



Högsta domstolen
Box 2066
103 12 STOCKHOLM

SR ./ riksåklagaren angående grovt bokföringsbrott m.m.

(Hovrätten för Västra Sveriges dom 2016-03-23 i mål B 2937-15)

Högsta domstolen har beslutat att riksåklagaren ska svara skriftligen på överklagandet. Jag vill anföra följande.

Jag har inhämtat yttrande från Ekobrottsmyndigheten. Yttrandet bifogas.

Inställning

Jag bestrider ändring av hovrättens dom. Enligt min mening finns det skäl att meddela prövningstillstånd i målet.

Bakgrund

Ekobrottsmyndigheten har i sitt yttrande redogjort för åtalet, underrättsdomarna och SRs överklagande. Jag får i dessa delar hänvisa till yttrandet.

Grunder

Den rättsliga regleringen

Utöver det som tas upp i Ekobrottsmyndighetens yttrande vill jag redovisa följande.

Med företagansvar avses det straffrättsliga ansvar som en företagare kan drabbas av till följd av underlåtenhet att utöva tillsyn och kontroll över den verksamhet som han bedriver. Företagaransvaret är inte lagreglerat utan har i allt väsentligt utvecklats genom rättspraxis och doktrin (jfr prop. 2005/06: 59, s. 56 och Företagsbottsutredningens betänkande Straffansvar för juridiska personer, SOU 1997:127, Del A, s. 105).

Frågan om företagansvar utvecklas närmare på s. 71 ff. i boken *Brotten i näringsverksamhet*, Rolf Holmquist, Norstedts juridik, 3 uppl., 2013. Här uttalas

bl.a. följande om hur det allmänna straffrättsliga medverkansansvaret förhåller sig till principerna om företagaransvar (se s. 74 ff.).

Den som har en garantställning ansvarar givetvis i första hand på vanligt sätt för sina gärningar eller sin underlåtenhet. Det betyder att en person garantställning som själv har begått eller medverkat till det brott han varit satt att förhindra, ska dömas för sin egen brottsliga gärning, inte för bristande tillsyn. Det betyder också att den garant som faktiskt varit skyldig att själv vidta åtgärden men inte gjort det, ska dömas för underlåtenhetsbrottet, inte för bristande tillsyn.

Överfört till företagaransvaret gäller följande. Företagaren ansvarar som alla andra för sina gärningar och sin underlåtenhet, dvs. om han begår brott i näringsverksamheten ska han straffas för detta på vanligt sätt. Företagaransvaret aktualiseras bara i de fall som företagaren inte kan göras ansvarig enligt vanliga straffrättsliga regler.

Antag exempelvis att företagsledaren A beordrar kamrer B att inte lämna bolagets deklaration till Skatteverket. A ska givetvis straffas för passivt skattebrott. Och B kan eventuellt ha gjort sig skyldig till medhjälp till det brottet. Någon garantsituation är det inte tal om. Antag i stället att kamrer B uppsåtligen underlåter att lämna in deklarationen och att företagsledaren A inte är inblandad i händelsen. B ska dömas för passivt skattebrott medan A kan bli ansvarig som medgärningsman bara om företagaransvar kan komma i fråga. Om A har ett företagaransvar kan han sålunda dömas som medgärningsman till B:s passiva skattebrott, förutsatt dock att gärningen omfattas av A:s uppsåt. Passivt skattebrott finns inte i oaktsamhetsform, varför A inte kan drabbas av ansvar om hans passivitet har skett av oaktsamhet.

..-.-

När det gäller att bestämma en företagares straffrättsliga ansvar bör man hålla isär dennes allmänna straffrättsliga ansvar och företagaransvaret. Först bör man reda ut om det föreligger ett vanligt straffrättsligt ansvar. Om så inte är fallet återstår att undersöka om företagaransvar kan utkrävas. Följande schema rekommenderas:

- Föreligger vanligt gärningsmannaskap (aktivt eller passivt)? Om så är fallet utkrävs det ansvaret av företagsledaren. Annars går man vidare till punkt 2.
- Föreligger ansvar för medhjälp (råd eller dåd)? Om så är fallet utkrävs ett medhjälpsansvar av företagsledaren.
- Bara om 1 eller 2 inte föreligger uppkommer frågan om företagsledaren har åsidosatt sin skyldighet att hindra brott.

Av medverkansreglerna i 23 kap. 4 § BrB följer att inte bara gärningsmannen – inklusive den som är gärningsman på grund av sitt företagaransvar – utan var och en som främjat gärningen med råd eller dåd gör sig skyldig till brott. Så kan t.ex. bolagets revisor eller kamrer straffas för sin delaktighet i ett bokföringsbrott.

I de fall företagsledaren har dömts för sin delaktighet i själva den brottsliga gärningen – dvs. de fall där företagsledarens tillsynsplikt inte berörs – torde företagsledaren på grund av sin ställning regelmässigt vara att anse som gärningsman och övriga deltagare som medhjälpare. Även den som rent faktiskt har utfört gärningen bedöms ofta som medhjälpare i en sådan situation.

Vidare uttalas att företagaransvaret är direkt eller indirekt. Den som har ett direkt företagaransvar svarar fullt ut för sin passivitet och har en plikt att vara verksam för att förhindra brott som omfattas av företagaransvaret. Den som har ett indirekt företagaransvar ansvarar för sin passivitet om hans uppsåt omfattar att ett handlingsbrott begås. Såväl legala som faktiska företrädare konstateras i normalfallet ha ett direkt företagaransvar (a.a. s. 77).

Rättsfallet NJA 1993 s. 740 gällde bl.a. fråga om straffansvar enligt 81 § uppbördslagen (1951:272). Högsta domstolen uttalade följande.

Det straffrättsliga ansvaret enligt 81 § uppbördslagen för underlåtenhet att inbetala innehållna skatter åvilar arbetsgivaren. För att utröna var ansvaret skall placeras i de fall lagöverträdelsen begåtts i en juridisk persons verksamhet får man gå till reglerna om företagaransvar såsom dessa utbildats i rättspraxis. Avgörande har ansetts vara den faktiska maktpositionen och möjligheten att påverka förvaltningen i den juridiska personen (Thornstedt, Företagarens straffansvar 3 u s 32). Ansvar kan då utkrävas även av den som inte är legal ställföreträdare (NJA 1976 B 29 och NJA 1979 s 555).

Vid den för åtalet aktuella tiden hade Christoffer L tagit över driften och drev företaget ensam. I egenskap av prokurist hade han även rätt att företräda företaget utåt. Han har därför i egenskap av företrädare för arbetsgivaren ådragit sig ansvar för att de innehållna skattebeloppen inte inbetalats.

I rättsfallet NJA 2012 N 5 var två justitieråd skiljaktiga beträffande motiveringen. När det gäller företagaransvar i samband med skattebrott konstaterades att med detta i allmänhet avses det straffrättsliga ansvar en företrädare för ett företag kan drabbas av till följd av underlåtenhet att utöva tillsyn eller kontroll över den verksamhet som företaget bedriver. Ett framträdande drag hos företagaransvaret anges vara dess funktion att peka ut vem som i gärningsmannaskap är ansvarig vid s.k. äkta underlåtenhetsbrott som har begåtts inom ramen för ett företags verksamhet. Vidare uttalades följande.

10. I skattebrottslagen (1971:69) finns det upptaget olika former av skattebrott. I 2 § föreskrivs det att den som på annat sätt än muntligen uppsåtligt lämnar oriktig uppgift till myndighet eller underlåter att till myndighet lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift och därigenom ger upphov till fara för att skatt undandras det allmänna eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas till honom eller henne själv eller annan döms för skattebrott. Av 4 § skattebrottslagen följer att om ett brott enligt 2 § är att anse som grovt ska dömas för grovt skattebrott. Aktivt skattebrott är straffbelagt även vid oaktsam handling som vårdslös skatteuppgift enligt 5 § skattebrottslagen. Däremot finns passivt skattebrott endast som uppsåtligt brott. I det här fallet är det fråga om ett aktivt skattebrott och åtalet omfattar inte något påstående om ansvar för vårdslös skatteuppgift.

11. I fråga om passivt skattebrott hänförligt till ett skattesubjekt som är en juridisk person är utgångspunkten att den som intar ställning av ett verkställande beslutsorgan (typiskt sett den som ensam utgör styrelse eller är verkställande direk-

tör) eller av ledamot i ett sådant organ (typiskt sett en styrelseledamot) är ansvarssubjekt. Vidare kan den som utan att formellt inta ställning av ett verkställande beslutsorgan eller av ledamot i ett sådant organ på grund av sin faktiska maktställning vara ansvarig som sådan. En förflyttning av ansvarsplaceringen kan ske genom en straffrättsligt godtagbar delegering. Därutöver förefaller det inte föreligga något egentligt behov av principer för den straffrättsliga ansvarsplaceringen.

12. Vid aktivt skattebrott, som det alltså här är fråga om, behövs det över huvud taget ingen metod för ansvarsplaceringen av gärningsmannaskapet (jfr Wennberg i Festskrift till Jareborg, s. 648 och 653). Den är gärningsman som har lämnat den oriktiga uppgiften. Det utesluter inte att den som har tillsyn över verksamheten kan ha ett ansvar för uppgiftens riktighet. Emellertid handlar det då inte om ett företagaransvar utan om gärningsmannaskap eller ett främjande. Det i 2 § skattebrottslagen föreskrivna kravet på uppsåt gäller som vanligt.

I festskrift till Nils Jareborg kritiserar Suzanne Wennberg hur företagaransvaret tillämpas i brottmål utifrån ett par exempel från praxis angående aktiva skattebrott. Enligt Suzanne Wennberg har det nämnda begreppet ställt till med stor tankeoreda hos åklagare och domare. Begreppet används bland många åklagare som liktydigt med ett straffrättsligt principalansvar; man tänker sig att det finns en företagsledning som har att bära det straffrättsliga ansvaret för ett antal brott som begås inom verksamheten och att detta straffansvar är helt oberoende av legalitetsgrundsatsen och frågan vem som uppfyller brottsrekvisiten för det aktuella brottet. Suzanne Wennberg uttalar vidare att man ska skilja mellan skattebrott som består av ett förbud, nämligen lämnande av oriktig uppgift, med det skattebrott som består av ett påbud och endast kan begås genom underlåtenhet att lämna deklaration. Hon fortsätter enligt följande (Företagsledares ansvar för brott som begås i verksamheten, s. 645 ff., citatet nedan finns på s. 653).

.-.- Det senare brottet riktar sig rimligen till den skattskyldige, vilket när den skattskyldige är en juridisk person, t.ex. ett aktiebolag, betyder att man måste lägga över en bro till någon eller några fysiska personer, som kan lastas för sin underlåtenhet att se till att deklaration avlämnats. Här kommer företagsledningen in i bilden och det är företagsledningen som kan ställas till svars för denna underlåtenhet, om företaget är ett aktiebolag. För denna typ av brott blir det naturligtvis aktuellt att ifrågasätta vem eller vilka personer som ingår i gruppen företagsledningen. Likaså kan det bli aktuellt att ifrågasätta betydelsen av delegation av ansvar. Men för den först nämnda typen av skattebrott spelar dessa frågor ingen roll.

I artikeln tar Suzanne Wennberg även upp bokföringsbrottet och konstaterar att åsidosättandet av bokföringsskyldigheten kan ske på flera uppräknade sätt, genom att lämna oriktiga uppgifter i bokföringen, genom underlåtenhet att bokföra affärshändelser eller bevara räkenskapsinformation, eller på annat sätt. Bokföringsskyldigheten kan således åsidosättas även genom underlåtenhet att agera på visst sätt, t.ex. genom att en företagsledare underlåter att utöva tillsyn och kontroll över bokföringsverksamheten. Suzanne Wennberg uttalar vidare

att bokföringsbrottet visserligen inte är utrustat med något specialsubjekt, men i den utsträckning brottet begås genom total underlåtenhet, torde brottsbeskrivningen rikta sig till den bokföringsskyldige. Är denna en juridisk person, t.ex. ett aktiebolag, måste man söka sig till den eller de fysiska personer som bär garantansvaret för denna underlåtenhet. I princip är det företagsledningen som kommer i fråga, dvs. styrelsen och verkställande direktören, men även den som inte har någon som helst formell ställning kan komma i fråga om han faktiskt utövat makt som en ledare i företaget. Först och främst ska ansvarsfördelningen enligt aktiebolagslagens regler beaktas. Härav följer att en verkställande direktör kan ådra sig ansvar för bokföringsbrott, om han underlåtit att ge instruktioner och övervaka verksamheten. En styrelseledamot blir ansvarig först om han åtagit sig ett särskilt uppdrag att utöva tillsyn över bokföringen. Utöver ansvarsfördelningen enligt aktiebolagslagen beaktas alltså den faktiska ansvarsfördelning som tillämpats. Likaså kan delegation av ansvarsområden beaktas, om delegationen genomförts på ett korrekt sätt med beaktande av befattningshavarens kompetens och befogenheter. Suzanne Wennberg sammanfattar resonemanget med konstaterandet att det för bokföringsbrottets del inte uppstår några direkta hinder mot att tillämpa brottet på företagsledare som underlåtit att utöva tillsyn och kontroll över bokföringen. Däremot kunde man tycka att lagstiftaren borde ha förmedlat budskapet på ett tydligare sätt. Suzanne Wennberg anser att om man verkligen vill sätta tryck på personer i chefsposition för att se till att de aktivt förhindrar överträdelser av vissa slag, måste lagstiftaren vara tydlig och tala mer ur skägget (a. artikel s. 657 f.).

Petter Asp/Magnus Ulväng/Nils Jareborg uttalar att om man förutsätter att en företagare är medveten om allt som händer i företaget, framstår det förhållandet att han eller hon blir ansvarig för andras gärningar, som han eller hon inte har förhindrat, som föga märkligt. I medelstora och större företag kan emellertid ingen ha fullständig insyn i vad som sker, och det är inte heller rationellt att företagets ledare sysslar med detaljfrågor. En fråga är därför om ansvaret i någon mening kan delegeras (se Kriminalrättens grunder, 2 uppl., 2013, s. 196 f.).

Petter Asp/Magnus Ulväng/Nils Jareborg uttalar följande om företagsledningens ansvar (se a.a., s. 199).

4. Den **faktiska maktpositionen** och därav följande möjlighet att påverka den juridiska personens förvaltning och drift är vad som gör att ansvaret läggs på företagsledningen. Av mindre betydelse är om vederbörande har behörighet att företräda företaget utåt. Firmatecknare, som inte är styrelseledamot eller verkställande direktör (eller har en liknande ställning t.ex. i ett handelsbolag eller en stiftelse), är normalt inte att anse som företagsledare.

Hans Thornstedt konstaterar att anledningen till att straffansvaret för företagare placeras på ledamöterna i företagsledningen är att dessa regelmässigt, på samma sätt som en enskild näringsidkare, har ett avgörande inflytande på rörelsens utövande. De har därför den största möjligheten att förebygga lagöverträ-

dels i verksamheten. Thornstedt fortsätter enligt följande (se Thornstedt, Hans, Företagarens straffansvar, 3 uppl., 1976, s. 31 f.).

...- Bakom straffansvaret för den enskilde företagaren ligger emellertid också, såsom ovan utvecklats, en misstanke om att han är upphovsman till förseelsen, utan att detta kan bevisas. Även om denna misstanke inte har fullt samma styrka beträffande ledamöterna i en juridisk persons företagsledning, kan den dock inte helt fränkännas ett visst fog även i fråga om dessa personer. Oftast är de nämligen delägare i företaget eller på annat sätt ekonomiskt beroende av dess resultat. Dessutom är de, bortsett från omedelbara ekonomiska fördelar för dem själva, självfallet i regel angelägna om att i möjligaste mån främja företagets intressen. Av dessa skäl synes det vara lika berättigat att lägga ansvaret för förseelser i en juridisk persons verksamhet på ledamöterna i dess företagsledning som att straffa en enskild företagare för lagöverträdelse, som inträffat i hans rörelse.

Det är alltså den *faktiska maktpositionen* och den därav beroende möjligheten att påverka den juridiska personens förvaltning, som är avgörande för att företagsledningen drabbas av straff för förseelser i samband med verksamheten. Denna placering av ansvaret beror således inte på att företagsledningen utåt företräder den juridiska personen och tecknar dess firma. En firmatecknare, som inte tillhör företagsledningen, kan därför inte straffas som företagare.

I artikeln Straffansvar för bokföringsbrott och skattebrott i bolag: en kommentar till hovrättspraxis om faktiskt företräderskap (SvJT 2012 s. 765) granskar Henric Fagher hovrättspraxis när det gäller hur begreppet faktisk företrädare tillämpas i mål om bokföringsbrott och skattebrott begångna inom ramen för ett bolags verksamhet. Utifrån granskningen för Henric Fagher ett resonemang om att gärningsmannaansvar i enlighet med det allmänna straffansvaret borde vara aktuellt också vid dessa brott. I artikeln tar Henric Fagher bland annat upp frågan om det finns anledning att skilja mellan aktivitet och passivitet vid prövningen av om ett gärningsmannaansvar för bokföringsbrott och skattebrott är för handen. Han uttalar därvid följande (se s. 777 f.).

Vid de olika brottsuppläggen som tas upp i denna artikel innefattar genomförandet av den brottsliga gärningen ofta en blandning av handling och underlåtenhet att handla. Tydligast är det vid skattebrott, där aktivitet och passivitet kan växla mellan redovisningsperioder. Enligt min uppfattning bör man vid en sådan blandning kunna avgränsa kretsen av personer som kan drabbas av ett straffansvar på samma sätt som vid enbart aktivitet. Man bör därvid kunna väga in medverkan i en mängd andra åtgärder som utöver åsidosättandet av bokföringsskyldigheten och redovisningsskyldigheten för skatt och avgift i snäv mening ingår i brottsupplägget. Det kan röra sig om planering av den brottsliga gärningen, rekrytering av medverkande, införskaffande av bolag, registrering av bulvaner som formella företrädare för bolagen, upprättande av osanna fakturor och andra handlingar, förfogande över kontotillgodohavanden och kontanter m.m. Brottsupplägget och de åtgärder som ingår däri utgör en kontext som gör en adekvat avgränsning av kretsen av personer möjlig. Även vid enbart passivitet, förutsatt att den utgör ett led i ett brottsupplägg, bör man kunna avgränsa kretsen av personer på ett motsvarande sätt. Efter det att avgränsningen är gjord återstår det att pröva om personerna varit så delaktiga vid genomförandet av den brottsliga gärningen att det är naturligt att betrakta dem som gärningsmän eller om delaktigheten för

någon eller några av dem får anses stanna vid ett främjande, dvs. medhjälp. Ännu har det således inte framkommit något behov av en särskild metod för att avgränsa kretsen av personer. En avgränsning på grundval av deras medverkan i brottsupplägget förefaller fullt möjlig, även om gränsdragningen mellan gärningsmannans ansvar och medhjälp borde belysas mer i rättspraxis. Annorlunda förhåller det sig om man tänker sig passivitet som inte utgör ett led i ett brottsupplägg. Om det inte finns något brottsupplägg finns det inte heller någon kontext, som kan ge vägledning vid avgränsningen. Istället får man falla tillbaka på någon särskild metod för att avgränsa kretsen av personer. En metod vid bristande tillsyn över ett bolags verksamhet kan vara att tillämpa principerna om företagaransvar. En annan metod kan vara den s.k. rättspliktsteorin eller garantläran.

Sammanfattningsvis menar jag att kretsen av personer som kan drabbas av ett straffansvar bör kunna avgränsas på grundval av deras medverkan i brottsupplägget, oavsett om det är fråga om aktivitet, passivitet eller en blandning därav. Rättsläget är dock i allra högsta grad oklart, men min uppfattning får åtminstone visst stöd i förarbetsuttalanden. I samband med 1996 års översyn av skattebrottslagen uttalades att den principiella skillnaden mellan handling och underlåtenhet att handla otvivelaktigt är mindre påtaglig vid skattebrott. Detsamma torde gälla för bokföringsbrott. Med den utgångspunkten bör man inte skilja mellan aktivitet och passivitet annat än om det behövs för att kunna avgränsa kretsen av personer som kan drabbas av ett straffansvar.

Min bedömning

Hovrätten har dömt SR och hans kompanjon MN för grovt bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll, grovt brott. Domen avser att de uppsåtligen åsidosatt ett aktiebolags bokföringsskyldighet genom att under 16 månaders tid underlåta att bokföra ett stort antal inköpsfakturor. Fakturornas sammanlagda belopp uppgick under år 2010 till 3 400 372 kronor och under år 2011 till cirka 340 000 kronor.

I målet är utrett att SR och MN sedan flera år tillbaka ägt aktiebolaget till hälften vardera. SR köpte in sig i bolaget år 2003. MN var ensam styrelseledamot och SR ensam styrelsesuppleant. Både MN och SR tecknade styrelsens firma var för sig. De tog ut lika stor lön ur bolaget och delade lika på eventuella överskott i verksamheten. Både MN och SR arbetade dagligen i företaget. Bolagets ekonomi och bokföring kom att skötas av MN medan SR arbetade med att köra ut varor till kunder samt ta emot och packa upp varor. Bolaget hade två anställda.

MN har uppgett att det var han som beställde de varor som omfattades av fakturorna. Hovrätten har funnit utrett att MN avsiktligt underlåtit att bokföra fakturorna och att SR känt till att de inte bokfördes, att de varor fakturorna avsåg förvarades på en särskild plats på lagret och att vissa av fakturorna betalades genom en särskild betalningsrutin.

Hovrätten har funnit att MN omfattats av skyldigheten att tillse att aktiebolagets bokföring skett enligt gällande bestämmelser. Detta då han varit styrelseledamot i bolaget och enligt egen uppgift ansvarat för bolagets bokföring och administration.

SR hävdar i Högsta domstolen att han inte kan hållas straffrättsligt ansvarig för att de i målet aktuella inköpsfakturorna inte bokförts. Han anser att han inte kan anses ha varit faktisk företrädare för aktiebolaget eller på annat sätt ”den som” underlåtit att bokföra fakturorna. Han hävdar att hovrätten avvikit från gängse praxis genom att fälla honom till ansvar trots att han inte ansetts ha varit faktisk företrädare för bolaget. Jag vill här skjuta in att hovrättens dom, enligt min mening, inte kan uppfattas på annat sätt än att SR ansetts ansvara för bristerna i bokföringen på grund av sin maktposition i aktiebolaget.

Åtalet i målet avser aktiebolagets bokföring och underlåtenhet att bokföra ett stort antal fakturor. Aktiebolaget är ett fåmansbolag som under många år drivit en i övrigt laglig näringsverksamhet. Det är således fråga om en vanlig situation. I detta sammanhang kan konstateras att mycket av det som skrivits i förarbeten och doktrin om straffansvar vid brott i näringsverksamhet tar andra förhållanden till utgångspunkt. Mycket av kritiken av företagaransvaret gäller dess tillämpning när den straffbelagda gärningen avser ett aktivt handlande, det är då fråga om att överträda ett förbud och inte, som i det nu aktuella fallet, att inte iaktta ett påbud. Vidare avser diskussionen om företagaransvaret ofta vad som krävs för ansvar vid brott i företag med en omfattande organisation där det finns personer i olika befattningar på olika nivåer både i företagets ledning enligt aktiebolagslagen och bland de anställda. I dessa fall aktualiseras ofta frågan om delegation av ansvaret för att vissa delar av bolagets verksamhet sköts på rätt sätt. En annan situation som röner uppmärksamhet i doktrinen är när brottet begås inom ramen för ett planerat brottsupplägg, där huvudmannen inte har någon formell roll i det eller de bolag som figurerar i upplägget och även i övrigt försöker hålla sig på avstånd från den brottsliga verksamheten. Här kan det bli aktuellt med ett allmänt gärningsmannansvar för huvudmannen i de fall det går att leda i bevis att denne t.ex. planerat och organiserat brottsupplägget, fördelat arbetsuppgifter mellan de medverkande och eventuellt till någon del medverkat i de brottsliga gärningarna.

Som nämnts avser det bokföringsbrott SR dömts för underlåtenhet att bokföra ett stort antal fakturor. SRs underlåtenhet kan inte sägas ingå som ett led i ett organiserat brottsupplägg. Hovrätten har vidare funnit utrett att SR känt till att fakturorna inte bokförts, var de aktuella varorna förvarades och hur de betalades. Det är däremot inte visat att han deltagit vid beslut om beställning eller betalning av varorna eller om att de aktuella affärshändelserna inte skulle bokföras. Med beaktande av dessa och övriga omständigheter i målet föreligger inte ett gärningsman- eller medhjälpsansvar enligt allmänna straffrättsliga

principer. I stället får prövas om straffansvar kan följa av principerna om företagaransvar.

SR är styrelsesuppleant i aktiebolaget och kan ensam teckna dess firma. Dessa båda omständigheter innebär emellertid inte, varken var för sig eller tillsammans, att SR är att anse som legal företrädare för bolaget.

Nästa fråga är SR är att anse som faktisk företrädare för aktiebolaget. Det avgörande vid en sådan bedömning är företagarens faktiska maktposition, hans eller hennes möjlighet att påverka aktiebolagets förvaltning. Prövningen måste därför utgå från omständigheterna i det enskilda fallet, därvid är självfallet bolagets storlek och organisation samt antalet delägare av stor betydelse.

SR köpte år 2003 in sig i aktiebolaget i vilket MN redan var delägare. De ägde aktiebolaget till hälften var. De tog ut lika stor lön ur bolaget och de delade lika på de överskott som uppstod i rörelsen. De hade inte några skrivna avtal om detta eller om arbetsfördelningen dem emellan. Båda arbetade dock dagligen i företaget och det kom att bli så att MN skötte ekonomi och administration medan SR hade hand om varu- och lagerhanteringen.

MN och SR hade således båda investerat i aktiebolaget och deras respektive ekonomi var beroende av rörelsens resultat. Sett utifrån ett ekonomiskt och praktiskt perspektiv var de företagare och kompanjoner på lika villkor. De hade ett lika stort intresse av att bolaget fungerade väl och gav god avkastning. MN och SR arbetade i och drev företaget tillsammans och måste därför rimligtvis ha haft samma möjlighet att bestämma över bolaget och att påverka dess förvaltning. Från ett praktiskt perspektiv torde det vara av mindre betydelse vem som var ledamot och vem som var suppleant i aktiebolagets styrelse. Mot denna bakgrund anser jag att både MN och SR måste vara att betrakta som faktiska företrädare för aktiebolaget. I detta sammanhang kan också noteras att de båda självständigt kunde teckna bolagets firma.

Som nämnts arbetade MN med aktiebolagets ekonomi och administration medan SR arbetade med lager- och varuhållning. De åtalade bristerna i bokföringen avser att ett stort antal inköpsfakturor inte bokförts. Hovrätten har dömt MN för att avsiktligt ha underlåtit att bokföra fakturorna. När det gäller SR har hovrätten funnit utrett att han känt till att fakturorna inte bokfördes. I den tillsyns- och kontrollskyldighet som följer av SRs faktiska maktställning i bolaget ligger att han varit skyldig att ingripa mot och avstyra missförhållandena i bolagets verksamhet, dvs. att tillse att fakturorna bokfördes. Han får därför anses bära ett straffrättsligt ansvar för att de aktuella fakturorna inte bokförts. SR har begått gärningarna uppsåtligt och ska därför dömas för grovt bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll, grovt brott.

Jag anser således att hovrättens dom ska fastställas.

Frågan om prövningstillstånd

Prövningstillstånd får enligt 54 kap. 10 § första stycket 1 rättegångsbalken 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 (se Fitger m.fl., Rättegångsbalken [version oktober 2016, Zeteo], kommentaren till 54 kap 10 §).

I samband med arbetet med Åklagarmyndighetens verksamhetsplan tas årligen fram en sammanställning över rättsfrågor som har bedömts som intressanta att få prövade i Högsta domstolen. Denna lista över prioriterade prejudikatfrågor tas fram av riksåklagaren i samverkan med utvecklingscentrumen och Ekobrottsmyndigheten. Under rubrikerna Områden där praxis saknas/Ekobrott/Straffansvaret vid ekobrott i företag anges följande.

Åtal för bokföringsbrott och skattebrott begångna i företag innefattar ofta ett påstående om att den tilltalade på grund av sin ställning som företrädare haft ett ansvar för företagets bokföringsskyldighet eller redovisningsskyldighet i fråga om skatt och avgift. Straffbestämmelserna för bokföringsbrott och skattebrott är dock utformade på ett sätt som inte förutsätter någon viss ställning för att straffansvar ska bli aktuellt, men i vissa fall kan ställningen ha betydelse för att man ska kunna avgränsa kretsen av personer som kan drabbas av straffansvar. Det behövs vägledande uttalanden från Högsta domstolen om i vilka fall man bör falla tillbaka på ställningen för att göra den avgränsningen.

Henric Fagher avslutar sin artikel om straffansvar för bokföringsbrott och skattebrott i bolag med att efterfråga vägledande uttalanden från Högsta domstolen (a. artikel s. 778 f.). Även Suzanne Wennberg anser att det finns skäl att pröva principfrågan om vem eller vilka som bär ansvaret för brott som begås inom juridiska personers verksamhet (a. artikel, s. 647).

Riksåklagaren har tidigare gett in svarsskrivelse i ett mål om grovt skattebrott där åtalet huvudsakligen avser att oriktiga uppgifter lämnats i ett antal aktiebolags skattedeclarationer. I det målet har huvudmannen i ett större brottsupplägg fällts till ansvar då hovrätten ansett att han varit att anse som faktisk företrädare för bolagen. Riksåklagaren har, med hänvisning till listan över prioriterade prejudikatfrågor och uttalandena i de ovan nämnda artiklarna, uttalat att det bör övervägas att meddela ett partiellt prövningstillstånd. Den intressanta frågan i det målet är om den tilltalades medverkan vid de brottsliga gärningarna varit så aktiv och central att han ska anses ansvara som gärningsman enligt vanliga straffrättsliga regler, dvs. utan att principerna om företagaransvar behöver aktualiseras. Högsta domstolen har ännu inte fattat beslut i frågan om prövningstillstånd ska meddelas (Högsta domstolens mål B 6284-15).

I det nu aktuella målet är omständigheterna emellertid annorlunda. Det är inte fråga om något större brottsupplägg. För att ta ställning till om SR gjort sig skyldig till brott är det nödvändigt att tillgripa principerna om företagaransvar. Frågan är om han är att anse som faktisk företrädare för aktiebolaget och därför ansvarar för underlåtenheten att bokföra fakturorna.

Åtalet i målet gäller underlåtenhet att bokföra fakturor inom ramen för ett aktiebolags verksamhet. Aktiebolaget är ett fåmansbolag som under många år drivit en i övrigt laglig näringsverksamhet. Som nämnts i det föregående är det fråga om en situation som är vanligt förekommande. Principerna om företagaransvar och då särskilt frågan om vem som är att anse som faktisk företrädare för en juridisk person aktualiseras mycket ofta i mål om bokföringsbrott och skattebrott.

Av 1 § andra stycket förordningen (2007:972) med instruktion för Ekobrottsmyndigheten följer att myndigheten ansvarar för att följa och analysera utvecklingen och rättstillämpningen när det gäller ekonomisk brottslighet och utarbeta förslag till åtgärder. I Ekobrottsmyndighetens yttrande uttalas att bedömningen av frågan om faktiskt företräderskap är betydelsefull i mål om ekonomisk brottslighet och påtagligt ofta riskerar att bedömas olika. Ekobrottsmyndigheten anser att frågan är viktig och förtjänar att belysas ytterligare genom ett avgörande från Högsta domstolen.

Slutligen bör nämnas att lagstiftaren vid ett par tillfällen har övervägt att lagreglera företagaransvaret, men inte funnit att det funnits tillräckliga skäl för en sådan åtgärd. Senaste gången var i samband med reformen av reglerna om företagsbot för tiotalet år sedan (se prop. 2005/06:59 s. 56 ff.). Ansvar för principernas utformning och utveckling ligger således kvar hos de rättstillämpande instanserna. Det kan dock noteras att i propositionen uttalades att en kodifiering av principerna om företagaransvar försvåras av det inte finns någon accepterad teoribildning och terminologi på området.

Sammantaget menar jag att en prövning av SRs överklagande skulle vara av vikt för ledning av rättstillämpningen. Samtidigt menar jag att bevisfrågorna i målet saknar intresse från prejudikatsynpunkt. Det kunde därför övervägas om det finns förutsättningar att inskränka ett prövningstillstånd till att gälla med utgångspunkt i vad hovrätten funnit utrett (54 kap. 11 § första stycket rättegångsbalken).

Bevisning m.m.

Jag ber att få återkomma med bevisuppgift och synpunkter på målets fortsatta handläggning för det fall Högsta domstolen skulle komma att meddela prövningstillstånd

Kerstin Skarp

Lars Persson

Kopia till:

Ekobrottsmyndigheten, Huvudkontoret, Rättsenheten (EBM 2016/0108)
Ekobrottsmyndigheten, Första ekobrottskammaren i Göteborg (EB-2411-11)