
Fra: Nils Sture Nilsson [mailto:Nils.Sture.Nilsson@regjeringsadvokaten.no]

Sendt: 2. mars 2015 11:35

Til: Postmottak Finansdepartementet

Emne: Høringsuttalelse - forslag til ny skatteforvaltningslov

Høringsuttalelse vedrørende kapittel 14 i lovforslaget: Administrative reaksjoner og straff. Særlig om forholdet til de krav som kan utledes av Den europeiske menneskerettighetskonvensjon (EMK).

Det uttales på side 255 at «ordinær og skjerpet tilleggsskatt, samt overtredelsesgebyr, er sanksjonsformer som er å anse som straff etter EMK». Forholdet til EMK er også nevnt på side 278 (i tilknytning til overtredelsesgebyr) og side 282 (i tilknytning til spørsmålet om særlige saksbehandlingsregler ved ileggelse av tilleggsskatt, skjerpet tilleggsskatt og overtredelsesgebyr). Utgangspunktet for lovforslaget er her at alle disse formene for sanksjoner er å anse som «straff» i EMK-rettslig forstand. Dette er dekkende for rettstilstanden i dag, som blant annet fastslått av Høyesterett men også lagt til grunn av forvaltningen selv i ulike tilfeller.

Utover dette har høringsnotatet en begrenset behandling av de krav EMK stiller. Det vises på side 282 til Ot. prp. nr. 82 (2008-2009) kapittel 5 og NOU 2003: 7. Regjeringsadvokaten peker på at det har skjedd en viss rettsutvikling under EMK siden den tid, både i praksis fra Den europeiske menneskerettighetsdomstol (EMD) og i praksis fra Høyesterett. Departementet ville være tjent med å foreta en vurdering av utkastet opp mot de krav som følger av EMK per i dag. Generelt er det viktig at departementet viser kunnskap om de krav som følger av EMK til enhver tid. En synliggjøring i lovforarbeidene av forholdet til EMK er dessuten viktig av hensyn til en eventuell etterfølgende kontroll med lovens forhold til EMK fra EMD eller norske domstoler. Praksis fra EMD viser at den overnasjonale kontrollen med norske myndigheters oppfyllelse av forpliktelsene i EMK vil kunne påvirkes av hvorvidt lovgivers forhold til konvensjonens krav fremstår som resultat av reelle overveielser.

På side 284 uttaler departementet:

Videre er det slik at i saker om sanksjoner som vurderes som straff etter EMK – slik både ordinær og skjerpet tilleggsskatt og tilleggsavgift med de samme satser anses å være i dag – skal saksbehandlingsreglene være i tråd med de garantier som følger av EMK artikkel 6 og EMK P7-4. Departementet legger til grunn at ileggelse av all tilleggsskatt og alle overtredelsesgebyr bør behandles likt knyttet til rettssikkerhetsgarantiene som EMK gir anvisning på. Det skal i så måte ikke sondes med tanke på hvilken sats tilleggsskatt ilegges med, eller størrelsen på overtredelsesgebyret som ilegges.

For Regjeringsadvokaten er det uklart om denne uttalelsen også gjelder spørsmålet om beviskrav, jf. forslaget § 14-10, 2. pkt. Om beviskrav – og någjeldende rettstilstand – har departementet en redegjørelse i pkt. 20.7.1.4. Her uttales det at det straffeprosessuelle beviskravet (bevist utover enhver rimelig tvil) legges til grunn ved ileggelse av tilleggsskatt med mer enn 30 prosent etter ligningsloven, og at tilsvarende legges i dag til grunn ved ileggelse av tilleggsavgift etter de øvrige lovene på skatteområdet. Det er vist til «Rt. 2008 s. 2008». Regjeringsadvokaten antar at departementet har ment å vise til storkammerdommen inntatt i Rt. 2008 side 1409.

Regjeringsadvokaten viser til at norske myndigheter ikke etter EMK er rettslig forpliktet til å operere med de samme rettssikkerhetskrav for alle sanksjoner som regnes som straff etter EMK, uavhengig av sanksjonens alvor. I Rt. 2008 side 1409 la Høyesteretts flertall til grunn at beviskravet ved ordinær tilleggsskatt er klar sannsynlighetsovervekt, som eksplisitt ble uttalt å være et lavere krav enn det straffeprosessuelle (dommens avsnitt 105). Høyesterett bygger her på EMDs storkammerdom 23. november 2006 i *Jussila mot Finland*. Her uttalte EMD det vesentlige – og generelle – poeng at det av EMK artikkel 6 ikke følger at alle sanksjoner som regnes som «straff» etter bestemmelsen blir gjenstand for de samme rettssikkerhetsgarantiene som gjelder for «hard core criminal law» (avsnitt 43). Jo lenger en sanksjon i sin karakter ligger fra alminnelig straff desto mindre strenge vil de strafferettslige rettssikkerhetskravene i EMK artikkel 6 være («... the criminal-head guarantees will not necessarily apply with their full stringency»).

Departementet synes å fjerne seg fra det relativiserte kravet til rettssikkerhetsgarantiens styrke som EMD og Høyesterett legger til grunn i sin praksis. Regjeringsadvokaten spør seg om dette beror på overveielser som har sett hen til de folkerettslige forpliktelser som følger av EMK og slik de også blir forstått av Høyesterett.

Å oppstille strengere beviskrav på dette området enn det de folkerettslige forpliktelser gir grunnlag for, er etter Regjeringsadvokatens syn uheldig av flere grunner. Et strafferettslig beviskrav kan medføre at det blir vanskeligere å ilegge tilleggsskatt, og vil således kunne medføre at den preventive effekten av denne forvaltningssanksjonen reduseres. Et strafferettslig beviskrav på dette området vil videre kunne ha en uheldig «smitteeffekt» på andre forvaltningssanksjoner, ved at et slikt beviskrav innfortolkes også i disse. Det er for øvrig neppe gode grunner til å fravike kravet til kvalifisert sannsynlighetsovervekt, da dette gir tilstrekkelig rettssikkerhetsgarantier både etter norsk rett og EMK. Det vises i den forbindelse til at det selv i straffesaker hvor erstatningsansvar idømmes samtidig som tiltalte frifinnes for straffeansvar, vil kvalifisert sannsynlighetsovervekt være tilstrekkelig.

Med hilsen

Regjeringsadvokaten

Advokat Marius Emberland

Advokat Sture Nilsson