



Högsta domstolen
Box 2066
103 12 Stockholm

Överklagande av en hovrättsdom – grovt bokföringsbrott

Klagande

Riksåklagaren
Box 5553
114 85 Stockholm

Motparter

1.RZ

Ombud och offentlig försvarare: advokaten MP

2.MA

Ombud och offentlig försvarare: advokaten PA

Överklagade avgörandet

Svea hovrätts dom den 28 april 2025 i mål B 2168-24

Yrkande

Jag yrkar att RZ ska dömas även för grovt bokföringsbrott enligt åtalpunkterna 2-3¹ och att MA ska dömas även för grovt bokföringsbrott enligt åtalpunkterna 2-3 och 8-9² och att båda till följd härav ska dömas till längre fängelsestraff än vad hovrätten bestämt.

Frågan i målet

Det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att Högsta domstolen klargör hur medel som tillförts bokföringspliktig verksamhet genom bedrägeri/bidragarbrott ska bokföras för att undgå straffansvar för bokföringsbrott.

¹ Se åklagarnas framställning, bilaga 1, s. 3-5 (åklagarna justerade åtalen i hovrätten).

² A. a s. 3-5.

Prövningstillstånd bör, med utgångspunkt i vad domstolarna funnit utrett angående de faktiska omständigheterna kring gärningarna, meddelas i fråga om hur åtalerna för grovt bokföringsbrott ska bedömas.

Bakgrund

RZ, som är utbildad tandläkare, har praktiserat, varit styrelseledamot och delägare i bolaget T AB med tillhörande tandläkarpraktik samt i viss omfattning praktiserat och varit suppleant och delägare i TS AB med tillhörande tandläkarpraktik.

MA, som inte har någon odontologisk utbildning, har varit suppleant och delägare i T AB och styrelseledamot och delägare i TS AB.

MA är den som skött administrationen i de båda bolagen.

RZ och MA har båda dömts för grova bidragsbrott bestående i att de ansökt om och erhållit allmänt och särskilt tandvårdbidrag från Försäkringskassan för tandvårdåtgärder som aldrig utförts. De har också dömts för grovt penningtvättsbrott då de på olika sätt låtit omsätta de medel som de åtkommit genom bidragsbrotten mot Försäkringskassan.

Båda har, såvitt nu är ifråga, frikänts från åtalerna om grova bokföringsbrott.

Domstolarna

Domstolarna har funnit det utrett att RZ varit straffrättsligt ansvarig för fullgörandet av bokföringsplikten i bolaget T AB samt att MA varit straffrättsligt ansvarig för fullgörandet av bokföringsplikten i båda bolagen.

Tingsrätten och hovrättens majoritet har emellertid funnit att RZ och MA inte lämnat oriktiga uppgifter i bokföringen eller på annat sätt åsidosatt bokföringsskyldigheten genom att som intäkter i de två bolagens bokföring låta bokföra de medel som influtit i näringsverksamheterna till följd av bidragsbrotten mot Försäkringskassan. De objektiva förutsättningarna för bokföringsbrott var enligt domstolarna således inte uppfyllda.

Två ledamöter i hovrätten, varav en juristdomare, var skiljaktiga och ansåg att såväl de objektiva som de subjektiva förutsättningarna för bokföringsbrott var uppfyllda samt att brotten på de grunder åklagarna anfört var att anse som grova bokföringsbrott.

Grunderna för min inställning

För bokföringsbrott döms den som uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen genom att underlåta att bokföra affärshändelser eller bevara räkenskapsinformation eller genom att lämna oriktiga uppgifter i bokföringen eller på annat sätt, om rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning till följd härav inte i huvudsak kan bedömas

med ledning av bokföringen. Straffet är fängelse i högst två år (11 kap. 5 § första stycket brottsbalken).

Om brottet är grovt, döms för grovt bokföringsbrott till fängelse i lägst sex månader och högst sex år. Vid bedömningen om brottet är grovt ska särskilt beaktas om åsidosättandet avsett mycket betydande belopp eller om gärningsmannen använt falsk handling eller om gärningen ingått som ett led i en brottslighet som utövats systematiskt eller om gärningen annars varit av särskilt farlig art (11 kap. 5 § andra stycket brottsbalken).

I åklagarnas framställning till överåklagarens kansli om att domen bör överklagas finns en redogörelse för relevant rättslig reglering gällande bokföring m.m. (se bilaga 1 s. 9-12). I yttrande av vice överåklagaren Per Hedman redogörs för relevant praxis (se bilaga 2 s. 3-5).

Jag hänvisar i det följande till dessa redogörelser.

Min bedömning

Domstolarna har funnit det utrett att RZ och MA gjort sig skyldiga till grova bidragsbrott genom att förmå Försäkringskassan att på felaktiga grunder betala ut tandvårdsbidrag som de inte haft rätt till eftersom någon bidragsgrundande tandvård inte utförts.

Frågan är om de, genom att låta bokföra utbetalningarna från Försäkringskassan som intäkter i bolagens verksamhet, gjort sig skyldiga till bokföringsbrott, dvs. om de genom att bokföra på det sätt som skett lämnat oriktiga uppgifter i bokföringen eller på annat sätt brutit mot bokföringslagens bestämmelser på ett sätt som kan grunda ansvar för bokföringsbrott.

Jag vill inledningsvis framhålla att jag godtar vad domstolarna funnit utrett beträffande företräderskapet för respektive bolag, dvs. att RZ är straffrättsligt ansvarig för fullgörandet av bokföringsplikten i T AB och att MA är straffrättsligt ansvarig i förhållande till att bokföringsplikten fullgjorts beträffande båda bolagen.

När det gäller bokföringsskyldighet vid olaglig verksamhet har Högsta domstolen uttalat att utgångspunkten är att det föreligger bokföringsplikt för samtliga affärshändelser. Vidare att det saknas tillräckliga skäl för att det ska vara en nödvändig förutsättning för bokföringsskyldighet att de olagliga affärshändelserna företas som en integrerad del i en annars laglig näringsverksamhet. Det bör enligt Högsta domstolen inte heller vara en förutsättning att det bedrivs annan näringsverksamhet. För frågan om bokföringsskyldighet saknar enligt Högsta domstolen förverkande, återbetalningsplikt och skadeståndsskyldighet betydelse (se NJA 2004 s. 519, NJA 2015 s. 811 och NJA 2021 s. 99).

Utgångspunkten torde således även i detta fall vara att de genom bidragsbrott åtkomna utbetalningarna från Försäkringskassan är bokföringspliktiga affärshändelser i bolagens respektive verksamheter.

I de ovan angivna rättsfallen hade någon bokföring av de olagliga affärshändelserna över huvud taget inte skett, varför det inte heller fanns något skäl för Högsta domstolen att uttala sig om på vilket sätt dessa affärshändelser borde ha bokförts, bara att de skulle ha bokförts och att själva underlåtenheten att bokföra affärshändelserna grundande ansvar för bokföringsbrott.

Domstolarna har i detta fall funnit att utbetalningarna från Försäkringskassan bokförts korrekt och att åtalet brister på objektiv grund. Jag instämmer inte i domstolarnas bedömningar.

Vid bedömningen av om en uppgift i bokföringen är oriktig eller på annat sätt står i strid med bokföringslagen, är det min uppfattning att själva syftet med bokföringsskyldigheten måste vara avgörande. Bokföringsplikten är i första hand till för att bolagets intressenter (staten, privata långivare, kunder, leverantörer och anställda m.m.) ska få en korrekt bild av bolagets verksamhet och ekonomi, eftersom detta i sin tur ligger till grund för de olika ekonomiska beslut som intressenterna ska fatta. Det är således av mycket stor vikt, inte minst ur ett samhällsekonomiskt perspektiv, att bokföringsplikten uppfylls på ett korrekt sätt och det är också därför som bokföringsplikten är straffsanktionerad. Att utan vidare information låta bokföra medel som åtkommits genom bidragsbrott (eller för den delen andra förmögenhetsbrott såsom bedrägeri eller stöld) såsom intäkt i bolagets bokföring och därigenom ge sken av en välfungerande verksamhet trots att den stor del av ”intäkterna” består av medel åtkomna genom exempelvis bidragsbrott torde stå i direkt strid med de syften som bär upp regleringen kring bokföringsplikten och kan således knappast anses tillåtet. Det kan heller inte, som tingsrätten gjort gällande, vara en uppgift för åklagaren att redogöra för hur bokföringsplikten istället skulle ha uppfyllts och att en underlåtenhet att göra så ska falla tillbaka på åklagaren. Det måste räcka med att konstatera att den åtalade genom att bokföra medel som influtit till följd av bedrägeri eller bidragsbrott som intäkt i bolagets verksamhet lämnat oriktiga uppgifter eller på annat sätt åsidosatt bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen och att detta fått till följd att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

Med detta sagt instämmer jag i Ekobrottsmyndighetens bedömningar (se bilaga 1 s. 12-16 och bilaga 2 s. 5-10) och anser lika med dem att såväl de objektiva som de subjektiva förutsättningarna för bokföringsbrott är uppfyllda samt att bokföringsbrotten ska bedömas som grova.

RZ och MA ska därför dömas för grovt bokföringsbrott i enlighet med mitt yrkande och till följd av detta ska påföljderna för var och en av dem skärpas.

Prövningstillstånd

Enligt 54 kap. 10 § första stycket 1 rättegångsbalken får prövningstillstånd meddelas om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas av Högsta domstolen (prejudikatdispens). För att bevilja prövning enligt denna punkt krävs alltså att ett avgörande av Högsta domstolen blir av generell betydelse för bedömningen av framtida mål som innehåller liknande frågeställningar.

Som jag angett ovan har Högsta domstolen i rättsfallen NJA 2004 s. 519, NJA 2015 s. 811 och NJA 2021 s. 99 klargjort att även olaglig verksamhet under vissa omständigheter kan vara bokföringspliktig. Högsta domstolen har dock inte uttalat sig hur denna bokföringsplikt ska fullgöras för att den bokföringspliktige ska undgå ansvar för bokföringsbrott.

Det är ett obestriddigt faktum att den grovt kriminella ekonomin varje år omsätter miljardbelopp vilken till stor del finansieras genom att skattemedel felaktigt betalats ut till följd av bedrägerier och bidragsbrott riktade mot bland annat de olika socialförsäkringarna.

Som Ekobrottsmyndigheten framhåller är det numera vanligt att olaglig verksamhet ingår som en integrerad del i annars laglig affärsverksamhet samt att grovt kriminella använder sig av bokföring för att dölja olaglig verksamhet och för att på så sätt även möjliggöra och dölja bl.a. penningtvätt.

Mot denna bakgrund är det av mycket stor vikt att rättsväsendet på alla tänkbara sätt kan motverka den kriminella ekonomin. Om tingsrättens och hovrättens majoritets resonemang blir vägledande kan detta mycket angelägna arbete komma att påtagligt försvåras.

Jag instämmer därför i åklagarnas och Ekobrottsmyndighetens uppfattning (se bilaga 1 s. 12-16 och bilaga 2 s. 9-10) och anser lika med dem att det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att Högsta domstolen prövar mitt överklagande.

Målet som sådant är renodlat och väl lämpat för en prövning i Högsta domstolen.

Bevisning m.m.

Om prövningstillstånd meddelas på sätt jag föreslagit åberopar jag preliminärt följande bevisning.

PM jämte bilagor upprättade av ekorevisorn HN (förundersökningsprotokollet 471-516 avseende åtalpunkterna 2-3 och s. 519-565 avseende åtalpunkterna 8-9) samt uppspelning av bild- och ljudupptagningen av förhöret vid tingsrätten med HN, allt till styrkande av att huvudsakskriteriet är uppfyllt.

Det är då också min preliminära uppfattning att målet kan avgöras på handlingarna.

Jag ber dock att få återkomma med bevisuppgift och synpunkter på målets fortsatta handläggning i det fall prövningstillstånd skulle komma att meddelas.

Katarina Johansson Welin

My Hedström

Bilagor

1. Framställning om överklagande
2. Yttrande

Kopia till:

Ekobrottsmyndigheten, Överåklagarens kansli (EBR-26-25)

Ekobrottsmyndigheten, Tredje ekobrottskammaren i Stockholm (EB-418-23)

Kammaråklagarna Ann Lidén och Natalie Müntzing