



NORGES HØYESTERETT

D O M

avsagt 2. september 2024 av Høyesterett i avdeling med

dommer Bergljot Webster
dommer Aage Thor Falkanger
dommer Ingvald Falch
dommer Kine Steinsvik
dommer Christian Lund

HR-2024-1572-A, (sak nr. 24-036310STR-HRET)
Anke over Borgarting lagmannsretts dom 12. januar 2024

A (advokat John Christian Elden)

mot

Påtalemyndigheten (statsadvokat Henrik Christian Horn)

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

(1) Dommer **Steinsvik:**

Sakens spørsmål og bakgrunn

(2) Saken gjelder straff for regnskapsovertredelse og reiser særlig spørsmål om overtredelsen er grov.

(3) A ble 21. mars 2023 tiltalt for grov regnskapsovertredelse, jf. straffeloven § 393, jf. § 392 jf. bokføringsloven § 7. Grunnlaget var følgende:

«I egenskap av å være innehaver av enkeltpersonforetaket X unnlot han i perioden januar 2020 til konkursåpning 29. september 2021 å sørge for løpende og ajourført regnskap for virksomheten. Enkeltpersonforetaket hadde en omsetning på kr 3 719 449 eks. mva. i perioden.»

(4) Ved Oslo tingretts dom 20. juni 2023 ble A frifunnet. Tingrettens flertall, de to meddommerne, mente at A verken hadde handlet forsettlig eller uaktsomt.

(5) Påtalemyndigheten anket over bevisbedømmelsen under skyldspørsmålet. Borgarting lagmannsrett henviste anken og avsa 12. januar 2024 slik enstemmig dom:

«A, født 00.00.1973, dømmes for overtredelse av straffeloven § 393, jf. § 392, jf. bokføringsloven § 7, til fengsel i 30 – tretti – dager.

Straffen er en tilleggsstraff til forelegget utstedt av Politimesteren i Oslo 13. november 2023, jf. straffeloven § 82 første ledd, jf. § 79 bokstav a.

Saksomkostninger idømmes ikke.»

(6) Lagmannsretten kom til at A skulle dømmes for forsettlig grov regnskapsovertredelse. Ved vurderingen av om overtredelsen var grov la lagmannsretten særlig vekt på at bokføringen var klart mangelfull over relativt lang tid, og at foretaket hadde en ikke ubetydelig omsetning i perioden. Overtredelsen lå etter lagmannsrettens syn «nær grensen mellom simpel og grov regnskapsovertredelse».

(7) A har anket til Høyesterett over lovanvendelsen og straffutmålingen. Han har gjort gjeldende at det ikke er grunnlag for å anse overtredelsen som grov, og at det bør reageres med samfunnsstraff. Påtalemyndigheten har påstått anken forkastet.

Mitt syn på saken**Saksforholdet**

(8) A var innehaver av enkeltpersonforetaket X, som ble stiftet i 2001. Det var liten eller ingen aktiv drift før mot slutten av 2019. Foretaket drev restaurant- og cateringvirksomhet. Tiltalen gjelder mangelfull bokføring i perioden januar 2020 og frem til konkursåpningen 29. september 2021.

- (9) A fikk i tiltaleperioden bistand fra tre ulike regnskapsførere. Lagmannsretten fant det bevist at bokføringen var klart mangelfull i hele tiltaleperioden og har gitt følgende oppsummering av saksforholdet:

«Lagmannsretten finner i henhold til ovenstående gjennomgang at det er bevist at bokføringen i tiltaltes enkeltpersonforetak var mangelfull i hele perioden januar 2020 – september 2021.

Det ble engasjert ulike regnskapsførere, og det ble tidvis bokført endel bilag. Det har likevel vært store mangler ved bokføringen. På tidspunktet for konkursåpningen forelå kun et svært ufullstendig bokføringsmateriale. Den bokføringen som har funnet sted, har vært såpass mangelfull at den ikke er egnet til å gi noen form for oversikt over virksomhetens økonomiske forhold, eller har muliggjort noen kontroll av denne. Det skal ha blitt innsendt merverdiavgiftsoppgaver og a-meldinger, men disse skal ha blitt basert på summariske oppstillinger, og ikke et fullstendig bokføringsmateriale. Det er ikke mulig å angi avviket fra lovens krav om bokføring i kroner og øre, eller i antall manglende posterings i regnskapet. Den manglende bokføringen innebærer at det er usikkert hvor store inntektene og kostnadene var. Det er heller ikke mulig å si hvor store inntekter og kostnader som faktisk ble bokført, ettersom bokføringsmaterialet fra tiden med Safe Accounting ikke ble oppbevart i henhold til lovens krav.»

- (10) Basert på utskrifter fra foretakets bankkonti har påtalemyndigheten i ettertid beregnet omsetningen i perioden til 3 719 449 kroner eksklusive merverdiavgift. Beregningen er ikke bestridt.

Grensen mellom vanlig og grov regnskapsovertredelse

- (11) Anken over lovanvendelsen gjelder spørsmålet om overtredelsen er grov.
- (12) Straffansvar for regnskapsovertredelse følger av straffeloven § 392. Bestemmelsen rammer den som overtrer regler om bokføring og dokumentasjon av regnskapsopplysninger fastsatt i lov eller forskrift. Strafferammen for vanlig overtredelse er bot eller fengsel inntil 2 år.
- (13) Ved grov overtredelse skjerpes strafferammen til fengsel inntil 6 år. Avgjørelsen av om overtredelsen er grov beror etter § 393 på en helhetsvurdering, der det «særlig» skal legges vekt på om:
- a. det er brukt uriktig eller villedende informasjon eller et uriktig dokument,
 - b. den er begått over lang tid,
 - c. den er begått av noen ved brudd på den særlige tillit som følger med hans stilling eller virksomhet,
 - d. den har gitt betydelig økonomisk fordel,
 - e. det forelå risiko for betydelig skade av økonomisk eller annen art, eller
 - f. den har gjort det vanskelig å kontrollere virksomheten.»
- (14) Grensen mellom vanlig og grov regnskapsovertredelse er behandlet i HR-2022-1260-A. Saken gjaldt en daglig leder som ble funnet skyldig i å ha unnlatt å sørge for føring av regnskap i et aksjeselskap, i en periode på 2 år og 4 måneder. Omsetningen i perioden var rundt 35 millioner kroner. Høyesterett fant det ikke tvilsomt at overtredelsen var grov.

- (15) I avsnitt 10 fremhever førstvoterende at straffeloven § 393 angir momenter som det særlig skal legges vekt på, uten at disse er nødvendige eller i seg selv tilstrekkelige for å anse overtredelsen som grov. Selv om oppregningen i første rekke omhandler de objektive forholdene rundt handlingen, kan også subjektive momenter ha betydning. Om den nærmere vurderingen heter det deretter i avsnitt 11:

«Det skal foretas en helhetsvurdering, og de opplistede momentene må vurderes i sammenheng. Etter bokstav b skal det vektlegges om forholdet har pågått over ‘lengre tid’, og ‘[t]idsmomentet må ses i sammenheng med alvoret av overtredelsen’, jf. Ot.prp. nr. 22 (2008–2009) side 473–474. Ifølge ordlyden i henholdsvis bokstav d og e har det betydning om handlingen har gitt ‘betydelig økonomisk fordel’ eller om ‘det forelå risiko for betydelig skade av økonomisk eller annen art’. Ved vurderingen av om fordelen eller risikoen for skade er betydelig, fremgår det av forarbeidene at det også skal legges vekt på hvor beløpsgrensen blir trukket ved grove vinningslovbrudd.»

- (16) Jeg føyer til at det følger av forarbeidene til § 393 at terskelen for grov overtredelse skal være den samme som den tidligere terskelen for forhøyelse av strafferammen ved «særlig skjerpene omstendigheter» etter straffeloven 1902 § 286, jf. Ot.prp. nr. 22 (2008–2009) side 473. Tidligere forarbeider og rettspraksis om grensen mellom første og andre straffalternativ i § 286 er derfor fortsatt relevant.
- (17) Som det fremgår av dommen fra 2022, må tidsmomentet i bokstav b ses i sammenheng med alvoret i overtredelsen. Mindre alvorlige overtredelser må ha pågått i lengre tid før forholdet anses som grovt. Forarbeidene trekker frem at dersom det «i en årrekke ikke er ført regnskaper, taler det for at overtredelsen er grov», jf. proposisjonen side 474. Også i forarbeidene til regnskapsloven er det i relasjon til omtalen av den tidligere straffeloven 1902 § 286 uttalt at «mangelfull eller unnlatt regnskapsføring over lengre perioder» normalt bør vurderes som særlig skjerpene omstendigheter, jf. Ot.prp. nr. 42 (1997–1998) side 210. Departementet understreker her også betydningen av korrekt regnskapsavleggelse som virkemiddel for «å skape trygge og sunne forhold i næringslivet».
- (18) Ved vurderingen av momentet i § 393 bokstav e – risiko for betydelig skade av økonomisk eller annen art – vil blant annet virksomhetens omsetning ha betydning. I relasjon til det tidligere kriteriet «særlig skjerpene omstendigheter» i § 286 er det trukket frem enkelte eksempler i forarbeidene knyttet til risikoen for skade, jf. Ot.prp. nr. 61 (1978–1979) side 42. Departementet nevner her at det mangelfulle regnskapet fører til «vesentlig uriktig oppgjør mellom samarbeidspartnere eller i forhold til offentlig myndighet», at bedriften «svekkes slik at arbeidsplasser eller andre økonomiske interesser kommer i fare», og handlinger i form av å tilintetgjøre eller gjøre regnskapsopplysninger ubrukbare. Det fremgår videre at dersom hensikten i slike tilfeller er å unndra regnskapet fra å bli brukt, skal forholdet «regelmessig» vurderes som særlig skjerpene. Det samme gjelder bruk av falske bilag. Dette underbygger at også subjektive forhold etter omstendighetene kan stå sentralt i helhetsvurderingen.

Den konkrete vurderingen

- (19) Ved den konkrete vurderingen tar jeg utgangspunkt i at det objektivt sett var store mangler ved bokføringen i hele tiltaleperioden. Lagmannsretten fant det bevist at den bokføringen

som hadde funnet sted, ikke var egnet til å gi «noen form for oversikt over virksomhetens økonomiske forhold».

- (20) Fullstendig utelatt eller svært mangelfull bokføring er generelt alvorlige overtredelser. Manglene her var av en slik karakter at det ikke var mulig å kontrollere virksomheten, jf. bokstav f. Grunnlaget for korrekte skatte- og avgiftsoppgjør var dermed også mangelfullt.
- (21) Overtredelsen pågikk i om lag 1 år og 9 måneder. Samlet trekker tidsmomentet og karakteren av overtredelsen i retning av å anse overtredelsen som grov. Samtidig er momentene mindre tungtveiende enn i lagmannsrettsdommen som trekkes frem i lovproposisjonen på side 474. Tiltalte var der domfelt for brudd på straffeloven 1902 § 286 annet straffalternativ for å ha «unnlatt å regnskapsføre inntekter på 5,4 millioner kroner over en seksårsperiode».
- (22) I saken her var omsetningen i tiltaleperioden i overkant av 3,7 millioner kroner og var således tilstrekkelig til at den mangelfulle bokføringen potensielt kunne skape risiko for betydelig økonomisk skade. Det er ikke ført bevis for at kunder og samarbeidspartnere er påført slik skade, og det er ikke holdepunkter for at den manglende bokføringen skjedde med sikte på å unndra skatt og merverdiavgift, eller for å skjule andre straffbare forhold. Det fremgår av lagmannsrettens dom at det på vegne av foretaket ble sendt inn merverdiavgiftsoppgaver, men at disse var basert på summariske oppstillinger. Overtredelsen har ikke gitt A betydelig økonomisk fordel.
- (23) Samlet vurderer jeg overtredelsen som alvorlig. Den bærer likevel først og fremst preg av at A ikke har sørget for ryddige forhold i virksomheten i tråd med bokføringsreglene han som næringsdrivende var underlagt. Det har en viss, men begrenset vekt at det fant sted noe bokføring, og at A engasjerte regnskapsførere som også fikk i oppdrag å korrigere tidligere perioder.
- (24) Selv om plikten til løpende bokføring ikke ble overholdt i en relativt lang periode med aktiv næringsdrift og en ikke ubetydelig omsetning, har jeg ved den samlede helhetsvurderingen kommet til at overtredelsen i dette tilfellet ikke kan anses som grov.
- (25) Anken over lovanvendelsen har derfor ført frem, og forholdet skal subsumeres under straffeloven § 392, jf. bokføringsloven § 7.

Straffutmålingen

- (26) Strafferammen for vanlig regnskapsovertredelse er bot eller fengsel i inntil 2 år, jf. straffeloven § 392.
- (27) Som hovedregel idømmes ubetinget fengselsstraff ved vesentlige overtredelser av regnskapslovgivningen, jf. Ot.prp. nr. 22 (2008–2009) side 350. Uttalelsen knytter seg til straffeloven 1902 § 286, som bare rammer vesentlige overtredelser. Det er imidlertid ikke tvil om at forholdene i saken her ville ha vært å anse som vesentlige og dermed omfattet av første straffalternativ i den tidligere straffebestemmelsen.

- (28) Lagmannsretten fastsatte straffen til fengsel i 30 dager i tråd med påtalemyndighetens påstand. Jeg er enig i at dette er et riktig utgangspunkt og i tråd med avgjørelsen i Rt-2008-675. Tiltalte ble i den saken dømt til fengsel i 27 dager for mangelfull regnskapsføring i en periode på 1 år og manglende utarbeidelse og innsending av årsregnskap. Virksomheten hadde i perioden en omsetning på rundt 2 millioner kroner.
- (29) Selv om A nå skal dømmes for vanlig regnskapsovertredelse, er overtredelsen alvorlig og på grensen mot grov. Det er derfor ikke grunnlag for å ta et lavere utgangspunkt. Det foreligger ikke skjerpene eller formildende omstendigheter av betydning.
- (30) Forsvareren har gjort gjeldende at A bør idømmes samfunnsstraff.
- (31) Ved regnskapsovertredelser veier allmennpreventive hensyn tungt. Selv om det i rettspraksis er lagt til grunn at samfunnsstraff etter omstendighetene vil kunne ha sin plass som en mellomgruppe mellom betinget og ubetinget fengsel, jf. blant annet Rt-2004-1074 avsnitt 23 og Rt-2008-334, finner jeg at alvoret i overtredelsen i dette tilfellet taler mot en reaksjon i frihet, jf. straffeloven § 48 første ledd bokstav b og Rt-2008-675. De personlige forholdene som forsvarer har vist til, herunder As psykiske helse og omsorgen for et barn på 16 år, kan ikke begrunne unntak fra utgangspunktet om ubetinget fengsel, sml. Rt-2005-158.
- (32) Jeg er derfor kommet til at straffen på fengsel i 30 dager skal bli stående. Straffen er en tilleggsstraff til forelegg utstedt av Politimesteren i Oslo 13. november 2023, jf. straffeloven § 82 første ledd, jf. § 79 bokstav a.

Konklusjon

- (33) Jeg stemmer for denne

D O M :

I lagmannsrettens dom, domsslutningens første avsnitt, gjøres den endring at A dømmes for overtredelse av straffeloven § 392, jf. bokføringsloven § 7.

For øvrig forkastes anken.

- (34) Dommer **Falkanger:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (35) Dommer **Falch:** Likeså.
- (36) Dommer **Lund:** Likeså.
- (37) Dommer **Webster:** Likeså.

(38) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

I lagmannsrettens dom, domsslutningens første avsnitt, gjøres den endring at A dømmes for overtredelse av straffeloven § 392, jf. bokføringsloven § 7.

For øvrig forkastes anken.