



NORGES HØYESTERETT

Den 3. april 2008 avsa Høyesterett kjennelse i

HR-2008-00601-A, (sak nr. 2007/1831), straffesak, anke,

A (advokat Erling O. Lyngtveit)

mot

Den offentlige påtalemyndighet (statsadvokat Geir Kavlie)

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

- (1) Kst. dommer **Kaasen**: Saken gjelder utmåling av straff for en regnskapsførers medvirkning til omfattende grovt skattesvik begått av en rekke drosjeeiere, og for brudd på regnskapslovgivningen.
- (2) Ved tiltalebeslutning utferdiget av statsadvokatene ved ØKOKRIM 5. juli 2005 ble A og tre andre personer satt under tiltale for omfattende overtredelser av ligningsloven og regnskapslovgivningen.
- (3) Oslo tingrett avsa 27. februar 2006 dom som for A har slik domsslutning:

”1. A født 21.03.1950, dømmes for overtredelse av ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav a, jf § 12-2, ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav b, jf § 12-2, ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav b, jf § 12-2, jf straffeloven § 49 og regnskapsloven av 1998 § 8-5 første ledd, jf regnskapsloven av 1977 § 1 første ledd, jf regnskapsloven av 1998 § 1-2 annet ledd, jf regnskapsloven av 1998 § 9-2, jf regnskapsloven av 1977 § 4 første ledd, jf regnskapsloven av 1998 § 4-6, jf regnskapsloven av 1977 § 5 første ledd, jf regnskapsloven av 1977 § 11, alt sammenholdt med straffeloven § 62 første ledd til fengsel i 7 – syv – år. Til fradrag i straffen kommer 36 – trettiseks – dager for utholdt varetekt.

2. A født 21.03.1950, fradømmes i medhold av straffeloven § 29 nr. 2 for alltid retten til å drive selvstendig næringsvirksomhet, herunder å være daglig leder eller inneha annen ledende stilling i noe selskap, og retten til å sitte i noe selskaps styre.
3. I medhold av straffeloven § 34 kan det fra A født 21.03.1950 inndras 660 000 – sekshundreogsekstitusen – kroner.
- ...
8. Saksomkostninger idømmes ikke.”

(4) Både ØKOKRIM og A anket dommen til Borgarting lagmannsrett. Anken fra påtalemyndigheten gjaldt straffutmålingen. Anken fra A gjaldt bevisbedømmelsen og lovanvendelsen under skyldspørsmålet, straffutmålingen, herunder lovanvendelsen under straffespørsmålet, samt saksbehandlingen. Ankene over straffutmålingen ble henvist til ankeforhandling.

(5) Borgarting lagmannsrett avsa 31. august 2007 dom med slik domsslutning for As del:

”1. I tingrettens dom, domsslutningen punkt 1, gjøres den endring at straffen for A, født 21. mars 1950, settes til fengsel i 8 – åtte – år.”

(6) A har anket til Høyesterett over straffutmålingen og har anført at den utmålte fengselsstraff er en for streng reaksjon.

(7) *Mitt syn på saken*

(8) A startet i 1987 egen regnskapsførervirksomhet og fikk senere bevilling som autorisert regnskapsfører. Virksomheten har vært drevet som et personlig foretak under navnet X, heretter omtalt som X. I de årene saken gjelder hadde foretaket ca. 10 medarbeidere.

(9) Gjennom X førte A i mange år regnskaper for drosjeeiere i Y. De forhold A er domfelt for, gjelder virksomheten i årene 1998–2003. X hadde i denne perioden mellom 300 og 400 drosjeeiere som klienter, noe som var rundt 90 prosent av foretakets klienter. Det foresto løpende regnskapsføring, avsluttet regnskaper og utarbeidet årsoppgjør samt utarbeidet utkast til selvangivelse med vedlegg.

(10) Før A startet regnskapsvirksomheten, var han på 1980-tallet ansatt ved Y ligningskontor. Han var medlem av ligningsnemnda i Y fra 1987 til 1991.

(11) A er for det første domfelt for medvirkning til grovt skattesvik, jf. ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav a, jf. § 12-2. I tingrettens dom er As rolle beskrevet slik:

”Han har utarbeidet utkast til selvangivelse med vedlegg for klientene, og hatt klientsamtaler med dem. Bevisføringen etterlater liten tvil om at A i forbindelse med slike samtaler, mest sannsynlig foranlediget av at klientene har klaget over for høy skatt, har anslått for dem hvor stor del og hvilken del av inntekten som ville kunne reduseres, uten at det ville vekke oppmerksomhet hos ligningsmyndighetene. Retten er heller ikke i tvil om at A har bistått med å gjennomføre reduksjonen ved å utferdige selvangivelsespapirene slik at disse skulle fremstå som tilforlatelige.”

- (12) Så vel tingretten som lagmannsretten har lagt til grunn at det samlede beløp som ikke er oppgitt til beskatning, er på vel 200 millioner kroner, og at unndratt skattebeløp er på nærmere 90 millioner kroner.
- (13) A er videre domfelt for medvirkning til utferdigelse og til forsøk på utferdigelse av såkalte skiftlapper som viste lavere inntekter enn de reelle. Også disse forholdene er ansett som grovt skattesvik, jf. ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav b, jf. § 12-2 og ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav b, jf. § 12-2, jf. straffeloven § 49. Om dette heter det i lagmannsrettens dom:

”Skiftlapper er maskinelle utskrifter fra drosjenes taksametre som gir opplysninger om hvert enkelt skift, blant annet løyvenummer, sjåføridentitet, hvor mye som er kjørt inn mot henholdsvis kontantbetaling og kredittbetaling og kjørte kilometer. Skiftlappene er oppbevaringspliktige inntekts- og utgiftslegitimasjon. Tingretten har lagt til grunn at skiftlappene er produsert i tre faser. Første fase har bestått i å produsere tallene som er ment å erstatte de reelle tallene på skiftlappene. Andre fase har bestått å lage nye skiftlapper i et eget dataprogram, kalt PLUKK. Tredje fase har bestått i å skrive ut skiftlappene. Dataprogrammet PLUKK var særskilt utviklet for å produsere falske skiftlapper. A hadde fått en utenforstående til å utvikle og produsere dataprogrammet for seg. Ved hjelp av dataprogrammet ble det deretter produsert falske skiftlapper for et skattebeløp tilsvarende ca. kr 3,2 millioner og for forsøk på produksjon av falske skiftlapper for et skattebeløp i størrelsesorden kr 35 millioner. Selve utarbeidelsen av skiftlappene – og forsøkene på utarbeidelsen – ble dels foretatt av A selv, og dels av B og C.”

- (14) De forhold som begrunnet domfellelsen for overtredelse av regnskapslovgivningen, er av lagmannsretten beskrevet slik:

”A er også domfelt for medvirkning til destruksjon av en mengde regnskaper og regnskapsbilag for 1999, 2000 og 2001 og for å ha besørget at regnskaper for årene 1998, 2000 og 2001 har vist en for lav inntekt for en rekke klienter. Når det gjelder destruksjon av regnskapsmateriale, har tingretten funnet bevist at B på oppdrag fra A kjørte bilag for de aktuelle inntektsårene til et avfallsmottak hvor regnskapsmaterialet ble destruert. Dette gjaldt bilag som var knyttet til Xs klienter. For å ha en tilforlateg forklaring på hvor regnskapsmaterialet var blitt av dersom det skulle bli etterspurt av myndighetene, ble det inngitt anmeldelse som gikk ut på at en tilhenger med regnskap for de aktuelle årene var stjålet. Det fulle omfanget av destruksjonen er ikke kjent, men det dreier seg utvilsomt om en betydelig mengde. De ettersyn Y likningskontor har foretatt, har vist at så mange som 145 drosjeeiere av 180 i 2000 ikke har levert regnskaper, og de tilsvarende tall for 2001 er 174 av 192. Handlingen anses begått under særdeles skjerpene omstendigheter.”

- (15) Strafferammen for grovt skattesvik er fengsel inntil 6 år, jf. ligningsloven § 12-2 nr. 1. Den samme ramme gjelder ved overtredelse av regnskapsloven under skjerpene omstendigheter, jf. regnskapsloven § 8-5 første ledd annet punktum. Straffeloven § 62 om sammenstøt av forbrytelser kommer til anvendelse, og innebærer at strafferammen her blir fengsel inntil 12 år, jf. § 62 første ledd annet punktum.
- (16) Av forarbeidene til straffebestemmelsene i ligningsloven fremgår at maksimumsstraffen for grovt skattesvik er ”tilpasset straffenivået for lignende grov økonomisk kriminalitet”, og at i ”grovere saker bør straffutmålingen ved skatteunndragelse være omtrent like streng som ved annen grov økonomisk kriminalitet”, jf. Ot.prp. nr. 21 (1991-92) side 44 og 39. Dette antyder det generelle nivå, men gir for øvrig begrenset veiledning. Foranlediget av forsvarerens prosedyre i Høyesterett tilføyer jeg at jeg ikke finner

holdepunkter for å tillegge det betydning at skattesvik i motsetning til annen økonomisk kriminalitet ikke innebærer at man forgriper seg på andres midler.

- (17) Det finnes ingen rettspraksis om tilsvarende forhold – dette er Norges hittil mest omfattende sak om skattesvik som også gjelder graverende brudd på regnskapsloven. To saker om økonomisk kriminalitet kan være av noen interesse, nemlig Rt. 1990 side 641, der straffen ble satt til fengsel i 6 år, og høyesterettsdom i sak 2007-01995-A (Finance Credit), hvor straffen ble 7 år – 9 år før det fradrag av ”tilståelsesrabatt” som høyesterettsdommen gjelder. Sakene er imidlertid så forskjellige fra vår at veiledningen blir meget begrenset. Spesielt for Finance Credit-saken, som gjaldt bedragerier for mer enn en milliard kroner, nevner jeg at det ble lagt til grunn at maksimumsstraffen på fengsel inntil 9 år ”i utgangspunktet er nådd flere ganger”, jf. dommens avsnitt 17.
- (18) Ved straffutmålingen tar jeg utgangspunkt i at de forhold A er dømt for, preges av systematisk, organisert, omfattende og langvarig virksomhet med det formål å yte profesjonell bistand til drosjeeiere med sikte på å begå skattesvik.
- (19) Det må tillegges vesentlig vekt i straffeskjerpene retning at A gjennom flere år har utført sin straffbare virksomhet i næring som autorisert regnskapsfører. Han har som fagmann, med den innsikt som naturlig fulgte av nærmere 10 års arbeid i ligningsvesenet, tilbudt et system for skattesvik som var egnet til å fungere etter hensikten. Systemet krevde blant annet et komplekst dataverktøy for produksjon av falske, men overbevisende og tilforlidelige, skiftlapper. A sørget for at dette verktøyet – PLUKK – ble utviklet og etter hvert videreutviklet i flere versjoner. Han initierte således et komplett system for skatteunndragelse for mellom 300 og 400 drosjeeiere. Det er lite trolig at de alene kunne ha etablert et tilsvarende system.
- (20) Virksomheten fremstår som åpenbart samfunnsskadelig, også når det ses bort fra at det er unndratt omkring 90 millioner kroner i skatt. Med den varighet og det omfang As virksomhet hadde, medvirket den til betydelig økonomisk kriminalitet innen drosjenæringen i Y. Man må også anta at omfanget var så stort at det virket konkurransevridende i næringen. Dette er i seg selv samfunnsskadelig, men var dessuten egnet til å gi en selvforsterkende effekt ved at nye drosjeeiere kunne forledes til å begå skattesvik for å konkurrere på lik linje. Arbeidet med å avdekke og motvirke skadevirkningene har vært krevende. I lagmannsrettens dom er det opplyst at ligningsmyndighetene i perioden 2004 til 2007 har brukt 88 årsverk og omkring 32 millioner kroner til kontroll og oppfølging av de aktuelle drosjeeieres ligninger for de aktuelle inntektsårene. Denne ressursbruken har nødvendigvis medført at andre av ligningsvesenets oppgaver har måttet nedprioriteres. I tillegg er det sannsynlig at skattesviket har gitt indirekte samfunnsskadelige virkninger ved at det tilrettela for misbruk av sosiale ytelser.
- (21) Ved å utvikle og bruke PLUKK har A i utpreget grad – planmessig og utspekulert – vanskeliggjort oppdagelsen av skattesviket. Han initierte også destruksjon av betydelige mengder regnskapsmateriale. Destruksjonen svekket sterkt myndighetenes mulighet for kontroll, og bidro vesentlig til deres kostnader ved etterprøvingen av drosjeeiernes inntektsforhold.

- (22) I straffskjerpene retning legger jeg videre vekt på at det etter tingrettens bevisvurdering må legges til grunn at A forsøkte å påvirke vitner til å legge skylden på en av hans kolleger.
- (23) A er dømt til inndragning av kr 660 000 i utbytte fra produksjonen av falske skiftlapper. Det må videre legges til grunn at A fikk flere klienter som følge av sitt tilbud om medvirkning til skattesvik. Ut over dette kan det ikke legges til grunn at A har hatt vinning ved sin aktivitet. Jeg tillegger ikke dette vekt i formildende retning.
- (24) Heller ikke andre formildende omstendigheter foreligger.
- (25) Det står for meg som klart at straffen må bli meget streng ut fra de momenter jeg har fremhevet. A er fradømt retten til å drive selvstendig næringsvirksomhet for livstid. Dette må tas i betraktning ved straffutmålingen. Men selv om rettighetstapet er en meget følbare reaksjon, fratrar den ham ikke muligheten til å ta arbeid.
- (26) I likhet med lagmannsretten er jeg kommet til at straffen bør settes til fengsel i 8 år.
- (27) Jeg stemmer for denne

K J E N N E L S E :

Anken forkastes.

- (28) Dommer **Øie:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (29) Dommer **Tjomsland:** Likeså.
- (30) Dommer **Skoghøy:** Likeså.
- (31) Dommer **Gjølstad:** Likeså.
- (32) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

K J E N N E L S E :

Anken forkastes.

Riktig utskrift bekreftes: