



# OSLO BYRETT

**gjør vitterlig:**

År 1997 den 15. april ble rett satt i Oslo byrett i straffesak nr. 96-07841 M/42

Rettens formann: Byrettsdommer Peter Vogt

Meddommere: Revisor Finn-Jarle Mathisen  
Revisor Geir Beck Andersen

## **Den offentlige påtalemyndighet**

Aktor: Førstestatsadvokat Morten Eriksen

**mot**

**Per Danielsen f. 19 12 53**

Forsvarer: Adv. dr.juris Bjørn Stordrange

Det ble avsagt slik

**d o m:**

Per Danielsen, f. 19 12 53, bor Bekkelagsterrassen 16, 1177 Oslo, advokat, samboende, forsørgelsesbyrde for 3 barn, inntekt i 1996 kr. 210.000,-, formue ca. kr. 5 millioner.

Ved tiltalebeslutning av 7. oktober 1996, utferdiget av statsadvokatene ved Økokrim, er han satt under tiltale ved Oslo byrett til fellelse etter:

**Ligningsloven § 12-3 nr 1 b, jfr. nr. 2**

med bøter eller fengsel inntil 1 år eller begge deler, straffes den som forsettlig eller grov uaktsomt utferdiger eller medvirker til å utferdige uriktig dokument som han forsto eller burde forstått kunne brukes som legitimasjon for å oppnå uberettigede skattemessige fordeler.

Den som under utøvelse av næring forsettlig foretar handling eller unnlattelse som nevnt i nr 1 for å medvirke til skattesvik, eller medvirker til slik handling eller unnlattelse, straffes med bøter eller fengsel inntil 3 år eller begge deler.

**Grunnlag er følgende forhold eller medvirkning til dette:**

På vegne av selskapet Neste AS utferdiget Per Danielsen fire fakturaer til Consultas AS, alle datert 31.12.87. Fakturaene - som ble kostnadsført i regnskapet til Consultas AS for 1987 - hadde følgende likelydende tekst:

"FAKTURA. A konto konsulentbistand .....", og var på tilsammen kr 650.000

Dokumentene (fakturaene) var uriktige bla fordi:

- Neste AS formelt ikke ble stiftet før 9.12.1988, da stiftelsesmøte ble avholdt i henhold til stiftelsesprotokollen og/eller
- fakturaene ikke ble utarbeidet 31.12.1987, men tidligst 23. mars 1988 og/eller
- fakturaene på tilsammen kr 650 000, gjaldt enten forskudd for ikke utførte tjenester pr 31.12.1987 og/eller krav om oppgjør for utførte tjenester av Per Danielsen for Consultas AS i 1987.

Fakturaene ble utferdiget for å oppnå uberettigede skattemessige fordeler for Consultas AS og/eller for Per Danielsen personlig.

Hovedforhandling ble holdt den 7., 8. og 9. april 1997. Tiltalte møtte med sin forsvarer og erkjente seg ikke skyldig etter tiltalebeslutningen. Tiltalte avga forklaring. Det ble avhørt 9 vitner og foretatt slik dokumentasjon som rettsboken viser. Som særlig regnskapskyndige meddommere var oppnevnt revisorene Finn-Jarle Mathisen og Geir Beck Andersen.

Tiltalte startet 1.4. 1986 eget advokatfirma sammen med advokat Even Sveen, advokatfirmaet Sveen & Danielsen ANS. De hadde samtidig et samarbeid med økonomen Jo Kiese. Disse tre etablerte den 1.4.86 et rådgivningsfirma, Consultas AS, der de innehadde 1/3 av aksjekapitalen hver. Styreformann i dette selskap var Per Danielsen og daglig leder Jo Kiese. Samtidig ble det også opprettet et selskap som særlig drev med eiendomsmegling, Consultas Eiendom AS, som et rent datterselskap av Consultas AS. Høsten 1986 ble det opprettet enda et selskap, Consultas Økonomi AS, der Consultas AS eide 67,7 % av aksjekapitalen og Svein Lærum Halvorsen de resterende 33,3 %. Halvorsen var daglig leder for det sistnevnte selskap og førte regnskapene for de øvrige selskaper. Per Danielsen var styreformann i begge de sistnevnte selskaper.

Per Danielsen stiftet den 9. desember 1988 et selskap kalt Neste AS som var heleid av ham. Det ble innlevert til registrering i Foretaksregisteret i Brønnøysund den 30. desember 1988 og registrert der den 5. februar 1989.

Tiltalebeslutningen i saken er uttatt på bakgrunn av at Per Danielsen i mars/april 1988 utstedte fire fakturaer fra Neste AS til Consultas AS for tilsammen kr. 650.000.-. De er alle datert den 31. desember 1987, men det legges til grunn, slik han også har forklart, at de er utstedt på et senere tidspunkt. De har alle som overskrift "FAKTURA", og i teksten heter det henholdsvis: "A konto konsulentbistand Philip Morris kr. 125.000.-", "A konto konsulentbistand diverse oppdrag kr. 175.000.-", "A konto konsulentbistand Tobakkindustriens Felleskontor kr. 220.000.-" og "A konto konsulentbistand Boeing kr. 130.000.-". Alle fire fakturaer avsluttes deretter likelydende: "Vennligst benytt konto nr. 1730.07.75748." Fakturaene er ikke undertegnet. Fakturaene ble så vidt retten forstår, mottatt av Kiese, som så leverte dem til Halvorsen for regnskapsføring. Fakturaene ble utgiftsført på Consultas AS' regnskap for 1987. Det er på det rene at beløpet på tilsammen kr. 650.000.- ble utbetalt fra Consultas AS til Neste AS ved sjekk datert den 10. juni 1988.

Per Danielsen var på dette tidspunkt formann i Oslo ligningsnemnd. Bokettersyn ble foretatt av

Oslo Fylkesskattekontor fra juli - november 1989 for inntektsårene 1986-88 i advokatfelleskapet Sveen & Danielsen ANS og Consultas AS og for inntektsåret 1988 i hans personlige virksomhet.

påtalemyndigheten er av den oppfatning av disse fire fakturaer som var utstedt av Neste AS v/Per Danielsen til Consultas AS har et uriktig innhold og at de ble utstedt for å oppnå skattemessige fordeler.

Per Danielsen har i sin forklaring for retten fremholdt at det var helt andre motiver enn skatteunndragelse som var bakgrunnen for utstedelsen av fakturaene. Han erkjenner at de ble skrevet på et senere tidspunkt enn dateringen gir uttrykk for, nemlig i mars/april 1988. Han forklarte at han mot slutten av 1987 ble klar over at innestående på Consultas AS' driftskonto var betydelig lavere enn han mente det burde være. Etter hans vurdering manglet det ca. kr. 1 mill. etter at han hadde foretatt visse overslag over hva som burde være kommet inn til selskapet. Han foreholdt Kiese dette, og han vurderte det slik at det var mye utestående som ennå ikke var kommet inn og at det ikke var noe galt på ferde. Danielsen mente han burde kunne ta ut kr. 650.000.- fra selskapet, men han foretok seg ikke noe mer på dette tidspunkt. I mars/april 1988 var Consultas AS' likviditet blitt langt dårligere, og det sto bare ca. kr. 30.000.- inne på driftskontoen. Da var han og Kiese blitt sikre på at det dreide seg om underslag av selskapets midler fra Halvorsens side. Styret i Cosultas Økonomi AS besluttet den 7. april 1988 å avskjedige Halvorsen. I månedsskiftet mars/april 1988 ble det ansatt en ny advokatfullmektig, og da han var regnskapskyndig, ble han gitt i oppdrag å slutføre regnskapene for 1987 og ferdigstille årsoppgjøret for dette år. Og det var han som fant det første håndfaste bevis for at Halvorden hadde begått underslag. Danielsen forklarte at det var etter dette at han laget de fire fakturaene for å sikre sitt krav for Neste AS overfor Consultas AS. Han angret på at han ikke hadde gjort dette før, fordi han jo hadde vurdert dette tidligere. Dette har på ingen måte noe med skattesvik å gjøre. Han mente han ved å innsende fakturaene ville fremsette et krav og posisjonere seg seg bedre i forhold til de andre deltagerne i Consultas AS, særlig i forhold til Kiese. Danielsen fikk utbetalt kr. 650.000.- den 10. juni 1988, og senere betalte Halvorsen tilbake ca. kr. 849.000.-. Angående dateringen av fakturaene forklarte Danielsen at det var mot slutten av 1987 at han snakket med Kiese om den økonomiske situasjonen i Consultas AS. Han burde ha fremmet kravet da. Kiese tok imot fakturaene og bemerket ikke noe speiselt til kravet. Kravet refererte seg ikke til opptjent arbeid, men var ment som en anmodning om forskuddsutbetaling på andel av forventede honorarer. Advokater foretar i stor grad a kontofakturering på denne måten for

bl.a. å motta forkuddsinnbetalinger fra klienter i forbindelse med arbeidsoppdrag. Per Danielsen gjør forøvrig gjeldende at selvom Neste AS først formelt ble stiftet den 9. desember 1988, besluttet han seg for å stifte dette selskapet i november 1987. Det var på dette tidspunkt selskapet reelt sett ble stiftet. Han forklarer at han ikke ga noen instruks hverken til Kiese eller regnskapsføreren om hvorledes kravet skulle regnskapsføres. Danielsen fremholder at fakturaene ikke er gitt til ligningsmyndighetene, de var heller ikke tenkt brukt slik, og de var ikke ment som grunnlag for utgiftsføring i regnskapet for Consultas for året 1987. Når det gjelder det forhold at Neste AS ikke formelt var stiftet pr. 31.12.87, fremholder han at hadde han sendt fakturaene fra "Neste AS under stiftelse", hadde det vært greit. Han burde også ha skrevet at det gjaldt et forskudd. - Han bestrider på det bestemteste at det dreier seg om skattesvik fra hans side.

Tiltale er reist etter ligningsloven § 12-3 nr 2, jfr. nr. 1 b. Straffbart forhold etter denne bestemmelse foreldes etter 10 år, mens foreldelse inntreier etter 5 år etter bestemmelsen i § 12-3 nr. 1 b. Dette innebærer at denne sistnevnte bestemmelse ikke lenger kan benyttes på det foreliggende tilfelle, idet forholdet under enhver omstendighet vil være foreldet. Opprinnelig ble det av Økokrim statsadvokatembeter utferdiget en omfattende siktelse av 20. mai 1995 for å avbryte foreldelse. Det ble deretter utferdiget et forelegg på kr. 50.000.- den 23. juni 1995 for overtredelse av ligningsl. § 12-3 nr. 1 b, jfr. nr. 2, begrenset til å omfatte det forhold saken nå gjelder. Dette ble ikke vedtatt. Så ble det den 7. juli 1995 utferdiget forelegg etter ligningsl. § 12-3 nr. 1 b, som ble vedtatt den 7. juli 1995. Dette ble imidlertid påanket. Anken ble senere trukket, og det ble utferdiget et nytt forelegg den 18. august 1995 for uaktsom overtredelse av samme bestemmelse. Det ble vedtatt av Danielsen samme dag, men ble senere påklaget til riksadvokaten, som opphevet det, idet forholdet ble ansett foreldet etter denne bestemmelse. Forelegg ble så utferdiget den 19. mars 1996 etter samme bestemmelses nr. 2. Dette ble ikke vedtatt, og tiltale ble deretter uttatt etter denne bestemmelse.

Går fakturaene Per Danielsen utferdiget inn under betegnelsen "uriktig dokument", jfr, ligningsl. § 12-3 nr. 1 b ? Per Danielsen har erkjent at fakturaene ble utferdiget i slutten av mars/begynnelsen av april 1988, men at de ble datert den 31.12.87. Retten legger dette til grunn. Selskapet Neste AS var ikke formelt stiftet den 31.12.87 og heller ikke da fakturaene ble utstedt. Det ble først formelt stiftet den 9. desember 1988. Dette fremgår av stiftelsesdokumentene som ble innsendt i forbindelse med registreringen i foretaksregisteret. Per Danielsen hevder imidlertid at selskapet reelt sett ble stiftet i november 1987. Han viser til bekreftelse fra revisor Johansen av 28. november 1987 om at han

påtar seg oppdraget, samt til at det ble opprettet to bankkonti for Neste AS henholdsvis den 23. februar og 23. mars 1988. Det foreligger villighetserklæring fra revisor Johansen datert den 22. desember 1988. Aksjekapitalen ble innbetalt den 21. desember 1988. Retten kan ikke se at det er ført bevis for at selskapet ble stiftet på et tidligere tidspunkt enn det som fremgår av de stiftelsesdokumenter som ble innsendt til Foretaksregisterert. Det er ikke fremlagt noen dokumentasjon for at det ble avholdt et tidligere stiftelsesmøte og konstituerende generalforsamling enn den 9. desember 1988. Retten antar at Danielsen har syslet med tanker om å opprette et slikt aksjeselskap og at han i denne forbindelse har kontaktet revisor Johansen. Retten legger derfor til grunn at selskapet ble stiftet den 9. desember 1988 og at det før dette ikke var tatt slike skritt for dannelse av selskapet at det eksisterte et slikt selskap "under stiftelse". Det må da konkluderes med at Neste AS ikke eksisterte pr. 31. desember 1987.

Spørsmålet blir videre hva fakturaene representerte. Det er på det rene at fakturaene ikke tilfredsstillt kravene til hva en faktura skal inneholde i henhold til § 2 i forskrift nr. 2 til merverdiavgiftsloven, som direkte gjelder bare for merverdiavgiftspliktige, men som antas å gi uttrykk for hva som kreves i henhold til "god regnskapsskikk". Det opplyses ikke hva a kontobeløpene nærmere referer seg til. Det er ikke sagt om det dreier seg om oppdrag som er helt eller delvis utført, eller om det dreier seg om forskudd for ikke utførte konsulenttjenester. En faktura skal tjene to formål. Den skal tjene som dokumentasjon ved regnskapsførsel, og den er en betalingsoppfordring. Fakturaene slik de er utformet innebærer en tvetydighet, som de i seg selv ikke gir nærmere holdepunkter for å oppklare. Det er imidlertid vanlig praksis at forskuddskrav/a kontofaktura fremsettes uten at kravene i forskriftens § 2 nødvendigvis tilfredsstilles. Det er først når slutfaktura blir utarbeidet at kravene i denne bestemmelse må være oppfylt. Det er imidlertid aldri sendt noen sluttavregning i form av endelig faktura, og forskriftens § 2 er derved aldri oppfylt. Fakturaene ble oppfattet av regnskapsfører som å gjelde oppdrag som var utført i inntektsåret 1987, og de ble derfor utgiftsført i regnskapet for Consultas AS for 1987. På denne måte fikk Consultas As et fradrag i sin inntekt på kr. 650.000.- for 1987. Kiese har i sin vitneforklaring for retten forklart at han oppfattet fakturaene som krav på opptjent bonus for 1987 som skulle utgiftsføres i 1987. Per Danielsen har forklart at han ikke kom med noen direktiver for hvorledes regnskapsføringen skulle skje. Det er på det rene at fakturaene egentlig gjaldt forskudd for ikke opptjente ytelser i 1988 og at utgiftsføringen derfor først skulle skje i regnskapet for 1988. Konsekvensen av dette skulle vært at de ble balanseført som både gjeldspost og fordring hos

Consultas AS i regnskapet for 1987 og som en fordring og gjeld hos Neste AS. Danielsen har i sin forklaring for retten fremholdt at det var slik fakturaene var ment. Retten finner at fakturaenes innhold objektivt sett ikke kan betegnes som uriktige. Men det legges vekt på at de ble oppfattet som å gjelde krav for utførte ytelser og regnskapsført slik. Per Danielsen var styreformann i Consultas AS og var som dette med på å godkjenne regnskapene for Consultas AS under generalforsamling den 31. mai 1988 uten at han kom med noen bemerkninger i denne forbindelse. Retten anser dette som et bevis for at han selv mente at det var slik fakturaene skulle oppfattes og at dette var hans mening med dem. Fakturaene var slik de fremtrådte i denne sammenheng uriktige i forhold til Consultas AS, som de rettet seg mot, og de kunne brukes til legitimasjon for å oppnå uberettigede skattemessige fordeler for Consultas AS.

Fakturaene må videre være utferdiget "i næring", jfr. ligningsl. § 12-3 nr. 2. Per Danielsen var styreformann og daglig leder i Neste AS som utferdiget fakturaene. Selskapet var 100 % eid av ham. Man finner at han blir å identifisere med selskapet. Det er av Danielsen gjort gjeldende at han hverken var advokat eller regnskapsfører for Consultas AS. I Ot.prp. nr. 21 1991-92 heter det på s. 43: "Det dreier seg om profesjonell rådgivning og bistand fra advokater, revisorer, regnskapsbyråer osv. i strid med skattelovgivningen." Men det er på det rene at det etter § 12-3 nr. 2, i motsetning til etter § 12-2, ikke er noe vilkår at næringen skal gå ut på å bistå skattepliktige med regnskaper o.l. eller forøvrig å bistå skattepliktige overfor ligningsmyndighetene. Men det må foreligge en sammenheng mellom handlingen og næringsutøvelsen, se Harboe m.fl.: Ligningsloven med kommentarer, 3. utg. 1990, s. 433. Og slik sammenheng foreligger her i og med at det utferdiges uriktige fakuraer fra Neste AS overfor Consultas AS. Retten finner således at fakturaene skal anses utferdiget i næring. Neste AS var opprettet som selskap for å motta Per Danielsens innteker fra bl.a. Consultas AS. Selskapet hadde ingen egentlig egen virksomhet. Når dette selskap v/Per Danielsen utferdiger fakturaer for Danielsens arbeid overfor Consultas AS, må dette anses som gjort i næring.

Bestemmelsen i ligningsl. § 12-3 nr. 2 rammer den som medvirker til slik handling som er omtalt i samme bestemmelses nr. 1 b. Det er fra Danielsens side gjort gjeldende at medvirkningsbestemmelsene etter sin art er aksessoriske og at medvirkeren ikke kan straffes hvis det ikke finnes en hovedmann. Og noen hovedmann har man ikke her. Retten anser det slik at Neste AS v/Per Danielsen må anses som medvirkeren og Consultas AS forsåvidt som hovedmannen. Han

utferdiget fakturaene overfor Consultas AS, slik at de av dette selskap kunne brukes som legitimasjon for å oppnå en uberettiget skattemessig fordel, nemlig inntektsfradrag for kr. 650.000.- i regnsnapet for 1987. Det burde ikke ha noen avgjørende betydning i negativ retning at han også er styreformann og medeier i Consultas AS. At hovedmannens forhold forsåvidt er foreldet etter ligningslovens § 12-3 nr. 1 b, kan heller ikke ha betydning for straffbarheten, når medvirkning er gjort til et selvstendig straffbart forhold etter samme bestemmelse nr. 2.

Retten flertall, rettens formann og meddommer Geir Beck Andersen, finner det bevist at Per Danielsen var fullt klar over hva han gjorde da han utferdiget fakturaene. Retten finner det videre bevist at han handlet forsettlig, idet han forsto at fakturaene var uriktige dokumenter som kunne brukes til å oppnå urettmessige skattemessige fordeler for Consultas AS ved at de ble utgiftsført i regnskapet for 1987. Han forsto at de var egnet til å brukes til dette formål. Retten har funnet det bevist at Danielsens hensikt med å utferdige fakturaene var med tanke på de skattemessige fordeler som kunne oppnås, og ikke som han selv har forklart for å sikre seg ved å kreve forskudd for året 1988 i forhold til de andre deltagerne i Consultas AS. Etter rettens oppfatning er dette en forklaring han har gitt i ettertid for å gi en annen begrunnelse for sin handling. Retten kan ikke se at Danielsen befant seg i noen villfarelse, idet man har lagt til grunn som bevist at han utferdiget fakturaene for å medvirke til å oppnå skattemessige fordeler som omtalt. Som nevnt oppfattet Kiese fakturaene på denne måte, det samme gjorde regnskapsføreren, og Per Danielsen selv var med på å godkjenne regnskapet for Consultas AS som styreformann i dette selskap på generalforsamling den 31. mai 1988. Han burde da ha reagert hvis meningen ikke var å utgiftsføre fakturaene i 1987.

Mindretallet, meddommer Finn-Jarle Mathisen, finner det ikke bevist at Danielsen handlet forsettlig, men at det må anses å foreligge grov uaktsomhet.

Etter dette blir Per Danielsen å dømme etter tiltalebeslutningen i henhold til flertallets votum.

Tiltalte er ikke straffedømt eller botlagt tidligere. Forholdet gjelder et forholdsvis betydelig beløp. Det må i en sak av denne type legges vesentlig vekt på de almenpreventive hensyn. Per Danielsen er advokat og var på dette tidspunkt leder for Oslo ligningsnemnd. Dette er også forhold som det må legges vekt på ved straffutmålingen i skjerpende retning. Det er fra påtalemyndigheten nedlagt påstand om en bot på kr. 50.000.-. Retten finner at det passende skal utmåles en bot på dette beløp



9

med en subsidiær fengselsstraff på 20 dager.

Det er nedlagt påstand om saksomkostninger etter rettens skjønn. Retten finner at Per Danielsen skal idømmes saksomkostninger i henhold til bestemmelsen i strpl. § 436. Det foreligger ikke hensyn som tilsier at dette bør fravikes i den foreliggende sak. Tvert i mot er man av den oppfatning at Danielsen skulle ha akseptert et av de forelegg som ble utferdiget. Man kan ikke se at han hadde rimelig grunn til ikke å gjøre det. Man finner at han har påført det offentlige betydelig omkostning ved å la saken komme for retten. Saksomkostningsbeløpet settes skjønnsmessig til kr. 10.000.-.


Dommen er avsagt under den ovenstående dissens.

**Domsslutning:**


1. Per Danielsen, f. 19.12.53, dømmes for overtredelse av ligningsloven § 12-3 nr. 2, jfr. § 1 b, til å betale en bot til statskassen stor kr. 50.000.- - femtitusen - med en subsidær fengselsstraff på 20 - tyve - dager.
2. Per Danielsen, f. 19.12.53, dømmes til å betale kr. 10.000.- - titusen - i saksomkostninger til det offentlige.

Dommen ble opplest for åpne dører og er med dette å anse som forkynt for domfelte. Han erklærte at han <sup>ikke</sup> hadde inn tilhøve og hans forsvarer <sup>ikke</sup> hadde inn tilhøve med ankebestemmelsen.

Retten hevet

  
Finn Jarle Mathisen

  
Peter Vogt

  
Geir Beck Andersen



**Rett kopi:**  
Ingrid T. Nilsen  
dom