



NORGES HØYESTERETT

Den 8. desember 2006 avsa Høyesterett dom i

HR-2006-02065-A, (sak nr. 2006/1495), straffesak, anke,

A

(advokat Knut Rognlien)

mot

Den offentlige påtalemyndighet

(førstestatsadvokat Lasse Qvigstad)

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

- (1) Dommer **Endresen**: Saken gjelder anvendelsen av ligningsloven § 12-1 nr. 1 a. Hovedspørsmålet i saken er om det forelå opplysningsplikt etter ligningsloven § 4-1 på tross av at de aktuelle opplysninger etter omstendighetene ikke hadde betydning for ligningen av skattyteren.
- (2) A drev i årene 1994 til 2003 en blomsterforretning sammen med sin mann B. Virksomheten ble ikke registrert hverken i Enhetsregisteret eller i merverdiavgiftsmantallet. Ingen av ektefellene tok med noe om virksomheten i sine selvangivelser. Ligningsmyndighetene ble likevel etter hvert kjent med denne, og bokettersyn ble gjennomført i 2003.
- (3) På grunnlag av det som ble avdekket under bokettersynet, ble A og hennes ektefelle, ved Oslo ligningsnemnds vedtak datert 15. juni 2005, skjønnsignet for årene 1994 til 2003. Det ble ved ligningen lagt til grunn at ektefellene var delaktige i virksomheten på lik linje, og næringsinntekten ble for hvert år fordelt med 50 % på hver av dem. Det ble ikke ilagt tilleggsskatt.
- (4) Oslo fylkesskattekontor anmeldte den 26. november 2003 A og hennes ektefelle til politiet for overtredelse av ligningsloven og lov om merverdiavgift. Tiltalebeslutning for de anmeldte forhold ble uttatt den 4. juli 2005. Ved Oslo tingretts dom 9. november 2005, ble B dømt i overensstemmelse med tiltalebeslutningen til fengsel i fem måneder samt en bot på 60 000 kroner. A ble frikjent for overtredelse av merverdiavgifts- og

regnskapsloven, men ble domfelt for overtredelse av ligningsloven. For så vidt angår overtredelsen av ligningsloven, la tingretten til grunn at hun var skattepliktig for sin andel av den ikke oppgitte næringsinntekt. Tingrettens dom har for hennes vedkommende slik slutning:

”1. A , født 0.0.1958, frifinnes for tiltalen post I og II.

2. A dømmes for overtredelse av ligningsloven § 12-1 nr. 1 a) jf. nr. 2 til en straff av fengsel i 60 – seksti – dager. Fullbyrdelsen av straffen utsettes i medhold av straffeloven §§ 52-54 med en prøvetid på 2 – to – år. Hun dømmes videre til en bot på 30 000 – tredvetusen – kroner, subsidært fengsel i 20 – tyve – dager.”

- (5) A anket dommen til lagmannsretten på grunn av feil lovanvendelse. Lagmannsretten fant at tingretten, som ligningsnemnden, uriktig hadde lagt til grunn at A var skattepliktig for halvdelen av overskuddet fra blomsterforretningen. A hadde ordnet med blomstene i butikken mens ektefellen hadde ansvaret for det øvrige ved driften, og lagmannsretten fremhevet at ektefellen i realiteten fungerte som daglig leder, og at han ville ha vært registrert som daglig leder om virksomheten hadde vært registrert. Retten fant på denne bakgrunn at det følger av skatteloven § 2-11 tredje ledd og av den tilsvarende bestemmelse i tidligere skattelov av 1911 § 16 femte ledd, at inntekten i sin helhet skulle ha vært lignet på ektefellens hånd. Lagmannsretten konkluderte likevel med at A med rette var dømt for overtredelse av ligningsloven § 12-1 nr. 1 a) jf. nr. 2. Det ble lagt til grunn at A var forpliktet til å opplyse om inntekten fra blomsterforretningen selv om hun ikke skulle vært beskattet for noen del av inntekten.
- (6) Da lagmannsretten fant at retten ikke hadde tilstrekkelig grunnlag for straffutmålingen, opphevet retten, ved enstemmig kjennelse, tingrettens dom.
- (7) A har anket lagmannsrettens kjennelse.
- (8) *Jeg er kommet til at anken fører frem, og at A må frifinnes.*
- (9) Som lagmannsretten har lagt til grunn, er A ikke skattepliktig for noen del av næringsinntekten fra den virksomhet hun drev sammen med sin ektefelle. Hensett til den feil som under ligningsbehandlingen ble gjort på dette punkt, finner jeg grunn til å fremheve at det ikke har vært eller er, noen usikkerhet med hensyn til at det ikke foreligger skatteplikt. Også påtalemyndigheten har for Høyesterett gitt sin tilslutning til dette.
- (10) Saken er derved begrenset til spørsmålet om hvorvidt A, i en situasjon der det var på det rene at hun ikke var skattepliktig for noen del av næringsinntekten, likevel hadde en straffebelagt plikt til å opplyse om denne inntekten i selvangivelsen.
- (11) Den aktuelle straffebestemmelse er inntatt i ligningsloven § 12-1, og er sålydende:
- ”1. For skattesvik straffes den som forsettlig eller grovt uaktsomt**
a. gir ligningsmyndighetene uriktige eller ufullstendige opplysninger når han forstår eller bør forstå at dette kan føre til skatte- eller avgiftsmessige fordeler, ..”
- (12) I ligningsloven § 4-1, er den alminnelige opplysningsplikt angitt slik:

”Den som har plikt til å gi opplysninger etter dette kapittel, skal bidra til at hans skatteplikt i rett tid blir klarlagt og oppfylt. Han skal gjøre vedkommende myndighet oppmerksom på feil ved ligningen og skatteoppgjøret som han er klar over.”

- (13) Allerede ordlyden trekker klart i retning av at opplysningsplikten etter § 4-1 er begrenset til det som er relevant for egen ligning. Det er ”hans skatteplikt” som angis som det relevante. Tilsvarende formulering er benyttet i lovens forarbeider, jf. Ot.prp. nr. 29 (1978–1979) side 76 der Finansdepartementet skriver:

”Den gjeldende skattelov inneholder i § 55 første ledd en generell bestemmelse om skattyterens plikt til ”å bidra til at hans skatteplikt i rette tid bringes på det rene, og ikke foreta noget, der har til hensikt å hindre fyldestgjørelse av hans skatteansvar.”

- (14) Også i praksis er det lagt til grunn at opplysningsplikten er begrenset til det som er relevant for egen ligning. Tidligere ligningssjef Ingrid Tvedt sammenfattet i 1990 rettstilstanden i et kapittel om ”Uriktige eller ufullstendige opplysninger avgitt til ligningsmyndighetene” inntatt i Eriksen (red.) ”Økonomisk Kriminalitet Utvalgte emner fra spesiallovgivningen”. Om § 12-1 skriver hun på side 118 i boken:

”Bestemmelsen retter seg mot dem som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger om egne forhold. Dette fremgår ikke klart av selve lovteksten. Men bestemmelsen er identisk med formuleringer i den tidligere skattel. § 118 nr. 1 og 2, som ble forstått slik at den rettet seg mot skattyterens egne forhold. Forhold som vedrørte andres skattemessige forhold gikk inn under ”medvirkningsbestemmelsen ” i skattelovens 118 nr. 4 så langt den da rakk. Dette synspunkt er også kommet til uttrykk i forarbeidene til ligningsloven, jfr. Ot. prp. nr. 29 (1978–79) s. 128–129, hvorefter ligningslovens § 12-1 skulle dekke det samme gjerningsinnhold som skattelovens § 118 nr. 1 og nr. 2, mens skatteunndragelser i form av bl.a. uriktige og ufullstendige opplysninger gitt om og til fordel for andre, skulle henføres til bestemmelsene om medvirkning i ligningslovens § 12-2 eller bestemmelsen om vanskeliggjøring av ligningskontroll i lovens § 12-3.”

- (15) I dom i Rt. 1999 side 223, tar dommer Skoghøy uttrykkelig stilling til hvordan ligningsloven § 4-1 skal forstås. Med tilslutning fra en dommer legger han til grunn at opplysningsplikten er begrenset til det som er nødvendig for å få gjennomført en skatterettslig korrekt ligning av den viss opplysningsplikt vurderes. På side 239 tilføyer han:

”Denne tolkingen støttes av tungtveiende reelle hensyn. Jeg kan vanskelig se at staten skal ha noen legitim interesse i – under trussel om straff – å fremtvinge opplysninger som ikke er nødvendige for å gjennomføre en materielt riktig ligning.”

- (16) Jeg er enig i dette.

- (17) Den felles virksomhet var uten betydning for ligningen av A. Hun hadde da ingen opplysningsplikt om virksomheten, og hun må bli å frifinne også for overtredelse av ligningsloven.

(18) Jeg stemmer for denne

D O M :

A frifinnes.

(19) Dommer **Bruzelius:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.

(20) Dommer **Stang Lund:** Likeså.

(21) Dommer **Matningsdal:** Likeså.

(22) Justitiarius **Schei:** Likeså.

(23) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

A frifinnes.