedforhandlingen som inhabil.

Påtalemyndigheten har i rett tid påkjært lagmannsrettens kjennelse til Høyesteretts kjæremålsutvalg. Det hevdes at lagmannsretten har bygget på en uriktig forståelse av bestemmelsen i P 7-4. Etter påtalemyndighetens mening har retten ikke lagt tilstrekkelig vekt på artikkelens ordlyd og uttalelser i plenumsdommen i Rt-2000-996. Det anføres videre at reaksjonssystemet etter ligningsloven ikke har som formål å undergrave rettskraftreglene, men å sikre fleksible

reaksjonsmuligheter på et område av meget stor betydning for samfunnet og for statsfinansene. En teknisk oppdeling i tid av reaksjoner som etterfølger en straffbar handling er ikke nødvendigvis ensbetydende med dobbeltstraff. Avgjørende er om reaksjonene er harmonisert og inngår i en samlet vurdering. Systemet med tilleggsskatt og straff har blant annet en formell bakgrunn; størrelsen på tilleggsskatten fastsettes i prosent av den skatt som er eller kunne vært unndratt, noe som forutsetter nøyaktig avklaring av materiell skatterett. Her har ligningsforvaltningen kompetanse. Påtalemyndigheten har ingen kompetanse til å fastsette skatten, og straffereaksjonen gjelder brudd på opplysningsplikten, ikke brudd på skatteloven. At man - etter vårt system - ved straffutmålingen tar hensyn til at det er (eller vil bli) utmålt tilleggsskatt, viser at den samlede reaksjon harmoniseres.

Det hevdes også at det uansett er grunnlag for å oppheve kjennelsen fordi lagmannsretten ikke har drøftet avvisningsspørsmålet særskilt for hver enkelt tiltalepost. Tiltalebeslutningene omfatter flere forhold som ikke er omfattet av ligningsmyndighetenes vedtak om tilleggsskatt.

Påtalemyndigheten har ikke nedlagt formell påstand.

A og B har tatt til motmæle.

A anfører at lagmannsretten har forstått P 7-4 riktig. Det vises særlig til at det i plenumsdommen er lagt til grunn at forhøyet tilleggsskatt er å anse som straff i forhold til EMK artikkel 6 nr. 1, og at de argumentene som begrunner dette også - etter EMDs praksis - må vektlegges i forhold til hvilket anvendelsesområde P 7-4 bør gis. Uttalelser i plenumsdommen tyder på at det vil kunne være avgjørende om vedtaket om tilleggsskatt kommer før eller etter at straffesaken er avgjort. Dette kan etter As mening ikke være riktig, og uttalelsene skaper en uheldig uklarhet.

A tilbakeviser at man - slik påtalemyndigheten hevder - kommer utenom forbudet mot dobbeltstraff fordi det er forskjell på ligningsmyndighetenes og påtalemyndighetens kompetanse. Det som er viktig i denne saken, er likheten mellom ligningsmyndighetenes kompetanse til å ilegge tilleggsskatt og påtalemyndighetens myndighet til å fremme en straffesak. Uten at det foreligger brudd på opplysningsplikten, har ikke ligningsmyndighetene etter loven kompetanse til å ilegge tilleggsskatt.

Når det gjelder de forhold i tiltalen som ikke omfattes av vedtak om tilleggsskatt, anfører A at det er snakk om forhold av liten skattemessig betydning. At lagmannsretten ikke har drøftet disse postene særskilt, er en liten feil og bør ikke føre til at lagmannsrettens kjennelse oppheves.

Side 87

En opphevelse vil få uforholdsmessig store konsekvenser for A, og en ytterligere utsettelse av en endelig avgjørelse av saken vil kunne innebære et brudd på EMK artikkel 6 nr. 1 om krav til avgjørelse « innen rimelig tid ».

Under saksforberedelsen for Høyesteretts kjæremålsutvalg, besørget utvalget utsendt til partene Den europeiske menneskerettsdomstols (EMD) avvisningavgjørelse i saken R.T. mot Sveits (EMD-1996-31982) (appl. no. 31982/96). A anfører at saken ikke er relevant for herværende sak. EMD's avvisningsavgjørelse bygger på at det administrative beslag av førerkort ble iverksatt samtidig som han ble idømt betinget fengsel og bot. Dessuten dreide den saken seg om relativt lite inngripende reaksjoner.

A har ikke nedlagt formell påstand.

I tilsvar fra B argumenteres det for at de aktuelle uttalelsene i plenumsdommen ikke har vært ment som en prinsipiell avklaring av spørsmålet om det kan idømmes straff etter at det er ilagt tilleggsskatt. Det fremheves blant annet at det har formodningen mot seg at Høyesterett har villet fastlegge tolkningen av P 7-4 endelig for et annet saksforhold enn det som den gang var til behandling. I denne sammenheng er det vist til at Høyesterett i enstemmige plenumsuttalelser gjennom de siste 25 år har presisert og styrket vernet mot inngrep i den enkeltes integritet og sikkerhet, og det må da regnes som lite sannsynlig at obiter dicta i plenumssaken om P 7-4 har hatt til hensikt å binde opp de underordnede domstoler eller Høyesterett selv når det gjelder det som er det rettslige tema i den foreliggende sak. Denne forståelsen av de aktuelle uttalelser styrkes videre av at det nå neppe kan oppstilles noe klarhetskrav for å la en EMK-regel slå igjennom. Det vises også til

at de verdiprioriteringer Høyesterett har presisert i flere plenumsavgjørelser, viser at norske domstoler må legge seg på en lite aksepterende linje i forhold til både ligningsforvaltningen og påtalemyndigheten.

Når det gjelder det materielle innholdet i P 7-4, hevdes det at forbudet mot dobbeltstraff ikke bare gjelder der den første reaksjonen er ilagt i straffesaks former, men også der den første strafferettslige reaksjonen (her tilleggsskatt) er ilagt av administrative myndigheter. Artikkelen karakteriserer den første saken som « an offence for which he has already been finally acquitted or convicted in accordance with the law and penal procedure of that State ». Dette er ment som en presisering av at bestemmelsen kun skal ha nasjonal rekkevidde, og innebærer ikke at den første saken må ha vært avgjort i straffeprosessuell form. Det er blant annet vist til visse uttalelser i Explanatory Report til tilleggsprotokollen og teoriens omtale av den tilsvarende bestemmelsen i Konvensjonen om sivile og politiske rettigheter artikkel 14 nr. 7. På samme måte som A, tilbakeviser B at saken R.T. mot Sveits (EMD-1996-31982) har nevneverdig relevans for herværende sak.

Under henvisning til blant annet teori om P 7-4 hevdes det at begrepet « criminal [proceedings]» må forstås på samme måte som « criminal [charge]» i artikkel 6 nr. 1. Når det i plenumsdommen er slått fast at administrativ ileggelse av tilleggsskatt for forsettlig eller grovt uaktsomme forhold må anses som « criminal charge » i forhold til EMK artikkel 6, må det å bli utsatt for en straffesak etter ileggelse av tilleggsskatt være å bli « tried or punished again in criminal proceedings ». Det vises også til saken R.T. mot Sveits (EMD-1996-31982), hvor det fremheves at « the aim of Article 4 of Protocol No. 7 is to prohibit the repetition of criminal proceedings which have been concluded by a final decision » .

I forhold til påtalemyndighetens anførsel om at ligningsvedtakene og straffesaken muligens ikke dreier seg om reaksjoner relatert til samme forhold, viser B til at opplysningssvikten i den etterfølgende korrespondansen ble benyttet av ligningsmyndigheten som begrunnelse for å ilegge tilleggsskatt. Den strafferettslige forfølgningen må således i forhold til EMK anses å være grunnet i det « samme straffbare forhold » som den administrative forfølgningen. Ligningsmyndighetene har dessuten pliktmessig vurdert Bs forhold under ett og tatt stilling til hvilke administrative sanksjoner som ut fra dette burde ilegges. Det vil da være et uforståelig paradoks dersom påtalemyndigheten skulle stå fritt til å strafforfølge marginale overtredelser i samme sakskompleks som ligningsmyndighetene ikke har ansett graverende nok til å forfølge.

Det er nedlagt slik påstand:

« Gulating lagmannsrettens kjennelse 20. september 2000 - slutningens pkt. 2 - stadfestes. »

Høyesteretts kjæremålsutvalg skal bemerke:

Lagmannsretten har avvist straffesaken mot A så langt den forelå til behandling i lagmannsretten, og straffesaken mot B, med den begrunnelse at det forelå endelige vedtak fra ligningsmyndighetene om ileggelse av tilleggsskatt overfor de tiltalte for de skatteunndragelser tiltalen gjaldt. Etter lagmannsrettens flertalls syn ville idømmelse av straff for de samme skatteunndragelser stride mot forbudet mot gjentatt strafforfølgning i EMK protokoll nr. 7 artikkel 4 nr. 1 (P 7-4).

Lagmannsrettens flertall bygger på en annen rettsoppfatning enn den Høyesterett gav uttrykk for i plenumsdommen i Rt-2000-996 , heretter omtalt som plenumsdommen. Spørsmålet om forståelsen av P 7-4 anvendt på et tilfelle som det foreliggende hadde riktignok ikke betydning for resultatet i den saken, men det som ble uttalt i plenumsdommen, tok åpenbart sikte på å avklare rettstilstanden med henblikk på andre saker. Kjæremålsmotpartene har gjort gjeldende at det foreliggende kjæremål bør henvises til behandling i Høyesterett i medhold av høyesterettsloven § 6 annet ledd med sikte på at Høyesterett kan behandle det i plenum. Også påtalemyndigheten har anmodet om at saken blir henvist til Høyesterett etter høyesterettsloven § 6 annet ledd. Dersom kjæremålsutvalget hadde ansett det tvilsomt om den rettsoppfatning som ble uttalt i plenumsdommen bør opprettholdes, ville nok

mye ha talt for en slik behandlingsmåte. Utvalget er imidlertid kommet til at det ikke er grunnlag for å fravike rettsoppfatningen i plenumsdommen, og finner derfor ikke grunn til å henvise saken til Høyesterett.

Bestemmelsen i P 7-4 er en del av gjeldende norsk rett, og skal ved mulig motstrid gå foran intern norsk lovgivning, jf. menneskerettsloven § 2 og § 3. Ved tolkningen av konvensjonsbestemmelsene i EMK må det bygges på teksten slik den foreligger på originalspråkene engelsk og fransk, jf. plenumsdommen på side 1009. Utvalget gjengir derfor først den engelske tekst:

« No one shall be liable be tried or punished again in criminal proceedings

Side 89

under the jurisdiction of the same State for an offence for which he has already been finally acquitted or convicted in accordance with the law and penal procedure of that State. »

Den norske oversettelse lyder:

« Ingen skal kunne bli stilt for retten eller straffet på ny i en straffesak under den samme stats domsmyndighet, for en straffbar handling som han allerede er blitt endelig frikjent eller domfelt for i samsvar med loven og rettergangsordningen i straffesaker i denne stat. »

Formålet med bestemmelsen er - slik det senest er uttrykt i avsnitt 3 i avvisningsavgjørelse 30. mai 2000 av Den europeiske menneskerettsdomstol (EMD) i sak R. T. mot Sveits (EMD-1996-31982)(appl. no. 31982/96) - « to prohibit the repetition of criminal proceedings which have been concluded by a final decision ». Bestemmelsen skal altså hindre gjentakelse av strafferettslig behandling som er avsluttet med en endelig avgjørelse.

Kjerneområdet for bestemmelsen er klart nok, men anvendelsen kan volde problemer i de tilfelle hvor den interne lovgivning både gir hjemmel for strafforfølgning og for administrativt ilagte reaksjoner. Dersom den administrative reaksjonen ikke er å anse som straff etter EMK artikkel 6, men for eksempel er en slik disiplinærreaksjon som etter EMD's praksis er ansett for å falle utenfor straffebegrepet, er det ingen tvil om at reaksjonen kan ilegges ved siden av straff uten hinder av EMK. Men en rekke reaksjoner som i mange land ilegges administrativt - så som gebyr ved trafikkovertrедelser, tilleggsskatt, inndragning av førerkort - kan etter EMD's praksis etter en nærmere vurdering bli ansett som strafferettslige etter artikkel 6. Det oppstår dermed spørsmål om kombinasjonen av en slik reaksjon og ordinær straff strider mot P 7-4. Dette er et spørsmål av stor praktisk betydning i forhold til norsk lovgivning - jf. det som er sagt om dette i plenumsdommen - og trolig også i forhold til lovgivningen i flere andre europeiske land.

Det er ingen tvil om at den interne norske lovgivning bygger på at det kan reageres med både straff og administrativ illeggelse av tilleggsskatt for samme skatteunndragelse. Lagmannsrettens flertall uttaler (side 102) at dette neppe har skjedd i stort omfang. Utvalget har inntrykk av at det er vanlig at det i de alvorligere skatteunndragelsessaker som blir gjenstand for strafforfølgning, også blir ilagt tilleggsskatt, jf. for eksempel Rt-1994-910 , Rt-1995-258 , Rt-1996-940 , Rt-1999-779 og plenumssaken. Dette « dobbeltsporete » system har trolig sammenheng med at tilleggsskatten skal fastsettes på grunnlag av den skatt som er unndratt, og skattespørsmålet avgjøres av ligningsmyndighetene - dog selvsagt med adgang til domstolsprøving.

Det hensyn som ligger bak P 7-4 - « to prohibit the repetition of criminal proceedings which have been concluded by a final decision » - kan ikke ses å tale med noen betydelig styrke mot en slik praktisk arbeidsfordeling mellom den rent strafferettslige behandling og ligningsbehandlingen. Når det følger av loven at samme forhold er gjenstand for to forskjellige reaksjoner, straff og tilleggsskatt, og at disse reaksjoner skal avgjøres av forskjellige organer, får ikke behandlingen av den reaksjon som kommer sist i tid, preg av at det rippes opp i en sak som skattyteren

Side 90

kunne ha grunn til å regne som avsluttet. Imidlertid kan det nok pekes på visse ulemper dersom

ligningsmyndighetenes behandling av tilleggsskatten kommer etter domstolsbehandlingen. Utvalget kommer tilbake til dette.

Hvis man først ser på de tilfelle hvor avgjørelsen i selve straffesaken kommer først, taler nok ordlyden i P 7-4 for at det ikke er adgang til administrativ ileggelse av en reaksjon som i forhold til EMK artikkel 6 har karakter av straff. Utvalget viser for så vidt til den nærmere drøftelse i plenumsdommen. Likevel er det ikke uten videre sikkert at en slik forståelse vil bli lagt til grunn av EMD dersom Domstolen skulle finne at et « dobbeltsporet » system finnes i lovgivningen i en rekke europeiske land, at det har gode praktiske grunner for seg, og at det ikke reiser vesentlige rettssikkerhetsmessige betenkeligheter. At Domstolen ut fra slike hensyn har avstått fra en strikt anvendelse av EMK artikkel 6 nr. 1, er påpekt i plenumsdommen side 1016-1017. Det kan i denne sammenheng også være grunn til å vise til Domstolens tidligere nevnte avgjørelse i saken R. T. mot Sveits (EMD-1996-31982). En bilist hadde gjort seg skyldig i promillekjøring. Som følge av dette ble det truffet administrativt vedtak om inndragning av hans førerkort for fire måneder, og videre ble han av et organ innenfor strafferettspleien (« Bezirksamt ») ilagt en betinget fengselsstraff og en bot. Han angrep inndragningen av førerkortet, mens avgjørelsen om straff ble rettskraftig. Angrepet på inndragningen av førerkortet førte ikke frem for de sveitsiske domstoler, og han brakte saken inn for EMD, blant annet på det grunnlag at det forelå krenkelse av P 7-4. EMD nektet klagen fremmet som « manifestly ill-founded ». Det heter i avsnitt 3 i Domstolens avgjørelse:

« These sanctions were issued at the same time by two different authorities, i.e. by a criminal and by an administrative authority. It cannot, therefore, be said that criminal proceedings were repeated contrary to Article 4 of Protocol No. 7 within the meaning of the Court's case-law. »

Det kan også vises til EMD's avgjørelse i saken Malige mot Frankrike (EMD-1995-27812), omtalt i plenumsdommen side 1026-1027, hvor P 7-4 riktignok verken ble påberopt eller drøftet av Domstolen, men hvor det kunne vært nærliggende å ta opp bestemmelsen dersom den hadde vært ansett anvendelig.

I plenumsdommen unnlot Høyesterett å ta standpunkt til hvorvidt P 7-4 er til hinder for at ligningsmyndighetene kan ilegge tilleggsskatt etter at det foreligger rettskraftig dom i straffesaken. Dette spørsmålet må - slik utvalget ser det - fortsatt anses som tvilsomt. Så lenge det ikke foreligger noen klargjørende avgjørelse fra EMD, vil det blant annet kunne være av betydning å få fremlagt ytterligere opplysninger om praksis og rettsoppfatning i andre europeiske land. Det er imidlertid ikke nødvendig å ta standpunkt til spørsmålet i den foreliggende sak. Når utvalget likevel har gått en del inn på det, er det fordi drøftelsen danner en bakgrunn for behandlingen av den situasjon som foreligger i vår sak, hvor avgjørelsen om tilleggsskatt forelå før avgjørelsen i straffesaken.

Denne situasjon uttalte Høyesterett seg om i plenumsdommen. Høyesterett fant at et vedtak fra ligningsmyndighetene om tilleggsskatt

Side 91

ikke er til hinder for en senere straffesak i anledning av den samme skatteunndragelse. Det ble ansett for å følge av ordlyden i P 7-4 « at den reaksjon som utløser forbudet mot dobbeltstraff, må være ilagt i straffesaks former etter intern rett ».

Tross lagmannsrettens flertalls argumentasjon kan utvalget ikke se annet enn at ordlyden i P 7-4 taler sterkt for rettsoppfatningen i plenumsdommen. Spørsmålet er om den som i Norge er ilagt tilleggsskatt for skatteunndragelse, dermed er « finally ... convicted in accordance with the law and penal procedure of that State ». Slik bestemmelsen er utformet, kan den vanskelig forstås annerledes enn at spørsmålet må løses på grunnlag av intern norsk rett. Og etter norsk rett er det selvsagt utelukket å tillegge ligningsmyndighetenes vedtak om tilleggsskatt rettskraftsvirkning i forhold til en senere straffesak.

Den forståelse av P 7-4 som utvalget bygger på, er også lagt til grunn av Högsta Domstolen i Sverige i avgjørelse av 29. november 2000. Det heter her blant annet:

« För att ett avgörande enligt konventionen skall kunna tillmätas rättskraft krävs att detta meddelats « in accordance with the law and penal procedure of that State ». I motsats till vad som är fallet i artikel 6 innehåller alltså konventionen i detta hänseende en uttrycklig hänvisning till den enskilda statens interna lagstiftning. »

Lagmannsrettens flertall argumenterer med at det er liten reell grunn til å gjøre noen forskjell etter hvorvidt vedtaket om tilleggsskatt kommer før eller etter straffedommen. Utvalget er ikke enig i dette. Når straffesaken kommer først, er samfunnets straffebehov vurdert av de organer som er etablert for dette - påtalemyndighet og domstoler - mens dette ikke er tilfellet når ligningsvedtaket kommer først. Videre er det av betydning at vurderingen av den samlede reaksjon i anledning av skatteunndragelsen må foretas av domstolen, og det gjøres best når straffedommen kommer sist. Dersom straffedommen kommer først, må riktignok domstolen ta hensyn til at det kan ventes ilagt tilleggsskatt, men avgjørelsesgrunnlaget kan da bli mer usikkert. Omvendt er det vanskelig å se noen reell grunn til at et ligningsvedtak om tilleggsskatt skal være til hinder for at den samlede reaksjon i anledning av skatteunndragelsen fastsettes gjennom en etterfølgende straffesak. Som allerede nevnt, innebærer en slik arbeidsdeling mellom ligningsmyndigheter og domstoler ved reaksjonsfastsettelsen ikke at det rippes opp i en sak som skattyteren hadde grunn til å anse seg ferdig med.

Utvalget bemerker for øvrig at det både ut fra kriminalpolitiske hensyn og ut fra alminnelige rettferdsbetraktninger ville være lite tilfredsstillende om strafforfølgning selv i de groveste skatteunndragelsessaker skulle være avskåret dersom ligningsmyndighetene er først ute med et vedtak om tilleggsskatt.

Det foreligger ingen praksis fra EMD som avklarer det spørsmål vår sak reiser om forståelsen av P 7-4. EMD har 21. mars 2000 behandlet flere saker mot Østerrike hvor det er spørsmål om forståelsen av P 7-4 i tilfelle hvor det var avsagt straffedom etter at det tidligere var ilagt bot og subsidiær fengselsstraff ved hva som kan synes å ha vært en forvaltningsmessig behandling. Domstolen erklærte klagene « admissible »,

Side 92

men det foreligger ingen endelig avgjørelse. Det synes også uklart hvor langt sakene er sammenlignbare med den foreliggende sak. I mangel av avklarende praksis fra EMD må norske domstoler ta standpunkt til tolkningen av EMK ut fra slike generelle synspunkter som det er gjort rede for i plenumsdommen side 1006-1008.

Utvalget er etter dette kommet til at lagmannsrettens kjennelse bygger på uriktig rettsanvendelse, og at saken mot A og mot B må bli å fremme for lagmannsretten.

Kjennelsen er enstemmig.

Slutning:

Saken mot A og mot B fremmes for lagmannsretten.