



NORGES HØYESTERETT

Den 11. desember 2015 avsa Høyesterett dom i

HR-2015-02469-A, (sak nr. 2015/1265), straffesak, anke over dom,

Den offentlige påtalemyndighet (statsadvokat Peter Andre Johansen)

mot

A (advokat Tor Kjærvik)

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

- (1) Dommer **Arntzen**: Saken gjelder spørsmål om inndragning av utbytte ved unnlatt bokføring, jf. straffeloven 1902 § 34.
- (2) A ble 3. februar 2015 siktet av politimesteren i Østfold for overtredelse av bokføringsloven § 15 første ledd første straffalternativ, jf. §§ 7 og 4. Grunnlaget for siktelsen var:
 - "a)
I egenskap av innehaver av X, med org nr ---, i Y, unnlot han i perioden 1. januar 2008 og frem til konkursåpning 4. juni 2012, å føre regnskap for virksomheten. Omsetningen i perioden var 2,87 millioner kroner.
 - b)
I egenskap av eier, styreformann og daglig leder i Z, med org nr ---, i Y, unnlot han i perioden fra 28. mars 2012 og frem til konkursåpning 16. september 2013, å føre regnskap for virksomheten. Omsetning i perioden 01.07.2012 til 30.08.2013 var 1,24 millioner kroner."
- (3) Fredrikstad tingrett avsa 19. mars 2015 tilståelsesdom med slik domsslutning:

- "1. A, født 0. --- 1963, dømmes for overtredelse av bokføringsloven § 15 første ledd første straffalternativ jf. §§ 7 og 4 til samfunnsstraff i 60 – seksti – timer med en gjennomføringstid på 5 – fem – måneder, subsidiært fengsel i 60 – seksti – dager.
2. 20 000 – tjuetusen – kroner inndras fra A i medhold av straffeloven § 34."

(4) Påtalemyndigheten anket dommen til Borgarting lagmannsrett. Anken gjaldt både straffutmålingen og inndragningsavgjørelsen.

(5) Lagmannsretten avsa 18. juni 2015 dom med slik domsslutning:

- "1. I tingrettens dom gjøres den endring av straffen settes til 60 – seksti – dager fengsel, hvorav 30 – tretti – dager gjøres betinget med en prøvetid på 2 – to – år, jf. straffeloven §§ 52 flg.
2. Anken over avgjørelsen av inndragningskravet forkastes."

(6) Lagmannsretten begrunnet inndragningsavgjørelsen med at det ikke var årsakssammenheng mellom de straffbare forhold og det oppnådde utbyttet.

(7) Påtalemyndigheten har anket dommen til Høyesterett. Anken gjelder inndragningsavgjørelsen.

(8) *Mitt syn på saken*

(9) Innledningsvis finner jeg grunn til å gjengi lagmannsrettens beskrivelse av saksforholdet, som igjen er hentet fra tingrettens dom:

"Retten legger til grunn at siktede i sin personlige virksomhet hadde kjøpt inn regnskapsprogram, men at han av ulike grunner ikke kom i gang med det grunnet personlige utfordringer. I LTD-selskapet var en regnskapsfører engasjert, men vedkommende trakk seg på grunn av manglende oppgjør. Dette hadde sammenheng med at inntektene i virksomheten sviktet. Formålet til siktede var ikke å søke å unndra skatt og avgifter. Riktignok dreier det seg om en forholdsvis lang periode – mer enn 5 ½ år – med en brutto omsetning på over 4,1 millioner kroner, men retten finner det likevel forsvarlig å reagere med samfunnsstraff."

(10) Inndragningsbestemmelsen i straffeloven 1902 § 34 første og andre ledd har følgende ordlyd:

"Utbytte av en straffbar handling skal inndras. Ansvarer kan likevel reduseres eller falle bort i den grad retten mener at inndragning vil være klart urimelig. Inndragning foretas selv om lovovertrederen ikke kan straffes fordi han var utilregnelig (§§ 44 eller 46) eller ikke utviste skyld.

Som utbytte regnes også formuesgode som trer istedenfor utbytte, avkastning og andre fordeler av utbytte. Utgifter kommer ikke til fradrag. Kan størrelsen av utbyttet ikke godtgjøres, fastsetter retten beløpet skjønnsmessig."

(11) Jeg behandler først spørsmålet om vilkårene for inndragning er oppfylt, og deretter fastsettelsen av inndragningsbeløpet og eventuell lemping.

- (12) Den straffbare handling består i at A ikke har sørget for løpende bokføring, jf. bokføringsloven av 2004 nr. 73 § 7, jf. § 4. Han har følgelig hatt besparelser ved ikke å engasjere regnskapsfører i sine foretak, slik dette er beskrevet i siktelsen.
- (13) Det er ikke tvilsomt at besparelser omfattes av utbyttebegrepet i § 34, jf. de spesielle motivene til bestemmelsen i Ot.prp. nr. 8 (1998–1999) side 65. Dette utbyttebegrepet er videreført i straffeloven av 2005 § 67, jf. Ot.prp. nr. 90 (2003–2004) side 461.
- (14) Loven krever at utbyttet er "av" en straffbar handling, noe som innebærer at det må være årsakssammenheng mellom den straffbare handlingen og det aktuelle utbyttet. Ved vurderingen av årsakskravet har Høyesterett full kompetanse, jf. Rt. 1981 side 372.
- (15) Lagmannsretten mente at årsakskravet ikke var oppfylt fordi det ikke er straffbart å unnlate å engasjere regnskapsfører, samtidig som det ikke kunne sees bort fra at det var et reelt alternativ for A å føre regnskapene selv.
- (16) Jeg er ikke enig i en slik betraktningssmåte. Bokføringsloven krever at det føres regnskap, men den næringsdrivende kan velge hvordan regnskapsplikten skal oppfylles. At A hadde en intensjon om å føre regnskapene selv, er ikke avgjørende når han rent faktisk ikke gjorde det. Etter min mening er det dermed årsakssammenheng mellom de straffbare forhold og de oppnådde besparelsene. Det er da ikke nødvendig for meg å gå inn på påtalemyndighetens alternative anførsel om at tidsbesparelsen ved ikke selv å føre regnskapene også må verdsettes som et utbytte.
- (17) Jeg går så over til fastsettelsen av utbyttets omfang.
- (18) Innledningsvis bemerker jeg at X var et personlig foretak, og besparelsene må følgelig tilskrives A. Han må videre identifiseres med selskapet Z, som han var eeneier av. Jeg viser til Matningsdal, Straffeloven, Alminnelige bestemmelser, (2015) side 654 punkt 2.2.2, med videre henvisning til rettspraksis.
- (19) A hadde en samlet omsetning på 4,1 millioner kroner over en periode på drøye fem og et halvt år. Jeg forstår det slik at ligningsmyndighetene på grunnlag av bilag og bankutskrifter har rekonstruert inntekts- og utgiftsstrømmen. Ut over dette foreligger ingen opplysninger om virksomhetene som kan kaste lys over omfanget av besparelsene ved den unnlatte regnskapsførselen. Jeg er på denne bakgrunn enig med påtalemyndigheten i at besparelsene skjønnsmessig kan settes til 20 000 kroner per år for hvert av foretakene. Et slikt beløp har støtte i en innhentet konsulentberegning, og dessuten i underrettspraksis. I utgangspunktet skulle dette gi et samlet inndragningsbeløp på godt over 100 000 kroner.
- (20) Spørsmålet er dernest om det ved den endelige fastsettelsen av inndragningsbeløpet skal tas hensyn til at bokførte utgifter til regnskapsfører ville vært fradragberettiget, og følgelig gitt A en skattefordel som han nå går glipp av.
- (21) Utgangspunktet er at utgifter til ervervelse av utbytte fra en straffbar handling ikke kommer til fradrag, jf. § 34 andre ledd andre punktum. Det er med andre ord bruttoutbyttet som skal inndras. Det er like fullt sikker rett at betalt eller utlignet skatt kommer til fradrag ved fastsettelsen av inndragningsbeløpet, idet utbyttet anses å være

redusert tilsvarende, jf. Rt. 2008 side 897 avsnitt 43, Rt. 2011 side 868 avsnitt 30–35 og Rt. 2012 side 1282 avsnitt 33.

- (22) I vårt tilfelle er det imidlertid ikke snakk om betalt eller utlignet skatt, men tvert imot om et "hypotetisk" skattefradrag som A ville fått dersom han hadde oppfylt sine plikter etter bokføringsloven. Jeg mener likevel det ikke er grunnlag for å behandle disse skatteposisjonene ulikt i relasjon til inndragningskravet. Inndragning er en gjenopprettende – ikke en pønalt – reaksjon, og det offentlige bør ikke som både skatte- og inndragningskreditor komme bedre ut enn om lovovertrædelsen ikke hadde funnet sted.
- (23) Opplysningene i saken gir ikke grunnlag for å si noe nærmere om hvilket skattemessige utslag det ville hatt for A om han hadde fradragsført utgifter til regnskapsføring i de aktuelle inntektsårene. Jeg fastsetter på denne bakgrunn utbyttet skjønnsmessig til 70 000 kroner.
- (24) Det siste spørsmålet i saken er om inndragningen bør lempes fordi full inndragning vil være "klart urimelig", jf. § 34 første ledd andre punktum. Denne lempingsbestemmelsen ble innført ved en lovendring i 1999, samtidig som inndragning av utbytte ble gjort obligatorisk. I Ot.prp. nr. 8 (1998–1999) side 65 uttales følgende om dette:
- "Forslaget i første ledd første og annet punktum er stort sett en kodifikasjon av Høyesteretts praksis. Det er en klar forutsetning at påtalemyndigheten skal legge ned påstand om inndragning oftere enn før, og at lavere domstoler idømmer inndragning oftere enn tidligere. Utbytte skal altså inndras i flere saker og i større omfang enn tidligere. Hovedformålet er at lovbrøttere ikke skal få beholde utbyttet av forbrytelser. Kriminalitet skal ikke lønne seg."**
- (25) Om anvendelsen av lempingsbestemmelsen – som er ment å være en "snever unntaksregel" – viser jeg til de spesielle motivene til § 34 hvor det i Ot.prp. nr. 8 (1998–1999) side 65 uttales:
- "Unntaksregelen åpner for reduksjon av inndragningsansvaret. Vil enhver inndragning være klart urimelig, kan hele ansvaret falle bort. Formuleringen 'i den grad' er brukt for å få frem at (u)rimeligheten også må vurderes i forhold til delvis ansvar.**
- Unntak fra hovedregelen om obligatorisk inndragning bør bare gjøres når utbyttet er forbrukt og den siktede har en svak økonomi. Men det er ikke meningen at det uten videre skal gjøres unntak i slike tilfeller. Når allmenne hensyn taler for inndragning, og i gjentakelsestilfeller, bør inndragning normalt skje selv om utbyttet ikke er i behold og siktede har svak økonomi. Men etter departementets syn bør ikke unntak være helt avskåret i slike tilfeller; man bør ha en snever sikkerhetsventil også her.**
- Jo mer man er i kjerneområdet for inndragning av utbytte, desto mer skal det til før inndragningsansvaret bør reduseres. I ytterkanten av området for inndragning skal det derimot noe mindre til for å gjøre unntak. Lovbrøtteren har for eksempel ikke utvist skyld, eller det dreier seg om avkastning eller andre fordeler av utbytte."**
- (26) Dette viser at det ved lempingsvurderingen i første rekke er omstendighetene i tilknytning til utbyttet og domfeltes økonomi som er av betydning, i tillegg til inndragningsinstituttets allmennpreventive funksjon på vedkommende livsområde og i den aktuelle situasjon.
- (27) A har en anstrengt økonomi med en skatte- og avgiftsgjeld på 1,8 millioner kroner, og er uten formue. Jeg legger videre til grunn at utbyttet ikke lenger er i behold. Regnskapene ble, som jeg tidligere har nevnt, rekonstruert ved hjelp av tilgjengelige bilag og

bankutskrifter. Det er ikke holdepunkter for at A hadde til hensikt å unndra midler fra skatte- og avgiftsmyndighetene.

- (28) På den annen side dreier det seg om et typisk tilfelle av forsettlig overtredelse av bokføringsloven over relativt lang tid. Generelt gjør sterke allmennpreventive hensyn seg gjeldende på dette området, blant annet fordi manglende regnskapsførsel ofte kan skjule alvorlig økonomisk kriminalitet. Straffverdigheten understrekes ved at de aktuelle straffebudene nå er overført til straffeloven av 2005 §§ 392–394. Etter mitt syn er overtredelser av regnskapslovgivningen i kjerneområdet for inndragning av utbytte.
- (29) Isolert sett dreier det seg også om et relativt begrenset inndragningsbeløp, der den skattefordel A ellers ville oppnådd er tatt i betraktning.
- (30) På bakgrunn av den strenge praksis som er forutsatt i lovforarbeidene, og som følger av Høyesteretts praksis, jf. Rt. 2008 side 1329 avsnitt 13 med videre henvisninger, finner jeg ikke å kunne anvende lempingsreglen i et tilfelle som dette.
- (31) Jeg kan vanskelig se at utholdt konkursskarantene kan tillegges betydning i denne sammenheng. Sakens liggetid hos politiet før siktelse ble tatt ut, er det tatt hensyn til ved straffutmålingen på vanlig måte.
- (32) Inndragningsbeløpet settes etter dette til 70 000 kroner. Jeg finner det naturlig å utforme ny domsslutning for så vidt gjelder lagmannsrettens dom, domsslutningen punkt 2, og stemmer etter dette for denne

D O M :

I lagmannsrettens dom, domsslutningen punkt 2, gjøres den endring at det i medhold av straffeloven § 34, jf. § 37 d inndras hos A 70 000 – syttitusen – kroner til fordel for statskassen.

- | | | |
|------|----------------------------|--|
| (33) | Dommer Kallerud: | Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende. |
| (34) | Dommer Stabel: | Likeså. |
| (35) | Dommer Matheson: | Likeså. |
| (36) | Dommer Matningsdal: | Likeså. |

(37) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

I lagmannsrettens dom, domsslutningen punkt 2, gjøres den endring at det i medhold av straffeloven § 34, jf. § 37 d inndras hos A 70 000 – syttitusen – kroner til fordel for statskassen.

Riktig utskrift bekreftes: