



NORGES HØYESTERETT

Den 2. november 2010 avsa Høyesterett dom i

HR-2010-01855-A, (sak nr. 2010/971), straffesak, anke over dom,

I.

Den offentlige påtalemyndighet

(statsadvokat Bård Thorsen)

mot

A

(advokat Else Bugge Fougner)

II.

A

(advokat Else Bugge Fougner)

mot

Den offentlige påtalemyndighet

(statsadvokat Bård Thorsen)

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

- (1) Dommer **Matheson**: Saken gjelder hvorvidt en sentral revisormedarbeider ved mangelfull revisjon av et regnskap som inneholder feil, kan straffes for medvirkning til brudd på regnskapsloven.
- (2) A ble statsautorisert revisor i 1975. Han var opprinnelig partner i et revisjonsselskap som i 1989 ble fusjonert med det firma som senere ble B ANS, Oslo. I forbindelse med ny fusjon og omstrukturering i 1991 falt A ut som partner og fikk stilling som senior manager, administrativt underlagt statsautorisert revisor C.

- (3) A hadde vært revisor for D AS (senere ASA) fra stiftelsen i 1982. Fra 1989 ble B valgt som selskapets revisor med A som utpekt ansvarlig revisor. Da As stilling endret seg i 1991, overtok C rollen som utpekt ansvarlig revisor. A fikk oppgave som senior manager i teamet som utførte revisjonsoppdraget for D og medundertegnet revisjonsberetningene for selskapet.
- (4) Det ble åpnet konkurs i D 27. februar 2003. Udekket krav i boet beløp seg til omkring 200 millioner kroner. I tillegg kom tap for investorene på rundt 50 millioner kroner. Medlemmer av selskapets ledelse ble satt under tiltale for bedragerier overfor selskapets bankforbindelse og garantister, samt for brudd på regnskapsloven. B har vedtatt et forelegg for brudd på revisorloven.
- (5) A ble som sentral medarbeider i revisjonstemaet rundt D, ved korrigert tiltalebeslutning 1. februar 2009 av Økokrim satt under tiltale ved Oslo tingrett.
- (6) Tiltalens post I gjaldt grovt uaktsom overtredelse av revisorloven § 5-1 første ledd, § 5-2 første ledd, § 5-3 første ledd, samt grove og/eller gjentatte brudd på § 5-2 annet ledd, jf. § 9-3. Grunnlaget er i tiltalebeslutningen angitt slik:

”B AS var valgt revisor i selskapet D ASA. Til utførelse av revisjonsoppdraget var blant annet utpekt C som ansvarlig partner og A som senior manager. I denne egenskap avga han ren revisjonsberetning for regnskapsårene 2000 og 2001, til tross for at det blant annet ikke var foretatt tilstrekkelig og/eller hensiktsmessig revisjon av vesentlige poster i årsregnskapet, og enkle revisjonshandlinger var tilgjengelige, og/eller det ble ikke utarbeidet arbeidspapirer eller annen dokumentasjon som viser at revisjonen var tilstrekkelig eller hensiktsmessig.

Blant annet gjaldt dette følgende poster i regnskapet:

- Driftsinntekter i resultatregnskapet
- Eiendelsposter i balansen.”

- (7) Tiltalens post II gjaldt grovt uaktsom medvirkning til vesentlig overtredelse av regnskapsloven § 4-1, § 4-6, § 5-2 og § 5-3, jf. § 8-5 første ledd annet straffalternativ. Grunnlaget er i tiltalebeslutningen angitt på følgende måte:

”I egenskap som nevnt under post I, for regnskapsårene 2000 og 2001, avga han ren revisjonsberetning, til tross for at revisjonen blant annet inneholdt mangler som nevnt i post I. Konsekvensene av den mangelfulle revisjonen var at årsregnskapene for 2000 og 2001, som var utarbeidet og avlagt av D ASA, blant annet inneholdt følgende feil:

- Uriktig inntektsføring av kontrakter, som pr. 31. desember 2000 utgjorde minst netto kr 22 000 000.
- Uriktig inntektsføring av kontrakter, som pr. 31. desember 2001 utgjorde minst netto kr 55 000 000.
- Det var aktivert og/eller opprettholdt aktivering av beløp under eiendelspostene i balansen som skulle vært kostnadsført (avskrevet og/eller nedskrevet), herunder medvirket han høsten 2001 til å innføre en plan for avskrivning av aktiverte rettigheter, som tillot opprettholdelse av aktiveringer ut over det tidsrom D ASA hadde salgsrettigheter.

Dette medførte at årsregnskapene viste et vesentlig bedre resultat enn realitetene og en overvurdert balanse.

Overtredelsen er begått under særlig skjerpende omstendigheter blant annet fordi de uriktige regnskapene ble brukt overfor långivere og investorer.”

(8) Oslo tingrett avsa 3. april 2009 dom med slik domsslutning:

- ”1. A, født 23.07.1942, dømmes for overtredelse av revisorloven § 9-3, jf § 5-1 første ledd, § 5-2 første ledd, § 5-3 første ledd samt § 5-2 annet ledd til en straff av fengsel i 60 – seksti – dager. Av den fastsatte fengselsstraffen gjøres 21 – tjueen – dager ubetinget. Fullbyrdelsen av den resterende del av straffen utsettes etter reglene i straffeloven §§ 52-54 med en prøvetid på 2 – to – år.
- 2. A frifinnes for tiltalens post II.
- 3. Saksomkostninger til det offentlige idømmes ikke.”

(9) A innga fullstendig anke til Borgarting lagmannsrett, som 11. mai 2010 avsa dom med slik domsslutning:

- ”1. A, født 23.07.1942, dømmes for overtredelse av revisorloven § 9-3, jf § 5-1 første ledd, § 5-2 første og andre ledd og § 5-3 første ledd, til en straff av fengsel i 45 – førtifem – dager, men slik at fullbyrdelsen av straffen utsettes i medhold av straffeloven §§ 52-54 med en prøvetid på to år. I tillegg dømmes A i medhold av straffeloven § 52 nr 3 til en ubetinget bot stor 200 000 – tohundretusen – kroner, subsidiært fengsel i 20 – tjue – dager.
- 2. A frifinnes for tiltalens post II.”

(10) Påtalemyndigheten har anket dommen til Høyesterett. Anken gjelder rettsanvendelsen under tiltalens post II og straffutmålingen. A har motanket over straffutmålingen hva gjelder botens størrelse.

(11) Jeg nevner at tilsvarende tiltale ble 14. april 2009 tatt ut mot C som ansvarlig revisor for selskapet. C ble ved Oslo tingretts dom 4. juni 2009 dømt for uaktsom overtredelse av revisorloven, men frifunnet for overtredelse av regnskapsloven. Økokrim har anket over frifinnelsen for så vidt gjelder regnskapsloven og straffutmålingen. C og B er også dømt til å betale en betydelig erstatning til Nordea Bank.

(12) *Jeg er kommet til at påtalemyndighetens anke over frifinnelsen under tiltalens post II må føre frem. Jeg er imidlertid samtidig kommet til at det må gjøres endringer i den utmålte straff, slik at As motanke over straffutmålingen i noen grad tas til følge.*

(13) *Regulerer revisorloven uttømmende hva revisor kan straffes for?*

(14) Forsvareren har anført at A som revisor må frifinnes for medvirkning til brudd på regnskapsloven idet det har vært lovgivers mening at revisor for sine revisjonshandlinger bare skal kunne straffes etter revisorlovens straffebestemmelser. Det hevdes at revisors straffansvar er uttømmende regulert i revisorloven.

(15) Jeg er ikke enig i dette.

(16) Det har formodningen mot seg at man i tilfeller av idealkonkurrens uten særskilte holdepunkter i loven skal kunne utelukke anvendelsen av straffebestemmelser i annen lovgivning. En slik begrensning ville i det minste kreve klare holdepunkter i lovens forarbeider.

- (17) De forarbeidsuttalelser det er vist til, er fortrinnsvis avgitt i tilknytning til arbeidet med å samle ulike bestemmelser om revisors straffeansvar i revisorloven. Uttalelsene berører ikke spørsmålet om revisorlovens straffebestemmelser uttømmende regulerer revisors straffansvar. For lovgiver synes problemstillingen heller å ha vært om revisorlovens straffebestemmelser skulle stå tilbake for straffebud med en høyere strafferamme; et spørsmål departementet besvarte benektende, jf. Ot.prp. nr. 75 (1997–1998) side 117.
- (18) *Medvirkningsspørsmålet under regnskapsloven § 8-5*
- (19) Regnskapsloven § 8-5 første ledd lyder:

”Den som forsettlig eller uaktsomt vesentlig overtrer denne lov eller forskrift gitt i medhold av loven, straffes med bøter eller fengsel inntil tre år. Foreligger det særlig skjerpene omstendigheter, kan fengsel inntil seks år idømmes. Medvirkning straffes på samme måte.”

- (20) Før jeg går nærmere inn på medvirkningsspørsmålet, skal jeg redegjøre noe for revisors oppgaver ved revisjon av årsregnskap. Det er gitt særskilte regler om dette i revisorloven kapittel 5.
- (21) Jeg vil først og fremst fremheve at revisor etter § 5-1 om revisjonens innhold blant annet skal vurdere om årsregnskapet er utarbeidet og fastsatt i samsvar med lov og forskrifter. Videre skal vedkommende se etter at den revisjonspliktige har ordnet formuesforvaltningen på en betryggende måte og med forsvarlig kontroll. Det er uttrykkelig sagt i siste ledd at revisor gjennom revisjonen skal bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil.
- (22) Etter revisorloven § 5-2 har revisor plikt til å vurdere risikoen for at det kan foreligge feilinformasjon i årsregnskapet som følge av misligheter og feil. Misligheter og feil som kan medføre feilinformasjon i årsregnskapet, skal påpekes.
- (23) I forarbeidene til revisorloven § 5-2, jf. Ot.prp. nr. 75 (1997–1998), uttales det om revisjonens formål på side 34:

”Departementet støtter utvalgets syn på at revisjonen bør ha som formål å bidra til å forebygge misligheter og feil. Departementet anser det som viktig at det kommer klart frem i loven at revisor har en selvstendig oppgave i forhold til å bidra til å forebygge ulike former for økonomisk kriminalitet. I RS 240 er det lagt til grunn at « misligheter » bl.a. kan omfatte manipulasjon, endring av regnskapsdata eller andre dokumenter, underslag av eiendeler, ufullstendig eller unnlatt registrering av transaksjoner, feilaktig bruk av regnskapsprinsipper mv.”

- (24) En beskrivelse av revisors oppgaver ved revisjon slik disse er definert i revisorloven § 5-1 og § 5-2, er inntatt i NOU 2008: 12 Revisjonsplikten for små foretak punkt 4.5.8. Beskrivelsen er av generell interesse for bedømmelsen av om revisor ved sine revisjonshandlinger kan sies å medvirke til regnskapslovbrudd. I utredningen heter det:

”Revisor må systematisk vurdere risikoene for at det kan oppstå vesentlige feil i regnskapet. Der det avdekkes risiko av betydning, må revisor gjennomføre revisjonshandlinger for å redusere risikoen til et akseptabelt nivå. Gjennom revisjonshandlingene må revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis.

Revisor gjennomgår klientens system for produksjon, registrering og dokumentasjon av den informasjonen som er relevant for årsregnskapet. Med bakgrunn i risikovurderingen og eventuelle resultater fra testing av kontroller, planlegger og utfører revisor substanskontroller. Disse består blant annet i undersøkelse av dokumentasjon som kan underbygge regnskapsinformasjonen og analyser. Det gjennomføres alltid substanskontroller av vesentlige transaksjonsklasser, kontosaldoer og tilleggsopplysninger.

Revisor må planlegge og gjennomføre revisjonen med profesjonelt skeptisk holdning og anta at årsregnskapet kan inneholde vesentlig feilinformasjon. Revisor må vurdere hva som anses som vesentlige feil. Dersom revisor oppdager feil, vil de uansett størrelse bli rapportert til foretaket. Revisor skal påse at vesentlige feil blir rettet. I motsatt fall får det konsekvenser for revisjonsberetningen.

.....

Revisors løpende kommunikasjon skjer med den regnskapspliktiges daglige ledelse. En rekke forhold blir tatt opp av revisor i nummererte brev. Disse adresseres til styret med kopi til administrerende direktør. ”

- (25) Revisjonsarbeidet munner ut i en revisjonsberetning, jf. § 5-6. For aksjeselskaper gjelder særskilt at revisjonsberetningen avgis til selskapets generalforsamling, se allmennaksjeloven § 7-4. Det følger av nevnte lov § 5-6 annet ledd at generalforsamlingen godkjenner årsregnskapet og årsberetningen fremlagt av styret.
- (26) Etter § 5-6 tredje ledd flg. skal revisjonsberetningen inneholde en klar angivelse av om årsregnskapet etter revisors oppfatning gir et rettviseende bilde i samsvar med det regelverket for finansiell rapportering som er anvendt, og om årsregnskapet er utarbeidet og fastsatt i samsvar med lov og forskrifter. Dersom regnskapet ikke gir de opplysninger om foretakets resultat og stilling som burde vært gitt, skal revisor ta forbehold, og eventuelt gi nødvendige tilleggsopplysninger i sin beretning. Finner revisor at regnskapet ikke bør fastsettes slik det foreligger, skal dette angis særskilt.
- (27) Paragraf 5-6 bestemmer at revisor avgir revisjonsberetningen på grunnlag av det årsregnskapet styret har utarbeidet. Beretningen vil derfor i tid formelt bli avgitt etter at styret har fastsatt årsregnskapet. I forbindelse med styrets utarbeidelse av årsregnskapet foregår det imidlertid en kontinuerlig kommunikasjon mellom revisor og selskapets ledelse. Det er i alle fall i selskaper av noe størrelse en kjensgjerning at et styre normalt ikke undertegner årsregnskapet før revisor har gitt til kjenne at en allerede utarbeidet revisjonsberetning vil bli undertegnet straks styremedlemmenes underskrifter foreligger.
- (28) Gjennomgangen jeg nå har foretatt viser at revisors arbeid med revisjon av årsregnskap, starter lenge før styret har fastsatt årsregnskapet, og også lenge før årsregnskapet er ferdig utarbeidet. Et revisjonsoppdrag er i så måte et løpende arbeid gjennom regnskapsåret med blant annet kontroll og eventuell korreksjon av posteringer som kan slå direkte eller indirekte inn i årsregnskapet. Revisjonsarbeidet skal på dette vis på best mulig måte berede grunnen for at revisor skal kunne uttale seg om de forhold som den lovbestemte revisjonsberetningen skal inneholde. Det er altså ikke slik at et revisjonsoppdrag består i eller begrenser seg til en etterkontroll av det årsregnskapet klienten presenterer. Overfor en større revisjonsklient vil en slik arbeidsform verken være hensiktsmessig eller betryggende. Det fremgår da også av tingrettens dom at fortløpende revisjonshandlinger – om enn mangelfulle – har vært foretatt i forhold til D, blant annet gjennom interimrevisjon på høstparten. Den redegjørelse tingretten har gitt for As disposisjoner –

eller mangel på sådanne – ”i sluttfasen under årsoppgjøret”, viser dessuten at det ved utarbeidelsen av selve årsoppgjøret foregikk en interaksjon mellom revisor og revisjonsklient – noe som altså er en normal arbeidsform.

- (29) Jeg går på dette grunnlaget over til å vurdere lagmannsrettens rettsanvendelse for så vidt gjelder tiltalens post II – medvirkning til brudd på regnskapsloven. Det er her av betydning å peke på at tiltalebeslutningens post II beskriver den straffbare handling under regnskapsloven som at A i egenskap av revisor har avgitt en ”ren revisjonsberetning, til tross for at revisjonen blant annet inneholdt mangler som nevnt i post I”. I grunnlaget for tiltalen er det avslutningsvis angitt at dette medførte ”at årsregnskapene viste et vesentlig bedre resultat enn realitetene og en overvurdert balanse”. Jeg forstår dette slik at det etter påtalemyndighetens oppfatning er revisors aktive avgivelse av en ren revisjonsberetning, sett i sammenheng med at det ikke er foretatt en forsvarlig revisjon som gir grunnlag for noen slik beretning, som representerer den straffbare medvirkning til bruddet på regnskapsloven. Tiltalens post II bygger altså ikke direkte på at A helt eller delvis har unnlatt å foreta aktsomme revisjonshandlinger med den følge at regnskapet ble uriktig, men snarere på at fastsettelsen av et regnskap som var uriktig, var en konsekvens av at han avga en *ren revisjonsberetning* på bakgrunn av et revisjonsarbeid som var så mangelfullt at det ikke var grunnlag for å avgi noen slik erklæring.
- (30) Den rettskraftige domfellelsen av A under tiltalens post I viser hva det mangelfulle revisjonsarbeidet har bestått i. En nærmere beskrivelse av revisjonens karakter – eller mangel på sådan – er inntatt i tingrettens dom. Jeg har forstått partene slik at tingrettens beskrivelse av dette var uomstridt for lagmannsretten.
- (31) Tingretten har blant annet funnet det bevist at det ikke var grunnlag for regnskapsføringen av en rekke provisjonsinntekter. Regnskapsføringen var derfor feil og egnet til å villed. Retten fant det bevist at A var helt sentral i utførelsen av revisjonen. Det var hevet over enhver tvil at han for de aktuelle postene burde og kunne ha reagert med ikke å godkjenne posteringene for regnskapsårene 2000 og 2001.
- (32) En tilsvarende vurdering er gjort for så vidt gjelder As godkjenning av aktivering av kostnadsposter for vesentlige beløp.
- (33) Videre har tingretten bemerket følgende i tilknytning til hva den kaller ”den nær totale svikt i revisjonsarbeidet”:

”Retten legger til grunn at A gjennom en årrekke, i nær samhandling med klienten, har vært med på å utvikle virksomhetens regnskapsprinsipper. Disse har åpenbart, i utgangspunktet, ligget opp mot yttergrensen av hva som var forsvarlig og lovlig regnskapsføring. I saken mot ----- har lagmannsretten betegnet dette som aggressiv regnskapsføring. Når klienten ved de forhold som tiltalen omfatter har beveget seg over denne yttergrensen, kan dette ikke sees å ha bakgrunn i en på forhånd uttenkt strategi. Det har dreiet seg om dag til dag beslutninger hos klienten, slik at man skulle kunne vise gode resultater i en stadig mer presset markedssituasjon. Når revisor dernest ikke var i stand til å underkjenne en bokføring som i mange tilfeller representerte den rene ønsketenkning, blir de feilaktige tall som umiddelbart slår inn i regnskapet lett dramatisk store. Det var nettopp det som skjedde.”

- (34) Ytterligere er det i dommen slått fast at A flere ganger, under interimisrevisjonen på høstparten eller tidlig under årsoppgjøret, stilte betimelige kritiske spørsmål og vurderte

adekvate risikoforhold, men at det i sluttfasen under årsoppgjøret fremstod som et mønster at han ikke evnet å utfordre konkrete posteringer.

- (35) Revisor har etter revisorloven § 5-6 blant annet plikt til å angi særskilt om han finner at regnskapet ikke bør fastsettes slik det foreligger. Slik bestemmelsen er formulert, er den viktigste siden av plikten etter min oppfatning at revisors anmerkning kan hindre at selskapet overhodet fastsetter et misvisende regnskap.
- (36) Når revisor avgir ren revisjonsberetning til tross for mangelfull eller unnlatt revisjon, finner jeg det ikke tvilsomt at vedkommende aktivt bidrar til at revisjonsklienten fastsetter et uriktig årsregnskap. Karakteren av aktivt bidrag har sammenheng med at der foretaket har regnskapsplikt som i foreliggende sak, vil avgivelsen av revisjonsberetningen reelt sett være bestemmende for regnskapsfastsettelsen. Etter min oppfatning kvalifiserer derfor en ren revisjonsberetning på tross av mangelfulle eller unnlatte revisjonshandlinger, som en medvirkningshandling under regnskapsloven § 8-5. Beretningen gjør det mulig å fastsette det uriktige regnskapet som selskapets årsregnskap.
- (37) Etter mitt syn spiller det for den strafferettslige bedømmelsen ingen rolle at revisor etter revisorlovens § 5-6 formelt sett ikke avgir – det vil i praksis si *underskriver* – revisjonsberetningen før selskapets styre har fastsatt regnskapet ved sine underskrifter. Revisors villighet til å avgi revisjonsberetning er – slik jeg har redegjort for tidligere – tilkjennegitt før den tid, enten uttrykkelig eller ved at det ikke er reist innsigelser. Denne tilkjennegivelsen er for alle praktiske formål en forutsetning for at styret i et aksjeselskap skal være villig til å fastsette regnskapet som det foreligger.
- (38) Jeg kan med dette ikke se at lagmannsretten har bygget på riktig rettsanvendelse når den har frifunnet A for tiltalens post II med den begrunnelse at revisor fortrinnsvis foretar etterkontroll av det materialet klienten fremlegger og dermed ikke medvirker til at feil kommer inn i regnskapet.
- (39) *Kan revisorlovens og regnskapslovens straffebestemmelser anvendes i idealkonkurrens?*
- (40) For at revisor skal kunne straffes for sine revisjonshandlinger både etter revisorloven og regnskapsloven, kreves at straffebestemmelsene i de to lovene kan anvendes i idealkonkurrens. Etter den tradisjonelle lære beror dette normalt på hvorvidt de aktuelle bestemmelsene må anses å dekke ulike sider ved den straffbare handling, jf. eksempelvis Rt. 1971 side 882. Et viktig element i denne bedømmelsen vil være om straffebudene konsumerer hverandre, jf. eksempelvis Rt. 2000 side 40.
- (41) De straffesanksjonerte handlingsnormene i regnskapsloven skal sikre at selskapet avgir et korrekt regnskap. Disse handlingsnormene er ikke dekket av revisorlovens normer, som har til formål å sikre kvaliteten på revisors arbeid. Det kan for vurderingen av om bestemmelsene kan anvendes i konkurrens ikke spille noen rolle at regnskapsloven og revisorloven har det samme overordnede formålet, nemlig å sikre regnskapsbrukerne korrekt regnskapsinformasjon. De to lovene ivaretar ulike sider for å kunne nå dette målet. A kan derfor dømmes etter tiltalens post I og post II i idealkonkurrens.
- (42) *Opphevelse eller ny dom etter straffeprosessloven § 345 annet ledd?*

- (43) Påtalemyndigheten har i medhold av straffeprosessloven § 345 annet ledd annet punktum krevd ny dom etter følgende påstand:

”1. A, f. 23.07.42, dømmes for overtredelse av

revisorloven av 15. januar 1999 nr. 2 § 9-3, jf. revisorloven § 5-1 første ledd,
jf. revisorloven § 5-2 første ledd, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd,
jf. revisorloven § 5-3 første ledd

regnskapsloven av 17. juli 1998 nr. 56 § 8-5, første ledd, annet straffalternativ,
jf. regnskapsloven § 4-1, første ledd nr. 2-4, jf. regnskapsloven § 4-6,
jf. regnskapsloven § 5-2, jf. regnskapsloven § 5-3

alt sammenholdt med straffeloven § 62 første ledd

til en straff av fengsel i 90 – nitti – dager, hvorav 60 – seksti – dager gjøres
betinget i medhold av straffeloven §§ 52-54 med en prøvetid på 2 – to – år.

2. Motanken forkastes.”

- (44) Straffeprosessloven § 345 annet ledd setter som vilkår at ”de nødvendige forutsetninger er til stede” for å avsi ny dom. I dette ligger blant annet at lagmannsrettens dom, sammen med bevisførselen for Høyesterett, må gi grunnlag for en fullt forsvarlig straffutmåling, jf. Rt. 1997 side 437. Jeg finner det klart at vilkårene for ny dom er oppfylt i foreliggende sak. Det er de samme bevisligheter som A er dømt for under tiltalens post I som er relevante for domfellelse etter post II og dermed for den samlede straffutmålingen under anvendelsen av straffeloven § 62 første ledd. Forsvareren har dessuten ikke motsatt seg kravet, og A var etter innkalling til stede under ankeforhandlingen.
- (45) I påtalemyndighetens påstand om ny dom er det også tatt inn at A skal dømmes for overtredelse av revisorloven § 5-2 annet ledd om god revisjonsskikk. Påstanden er i samsvar med tiltalens post I, som A allerede er rettskraftig dømt for. Overtredelse av § 5-2 annet ledd er imidlertid ikke straffbart, jf. revisorloven § 9-3 første ledd. Det har ut fra sakens karakter ikke betydning for straffutmålingen at domfellelsen for dette forholdet ikke kan opprettholdes.
- (46) *Straffutmålingen*
- (47) Strafferammen for revisorlovbruddene er bøter eller fengsel i inntil 1 år, og for regnskapslovbruddene bøter eller fengsel i inntil 6 år.
- (48) De forhold A dømmes for er av alvorlig karakter. Omsetningslivet og finansmarkedene er avhengig av at selskapenes økonomiske stilling er riktig beskrevet i regnskapene, og av at revisors beretninger bygger på et revisjonsarbeid som oppfyller lovens krav. Svikt i revisors kontrollarbeid får ikke bare betydelige konsekvenser for kreditorer, kredittinstitusjoner og investorer og derigjennom det generelle økonomiske liv, men fører også til at tilliten til lovbestemte kontrollsystemer svekkes på en svært skadelig måte.
- (49) Allmennpreventive hensyn må veie tungt ved straffutmålingen. Overtredelsene ville derfor under normale omstendigheter ha medført ubetinget fengselsstraff.
- (50) Om de enkelte straffutmålingsmomentene i foreliggende sak vises til lagmannsrettens dom, som jeg fullt ut deler.

- (51) Saken er imidlertid blitt svært gammel. Det er nå mer enn åtte år siden A avga den siste revisjonsberetningen som er omfattet av tiltalen, og mer enn fire år siden han fikk formell status som siktet. Sakens fremdrift er blitt forsinket i ca. ett år uten at det kan tilbakeføres til forhold på As side. Slik stillstand er på grensen til å være et brudd på EMK art. 6 nr. 1.
- (52) Det må i mer komplekse økonomiske straffesaker aksepteres at det går lengre tid enn i mange andre typer straffesaker. Like fullt må det totale tidsforløpet frem til rettskraftig dom vektlegges; slik også i foreliggende sak. Det må dessuten ses hen til at A har måttet innlevere sin revisorgodkjenning og således vært tvunget til å avslutte sitt virke som revisor.
- (53) Jeg er kommet til at fengselsstraffen på grunn av tidsmomentet i sin helhet bør gjøres betinget, men at straffen settes til fengsel i 90 dager. Jeg er i likhet med lagmannsretten også kommet til at en betinget fengselsstraff bør kombineres med en ubetinget bot som må være så vidt høy at den representerer en følbar reaksjon. Jeg mener imidlertid den bot lagmannsretten her har utmålt er for stor, og at den passende kan settes til 30 000 kroner.
- (54) Jeg stemmer for denne

D O M :

A, født 23. juli 1942, dømmes for overtredelse av revisorloven av 15. januar 1999 nr. 2 § 9-3, jf. revisorloven § 5-1 første ledd, jf. revisorloven § 5-2 første ledd, jf. revisorloven § 5-3 første ledd, og for overtredelse av regnskapsloven av 17. juli 1998 nr. 56 § 8-5 første ledd, annet straffalternativ, jf. regnskapsloven § 4-1 første ledd nr. 2-4, jf. regnskapsloven § 4-6, jf. regnskapsloven § 5-2, jf. regnskapsloven § 5-3, alt sammenholdt med straffeloven § 62 første ledd, til en straff av fengsel i 90 – nitti – dager som i sin helhet gjøres betinget i medhold av straffeloven §§ 52-54 med en prøvetid på 2 – to – år. I tillegg dømmes A i medhold av straffeloven § 52 nr. 3 til en ubetinget bot stor 30 000 – trettitusen – kroner, subsidiært fengsel i 10 dager.

- | | | |
|------|--|--|
| (55) | Dommar Utgård: | Eg er i det hovudsaklege og i resultatet einig med førstvoterande. |
| (56) | Dommer Endresen: | Likeså. |
| (57) | Dommer Falkanger: | Likeså. |
| (58) | Dommer Bruzelius: | Likeså. |
| (59) | Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne | |

D O M :

A, født 23. juli 1942, dømmes for overtredelse av revisorloven av 15. januar 1999 nr. 2 § 9-3, jf. revisorloven § 5-1 første ledd, jf. revisorloven § 5-2 første ledd, jf. revisorloven § 5-3 første ledd, og for overtredelse av regnskapsloven av 17. juli 1998 nr. 56 § 8-5 første

ledd, annet straffalternativ, jf. regnskapsloven § 4-1 første ledd nr. 2-4, jf. regnskapsloven § 4-6, jf. regnskapsloven § 5-2, jf. regnskapsloven § 5-3, alt sammenholdt med straffeloven § 62 første ledd, til en straff av fengsel i 90 – nitti – dager som i sin helhet gjøres betinget i medhold av straffeloven §§ 52-54 med en prøvetid på 2 – to – år. I tillegg dømmes A i medhold av straffeloven § 52 nr. 3 til en ubetinget bot stor 30 000 – trettitusen – kroner, subsidiært fengsel i 10 dager.

Riktig utskrift bekreftes: