



NORGES HØYESTERETT

Den 8. februar 2005 avsa Høyesterett dom i

HR-2005-00203-A, (sak nr. 2004/1762), straffesak, anke,

I.

A

(advokat Arne Meltvedt)

mot

Den offentlige påtalemyndighet

(kst. statsadvokat Tone Haave)

II.

Den offentlige påtalemyndighet

(kst. statsadvokat Tone Haave)

mot

A

(advokat Arne Meltvedt)

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

- 1) Dommer **Rieber-Mohn**: Saken gjelder straffutmåling ved skatte- og avgiftsunndragelser, særlig spørsmålet om og i hvilken utstrekning nivået ved forhøyet tilleggsskatt og -avgift skal være bestemmende for bøtefastsettelsen.
- 2) Fredrikstad tingrett avsa 7. januar 2004 dom med slik domsslutning:
 - ”1. A, født 00.00.1965, dømmes for overtredelse av merverdiavgiftsloven § 72 nr 2 annet ledd jf nr 3, ligningsloven § 12-2 nr 1 og 2 jf § 12-1 nr 1 a og straffeloven § 286 annet straffalternativ jf § 288 sammenholdt med straffeloven § 62 første ledd til en straff av fengsel i 90 – nitti – dager og en bot stor 290 000 – tohundreogtittusen – kroner subsidiært fengsel i 120 – etthundreogtjue – dager.
 2. A fradømmes i medhold av straffeloven § 29 nr 2 retten til å drive næringsvirksomhet i en periode på 3 – tre – år.”
- 3) Domfelte anket over straffutmålingen knyttet til domsslutningens punkt 1.

- 4) Borgarting lagmannsrett avsa 4. oktober 2004 dom med slik domsslutning:

”I tingrettens dom, domsslutningens punkt 1, gjøres den endring at boten settes til kr. 150 000, – kronerettthundreogfemtitusen –, subsidiært fengsel i 20 – tyve – dager.”

- 5) Domfelte anket til Høyesterett. Anken ble angitt å gjelde lovanvendelsen og straffutmålingen, men er under ankebehandlingen presisert til utelukkende å gjelde fastsettelsen av ubetinget fengselsstraff og utmålingen av boten. Påtalemyndigheten anket også over straffutmålingen og anførte at bøtestraffen var satt for lavt, og at den subsidiære fengselsstraff skulle ha vært lengre. Sistnevnte anførsel er frafalt for Høyesterett.
- 6) Forsvareren har særlig anført at bøtefastsettelsen må skje på grunnlag av straffelovens § 27 og uten å skjele til hva unndragelsene av skatt og avgift ville ha gitt i administrativ tilleggsskatt og -avgift. Denne saken skiller seg på avgjørende punkter fra saken i Rt. 2004 side 645.
- 7) Aktor har særlig anført at tingrettens bøtefastsettelse er riktig, ved at den har tatt vesentlig hensyn til hva unndragelsene ville ha gitt i forhøyet tilleggsskatt og -avgift. Sterke reelle hensyn taler her for at bøtestraffen ligger nær den administrative økonomiske sanksjon som ville ha blitt ilagt etter den gamle tosporede ordning. Bedømmelsen bør bli den samme her som i Rt. 2004 side 645.
- 8) Jeg er kommet til at domfeltes anke tas til følge ved at boten settes ned.
- 9) Sakens faktiske bakgrunn er i korthet den at A i en tre års periode – 1998, 1999 og 2000 – drev salg hovedsakelig av kosttilskudd, uten at virksomheten var registrert i merverdiavgiftsregisteret, uten at det ble ført noen form for regnskap og uten at inntektene ble oppgitt til ligningsmyndighetene. På grunnlag av bokettersyn fra Østfold fylkesskattekontor la tingretten til grunn at A i de tre årene omsatte for i alt 2 277 209 kroner. Tingretten fant videre at en inntekt på minst 598 109 kroner var blitt unndratt fra beskatning, og at unndratt merverdiavgift i perioden utgjorde 365 618 kroner.
- 10) Lagmannsretten gir denne karakteristikk av domfeltes handlemåte og dens skadevirkninger:
- ”A har over en periode på ca tre år drevet en betydelig næringsvirksomhet, hvorunder han totalt har neglisjert sine forpliktelser overfor det offentlige. Dette er en alvorlig form for økonomisk kriminalitet som det av allmennpreventive grunner må reageres strengt mot. Slik virksomhet rammer ikke bare det offentliges skatte- og avgiftsproveny, men medfører også konkurransevridning i forhold til virksomheter i samme bransje som oppfyller sine forpliktelser overfor det offentlige med hensyn til skatter, avgifter og regnskapsførsel.”**
- 11) Denne karakteristikk er jeg enig i. Jeg er også enig med lagmannsretten når den slår fast at det som hovedregel skal reageres med ubetinget fengsel i saker av denne karakter, jf. Rt. 2004 side 1074 med videre henvisning til Rt. 1996 side 905.
- 12) Det er utmålingen av bøtestraffen som reiser problemer i denne saken. Tingretten la til grunn at dersom skatte- og avgiftsunndragelsene var blitt behandlet administrativt, ville det blitt ilagt 50 prosent tilleggsskatt, beregnet til 119 621 kroner, og 50 prosent i tilleggssavgift, beregnet til 182 809 kroner. Deretter fastsatte tingretten boten slik at den

økonomiske reaksjon overfor A ble tilnærmet den samme som om han etter den tidligere tosporede ordning var blitt ilagt tilleggsskatt og -avgift separat og i tillegg til ordinær straff. Denne ordning måtte som kjent opphøre etter Høyesteretts plenumsavgjørelser i 2002 om forbudet mot dobbeltforfølgning i Den europeiske menneskerettskonvensjon.

- 13) Før lagmannsretten avsa dom i vår sak, hadde Høyesterett 19. april 2004 avsagt dom i en sak med en lignende problemstilling, se Rt. 2004 side 645. Den saken gjaldt unnlatt innlevering av selvangivelse for inntektsåret 2001 innen fastsatt frist. Siktede var av politimesteren i Oslo forelagt en bot på 81 000 kroner, og botens størrelse var fastsatt under hensyn til at ligningsmyndighetene ville ha gitt 30 prosent tilleggsskatt for inntektsåret 2001. Tingretten satte boten til 15 000 kroner. Etter direkte anke satte Høyesterett boten opp til 80 000 kroner. Høyesterett fant at det i en overgangsperiode, inntil lovgiveren får etablert en varig ordning, ville være forsvarlig å konvertere ordinær tilleggsskatt på 30 prosent til en del av den boten som ilegges ved forelegg.
- 14) En slik omlegning som Høyesterett la opp til i nevnte sak, medfører temmelig standardiserte bøter på et vesentlig høyere nivå enn tidligere. Når Høyesterett likevel fant at omlegningen var forenlig med straffelovens § 27, som slår fast at bøtefastsettelse skal skje under hensyn til det konkrete straffbare forholdets karakter og ellers med særlig vekt på lovbrüterens formues- og inntektsforhold, viste førstvoterende særlig til at ”det her [er] tale om typiske masseovertredelser, jf. de tall for anmeldelser for inntektsårene 2001 og 2002 som jeg tidligere har gjengitt”. Og han fortsatte: ”Det er derfor behov for standardiserte løsninger, og omlegningen er reelt begrunnet i rettshåndhevelseshensyn”.
- 15) Saken i Rt. 2004 side 645 gjaldt en type masseovertredelser, som ble møtt med bøter og 30 prosent tilleggsskatt under den tosporede ordning. I slike tilfeller er det under gjeldende ordning et klart behov for å standardisere bøkene. Dersom det straffbare forhold er så alvorlig at det også må reageres med fengselsstraff, kan jeg imidlertid ikke se at det er grunnlag for å operere med noen standardbot. Hvorvidt det skal reageres med bot, og i tilfelle med hvilket beløp, må vurderes individuelt under hensyn til straffelovens § 27 og den utmålte fengselsstraff.
- 16) I motsetning til i saken i Rt. 2004 side 645, har vi å gjøre med alvorlige overtredelser av skatte- og avgiftslovgivningen, kombinert med totalt manglende regnskapsførsel. Ved slik kriminalitet må det – som tidligere nevnt – som hovedregel reageres med ubetinget fengsel; etter omstendighetene også med rettighetstap og bot. Ved fastsettelsen av botens størrelse må imidlertid straffelovens § 27 komme inn med full tyngde. Jeg er ikke enig med påtalemyndigheten i at en antatt 50 prosent tilleggsskatt og -avgift skal inkorporeres som et sentralt element i bøtefastsettelsen – etter mønster av Rt. 2004 side 645. Det ville etter min mening være lite forenlig med straffelovens § 27. Det er det straffbare forhold slik det fremtrer for Høyesterett, som må være avgjørende i forhold til § 27 – ikke hvordan det ville ha blitt bedømt av ligningsmyndighetene som ledd i en administrativ fastsettelse av forhøyet tilleggsskatt og -avgift. Da må det som tidligere nevnt tas hensyn til hvilke andre reaksjoner enn bot som idømmes. Dertil må det legges vekt på domfeltes aktuelle personlige økonomi.
- 17) Jeg kan heller ikke se at det er noe rettslig grunnlag for lagmannsrettens veiledende utgangspunkt om at det ved bøtefastsettelsen også i vår sakstype, hvor forhøyet tilleggsskatt i og for seg ville ha vært begrunnet, iallfall bør legges til grunn en ordinær sats på 30 prosent. Men jeg er enig i at når administrativ tilleggsskatt og -avgift ikke

lenger kan ilegges, må det foretas en skjerpelse av bøtestraffen. Jeg viser her til at under den tosporede ordning ble bøtene ofte satt ned fordi siktede også måtte tåle strenge administrative reaksjoner.

- 18) Den fengselsstraff som lagmannsretten har utmålt i denne sak, synes i utgangspunktet for lav. Men siden det også er idømt rettighetstap, og det er blitt lenge siden de straffbare forhold er forøvet, finner jeg at fengselsstraffen etter omstendighetene kan bli stående.
- 19) På grunnlag av hva jeg har fremholdt, derunder at bøtefastsettelsen skal skje under hensyn til de andre reaksjoner domfelte får, og ut fra det som er opplyst om domfeltes inntekts- og gjeldsforhold, finner jeg en bot på 100 000 kroner, subsidiært fengsel i 20 dager, passende. Jeg legger her ikke nevneverdig vekt på skyldig skatt og avgift som følge av denne saken.
- 20) Dette innebærer at den samlede økonomiske sanksjon blir langt lavere enn den ville ha vært under den tidligere tosporede ordning. Boten blir også relativt sett vesentlig mindre enn ved masseovertredelsene, slik disse behandles etter dommen i Rt. 2004 side 645. Jeg kan ikke legge avgjørende vekt på disse innvendinger, som for meg blir av mer lovgivningspolitisk karakter. Som nevnt er det mitt syn at straffelovens § 27 her må gjelde fullt ut. Og ved alvorlig økonomisk kriminalitet, hvor ubetinget fengsel og rettighetstap vil være aktuelle reaksjoner sammen med boten, er det vanskelig å hevde at en redusert bøtestraff innebærer en vesentlig svekkelse av almenpreventive virkninger.
- 21) Jeg finner endelig grunn til å tilføye at når den tidligere tosporede ordning må opphøre som stridende mot menneskerettskonvensjonens forbud mot dobbeltforfølgning, kan det ikke være noen urimelig eller uventet konsekvens at samlet straff i tiden etterpå blir noe mildere enn før. Om det skal gjøres noe med en slik konsekvens, får det bli opp til lovgiveren å bedømme.
- 22) Jeg stemmer for denne

D O M :

Boten settes til 100 000 – etthundretusen – kroner, subsidiært fengsel i 20 – tyve – dager.

- 23) Dommer **Støle**: Jeg er enig med førstvoterende når det gjelder utmålingen av fengselsstraffen, men finner at boten må settes høyere enn han gjør og kan langt på vei slutte meg til lagmannsrettens syn på spørsmålet.
- 24) Innledningsvis finner jeg grunn til å peke på at det etablerte straffenivået ved lovovertridelser som dem vi her står overfor, er lavt, og åpenbart må ses på bakgrunn av de meget tyngende administrative reaksjoner som ble ilagt lovovertrederen i form av tilleggssavgift og tilleggsskatt. Når disse reaksjonene bortfaller, vil det måtte bli tale om å skjerpe den ubetingede fengselsstraff og/eller bøtestraffen vesentlig. Om dette er det ingen uenighet. Jeg ser det imidlertid ikke som en farbar vei å skjerpe nivået for fengselsstraffen vesentlig i påvente av at lovgiver tar stilling til reaksjonsspørsmålet etter Høyesteretts avgjørelser i dobbeltstraffsakene.

- 25) Fastsettelse av bøter skal skje etter straffeloven § 27. I avgjørelsen i Rt. 2004 side 645 ble den bot som ville fulgt av en tradisjonell anvendelse av § 27 – 15 000 kroner – forhøyet med 65 000 kroner som tilsvarte 30 prosent tilleggsskatt. Det er klart at en standardisering av bøtesatsene på et slikt nivå innebærer et brudd med prinsippene for utmåling etter § 27.
- 26) Det bærende hensyn i dommen er hensynet til sammenheng i reaksjonssystemet, jf. avsnitt 21. Videre er det fremhevet at tilleggsskatt/avgift materielt sett var straff, som, ved å innregnes i bøtestraffen, ikke innebar noen strengere straff enn etter den tidligere ordning, at det dreiet seg om en masseovertredelse der behovet for standardisering var fremtredende samt at tilleggsskatten ble utmålt i forhold til de inntekter som var unndratt beskatning. Ordningen ble på denne bakgrunn ansett forsvarlig, særlig hensett til dens karakter av overgangsordning inntil varige løsninger ble etablert ved lov.
- 27) Jeg kan vanskelig se at dommen er uten betydning for vår sak fordi det her ikke er tale om noen masseovertredelse. De øvrige hensyn, ikke minst de reelle, er fullt ut til stede også her. Og selv om det ikke er tale om noen slik masseovertredelse som brudd på selvangivelsesplikten, er det etter min mening et behov for en viss standardisering av bøtenivået også ved tilfeller av skatte- og avgiftssvik der ubetinget fengsel vil bli anvendt. Noen fullstendig standardisering ble det for øvrig heller ikke lagt opp til i Rt. 2004 side 645, jf. avsnitt 27, der det understrekes at individuelle hensyn måtte tas innenfor rammen av straffeloven § 27.
- 28) Etter min oppfatning bør det etter denne dommen være uaktuelt for Høyesterett ved grovt skatte- eller avgiftssvik i den nevnte overgangsperioden å se bort fra det bøtenivå som ville fulgt av de ordinære tilleggssatser på 30 prosent og fastsette boten til et vesentlig lavere beløp. Jeg er enig med lagmannsretten i at hensynet til sammenheng i reaksjonssystemet med styrke taler mot et slikt standpunkt. Jeg tiltrer også dommer Matningsdals særuttalelse i dommen fra 2004 med adresse til saker der det er tale om å kombinere ubetinget fengsel med bot: ”For meg står det som en fremmed tanke at myndighetene ved de alvorligste skatteunndragelsene skulle være avskåret fra i denne overgangsperioden å kombinere ubetinget fengsel med en bot som tar utgangspunkt i nivået for tilleggsskatten, men hvor det selvsagt må legges vekt på den totale reaksjon.”
- 29) På den annen side er det et fremmedelement i straffutmålingen at domstolene på denne måten fastsetter bøtenivået med utgangspunkt i myndighetenes tilleggssatser. Ut fra hensynet til sammenheng i reaksjonssystemet ble dette akseptert i dommen fra 2004 som en overgangsordning. I en slik ordning er det imidlertid ikke grunn til å etterstrebe løsninger som fullt ut opprettholder realiteten i det reaksjonssystem som ble funnet å være i strid med EMKs forbud mot dobbeltstraff. Etter min mening er det ikke tilstrekkelig grunnlag for å gå lenger enn i dommen i Rt. 2004 side 645, og ta utgangspunkt i høyere tilleggssatser enn 30 prosent ut fra antakelser, eventuelt på grunnlag av bevisførsel, om de tilleggssatser skatte- og avgiftsmyndighetene ville ha anvendt etter den tidligere ordning. I saker der det ville være brukt forhøyde tilleggssatser etter den tidligere ordning, må det derfor aksepteres bøter som er vesentlig lavere. I denne sammenheng er det også grunn til å fremheve at ubetinget fengselsstraff i atskillig utstrekning ivaretar de allmennpreventive hensyn.
- 30) Det må etter dette tas utgangspunkt i ordinære tilleggssatser på 30 prosent som innebærer tilleggsavgift- og skatt på til sammen ca. 180 000 kroner. Jeg kan ikke se at det foreligger omstendigheter vedrørende det straffbare forhold eller domfeltes økonomi som tilsier at

boten settes lavere enn dette. At domfeltes økonomi er blitt vesentlig dårligere som følge av skatte- og avgiftskravene, kan etter min mening ikke tillegges nevneverdig vekt innenfor rammen av straffeloven § 27. Noe annet ville kunne innebære at jo grovere skattesviket er, jo lavere må boten settes.

- 31) Men ved fastsettelsen av boten må det få betydning at denne kommer i tillegg til rettighetstapet og den utmålte fengselsstraffen. På denne bakgrunn bør lagmannsrettens fastsettelse av boten til 150 000 kroner bli stående.

- 32) Dommer **Skoghøy:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende, dommer Rieber-Mohn.

- 33) Dommer **Stang Lund:** Likeså.

- 34) Dommer **Lund:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med annenvoterende, dommer Støle.

- 35) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

Boten settes til 100 000 – etthundretusen – kroner, subsidiært fengsel i 20 – tyve – dager.