



Högsta domstolen
Box 2066
103 12 STOCKHOLM

TF ./ riksåklagaren ang. bokföringsbrott

(Svea hovrätts dom den 20 februari 2017 i mål B 10727-16)

Efter att ha meddelat prövningstillstånd med utgångspunkt i hovrättens bedömning att TF av oaktsamhet åsidosatt AF AB:s bokföringsskyldighet har Högsta domstolen förordnat att riksåklagaren ska inkomma med svarsskrivelse i målet. Jag vill anföra följande.

Jag har inhämtat yttrande från Ekobrottsmyndigheten. Till yttrandet har fogats promemorian Ringa bokföringsbrott och den särskilda åtalsprövningsregeln (Ekobrottsmyndigheten, Aktuella rättsfrågor ARF 2014:5) och promemorian Bokföringsbrott vid försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag (Ekobrottsmyndigheten, Aktuella rättsfrågor ARF 2016:4 vilken ersätter ARF 2014:5). Ekobrottsmyndighetens yttrande med bilagor bifogas.

Inställning

Jag bestrider ändring av hovrättens dom.

Justering av åtalet

Åtalet justeras på så sätt att i gärningsbeskrivningens fjärde stycke ersätts ”förlopp” med ”ekonomiska resultat och ställning”.

I gärningsbeskrivningens angavs att underlåtenheten att inom föreskriven tid avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning haft till följd att rörelsens förlopp inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen. Begreppet förlopp har emellertid bäring på vad som kan utläsas ur den löpande bokföringen (grundbokföringen och huvudbokföringen). Den löpande bokföringen ger en mindre precis bild av hur verksamhetens ställning och resultat vid ett visst tillfälle har framkommit, dvs. när de olika affärshändelserna har inträffat och hur de har påverkat verksamhetens ställning och resultat under räkenskapsåret.

Den löpande bokföringen avslutas med en årsredovisning som offentliggörs. Årsredovisningen kan sägas utgöra ett slutgiltigt sammandrag av den bokföringsskyldiges räkenskaper och förvaltning under ett visst räkenskapsår. De i årsredovisningen ingående balans- och resultaträkningarna har alltså till syfte att på ett tydligt och ordnat sätt visa rörelsens ekonomiska ställning och resultat. Årsredovisningen omfattar också en förvaltningsberättelse och uppgifter lämnas om viktiga händelser som inträffat under räkenskapsårets och efter dess utgång. Som Högsta domstolen uttalar i NJA 2004 s. 618 kan en rörelsens ekonomiska resultat och ställning i ett aktiebolag inte i huvudsak bedömas utan årsredovisningen (se även prop. 1998/99:130 s. 391 f., SOU 1996:30 s. 130 ff., Ds 2002:57 s. 103 f. och Elofsson, Sigurd m.fl., Bokföringsbrott och bokföringslagen, 4 uppl., 2017, s. 131 f.).

Bakgrund

I Ekobrottsmyndighetens yttrande redogörs för omständigheterna i målet. Jag får i denna del hänvisa till yttrandet.

Grunder

Den rättsliga regleringen

Enligt 11 kap. 5 § brottsbalken döms den för bokföringsbrott 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 kan i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen. På brottet kan följa fängelse i högst två år eller, om brottet är ringa, böter eller fängelse i högst sex månader.

I 11 kap. 8 § andra stycket brottsbalken återfinns en åtalsprövningsregel enligt vilken bokföringsbrott som är ringa får åtalas av åklagare endast om åtal av särskilda skäl är påkallat från allmän synpunkt.

I samband med omfattande ändringar i strafflagen under 1940-talet ansåg Lagrådet att bestämmelsen om ringa bokföringsbrott skulle utmönstras. Lagrådet konstaterade att ansvar för bokföringsbrott förutsatte att ställningen och rörelsens gång inte kunde i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen. Eftersom mera obetydliga oriktigheter och oordentligheter i bokföringen inte skulle föranleda ansvar ansåg Lagrådet att det knappast fanns skäl att behålla böter i straffskalan. Vidare ansågs det vara av vikt att straffhotet inte försvagades genom möjligheten till bötesstraff. Bestämmelsen om ringa brott kom emellertid att behållas. Departementschefen uttalade att möjligheten att döma till böter bara förelåg då brottet var ringa och syntes bära bibehållas med hänsyn till att fall kunde förekomma som var synnerligen ömmande (se NJA II 1942 s. 510 f.).

Fram till den 1 juli 2005 var ringa fall av bokföringsbrott ett renodlat bötesbrott. Straffet skärptes då så att straffmaximum numera är sex månaders fängelse. Avsikten med straffskärpningen var emellertid inte att ändra gränsdragningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och det ringa brottet (se prop. 2004/05:69, s. 30).

I departementspromemorian Bokföringsbrott och brott mot borgenärer (Ds 2002:57) hade föreslagits att beteckningen ringa bokföringsbrott skulle tas bort och ersättas av en särskild straffskala för brott av mindre allvarlig art. Avsikten med förslaget var inte att ändra gränsdragningen mellan brott av normalgraden och det lindrigare brottet. Förslaget kom inte att genomföras men det kan ändå finnas skäl att nämna att i promemorian uttalades att av särskild betydelse vid bedömningen av om gärningen är mindre allvarlig var verksamhetens omfattning. I en verksamhet med blygsam omfattning, få affärstransaktioner och få eller inga anställda kan brottet i många fall framstå som mindre allvarligt. Samtidigt måste hänsyn tas till bristernas beskaffenhet (s. 108).

I boken Bokföringsbrott och bokföringslagen, Sigurd Elofsson, Rolf Holmquist, Johan Lindmark och Christine Andersson, 4 uppl., 2017, uttalas att omständigheter som i praxis talar för att ett bokföringsbrott är ringa kan vara om gärningen skett i en verksamhet med liten omsättning, om åsidosättandet är mindre allvarligt och mera av ordningskaraktär, om brottet har begåtts vid enstaka tillfällen samt om det har begåtts av oaktsamhet eller uppsåtligen utan förslagenhet. Det faktum att det inte förekommer någon bokföring alls talar för att brottsligheten inte är att anse som ringa, trots att omsättningen och antalet affärshändelser har varit tämligen blygsamma. Vidare uttalas att åtal för ringa bokföringsbrott har varit ovanliga och i de fall ett bokföringsbrott har bedömts som ringa har det under senare år nästan alltid handlat om en försenad eller utebliven årsredovisning. I sammanhanget noteras att ringa bokföringsbrott efter den 1 juli 2013 får åtalas av åklagare endast om detta är påkallat av särskilda skäl (s. 102).

I NJA 2004 s. 618 dömdes den tilltalade för bokföringsbrott av normalgraden bestående i att han, i egenskap av företrädare för ett aktiebolag, vid två tillfällen underlåtit att inom föreskriven tid upprätta årsredovisning för bolaget. Årsredovisning hade det första året upprättats tre månader för sent. Motsvarande försening det andra året var fyra månader. Högsta domstolen uttalade att rörelsens ekonomiska resultat och ställning i ett aktiebolag inte kan i huvudsak bedömas utan årsredovisningen. Av hänsyn till de olika intressenter som är beroende av årsredovisningen måste också krävas att den verkligen föreligger inom den föreskrivna tiden. När det gällde frågan om brotten var att anse som ringa uttalade Högsta domstolen följande.

Det är visserligen att beakta att rörelsen hade relativt blygsam omfattning, att förseningen första gången berodde på en missuppfattning samt att förseningarna inte var längre än tre respektive fyra månader. Å andra sidan måste också beaktas att årsredovisningen är en viktig del av bokföringen, särskilt i ett fall som detta där rörelsen var nystartad och dessutom snart fick ekonomiska svårigheter. Till detta kommer att förseningen upprepades. Vid en samlad bedömning är brotten inte att anse som ringa.

Här kan noteras att enligt de årsredovisningar som målet gällde hade aktiebolaget under de två räkenskapsår åtalet avsåg en omsättning uppgående till 162 000 respektive 1 063 829 kronor. Av årsredovisningarna framgick vidare att bolaget inte, under något av åren, haft några anställda och inte betalat ut några löner eller andra ersättningar.

I NJA 2007 s. 451 var frågan i målet om det bokföringsbrott som den tilltalade gjort sig skyldig till var att bedöma som ringa. Högsta domstolen uttalade att bestämmelserna om bokföringsbrott har en central roll i arbetet med att motverka ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter i näringsverksamhet. Att bokföringsskyldigheten fullgörs på ett riktigt sätt angavs vara viktigt för en rad olika intressegrupper i samhället. Bokföringen är dessutom många gånger en förutsättning för att kunna utreda om brott har begåtts. Det fanns därför enligt Högsta domstolen skäl för att se allvarligt på bokföringsbrott och att ställa starka krav för att ett sådant brott ska bedömas som ringa. Om någon bokföring inte alls förekommit bör utrymmet för att betrakta brottet som ringa vara synnerligen begränsat och i det fall brottet dessutom begåtts i ett aktiebolag torde det endast under mycket speciella omständigheter kunna rubriceras som ringa. När det gäller bedömningen i målet uttalade Högsta domstolen följande.

P.B. har under tiden den 7 september 2001 till den 18 maj 2004 helt åsidosatt aktiebolagets bokföringsskyldighet. Någon löpande bokföring har inte skett och någon årsredovisning har inte upprättats. Även om antalet transaktioner som skulle ha bokförts varit mycket begränsat har det inte varit helt obetydligt. Inte heller omsättningen har varit helt obetydlig, låt vara att även den varit blygsam. Vid en samlad bedömning av omständigheterna och med särskilt beaktande av intresset att verksamhet i aktiebolagsform bedrivs på ett korrekt sätt kan den brottslighet som P.B. gjort sig skyldig till inte bedömas som ringa. Han skall därför dömas för bokföringsbrott av normalgraden.

Här kan noteras att aktiebolagets enda intäkt var en ersättning för en filmoption på 26 000 kronor, vilken föranlett att en skatteskuld uppkom. Vidare hade den tilltalade fört över sitt privata telefonabonnemang på bolaget som därmed erhållit telefonräkningar som emellertid den tilltalade själv betalade. Eftersom bolaget inte hade någon löpande bokföring och inte upprättade någon årsredovisning hade förseningsavgifter påförts.

I det betänkande som föregick införandet av åtalsprövningsregeln i 11 kap. 8 § andra stycket brottsbalken hade föreslagits att enbart den omständigheten att en årsredovisning eller ett årsbokslut inte har upprättats inte skulle utgöra bokfö-

ringsbrott, om det av övrig bokföring gick att i huvudsak bedöma verksamhetens ställning eller resultat. I propositionen konstaterades att det är angeläget att bokföringsskyldigheten uppfylls och att reglerna om årsredovisning och årsbokslut respekteras. Bokföringen angavs vara av betydelse inte endast för företagets intressenter. Att inte ha en bokföring som är korrekt, fullständig och upprättad i rätt tid utgör därtill i många fall hinder mot en riktig beskattning och skapar utrymme för ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter i näringsverksamheten. Även med detta sagt ansåg regeringen i likhet med utredningen att den straffrättsliga regleringen av försenade årsredovisningar och årsbokslut borde göras mindre sträng vid kortvariga och enstaka förseningar (se prop. 2012/13:61 s. 35).

Regeringen kom emellertid att avfärda avkriminaliseringsalternativet och i stället föreslå en åtalsprövningsregel. I detta avseende uttalades bl.a. följande (se a. prop. s. 36).

Som påpekas av flera remissinstanser är det angeläget att den löpande bokföringen avslutas på ett korrekt sätt och i rätt tid. Årsredovisningen är en viktig handling; dels innehåller den information som inte finns i den löpande bokföringen, dels utgör den en möjlighet för utomstående att kontrollera företagets ekonomiska resultat och ställning. Det är årsredovisningen som revideras och läggs fram vid bolagsstämman. Årsredovisningen ska även offentliggöras och bolaget kan tvångslikvideras om den inte upprättas. Även årsbokslutet kan vara en betydelsefull källa till ekonomisk information.

Att upprätta de handlingar som avslutar och sammanställer den löpande redovisningen utgör alltså en väsentlig del av bokföringsskyldigheten. Om för sent upprättade årsredovisningar och årsbokslut avkriminaliserades, skulle detta leda till att de grundläggande förutsättningarna för straffansvar för bokföringsbrott ändrades genom att den del av bokföringen som torde vara av störst värde för intressenterna skulle falla utanför det straffbara området. Däremot skulle vid en sådan avkriminalisering kortare eftersläpningar i den löpande bokföringen alltså kunna bedömas utgöra brott, vilket framstår som mindre konsekvent. Det skulle också rimma illa med vikten av att den avslutande redovisningen finns tillgänglig för externa intressenters granskning en viss tid efter räkenskapsårets utgång. Regeringen är därför inte beredd att föreslå en avkriminalisering. Det finns i stället anledning att - som många remissinstanser förordar - närmare överväga möjligheten att införa en regel om särskild åtalsprövning för bokföringsbrott som är ringa.

När det gäller lagföring av den ringa formen av bokföringsbrott uttalades i propositionen följande (se a. prop. s. 37).

Enligt uppgift från Ekobrottsmyndigheten har åtal för ringa bokföringsbrott fram till Högsta domstolens avgörande år 2004 varit relativt sällan förekommande. Därefter har de ringa bokföringsbrott som lett till åtal eller strafförelägganden närmast uteslutande utgjorts av för sent upprättade årsredovisningar. Såvitt känt är det Ekobrottsmyndighetens uppfattning att om förseningen understiger tre månader talar det mesta för att brottet kan bedömas som ringa.

Med särskild åtalsprövning för bokföringsbrott som är ringa undviker man alltså att de mer obetydliga fallen åtalas. Den som blivit endast kortvarigt försenad med att upprätta årsredovisningen eller årsbokslutet kommer därmed normalt sett inte att drabbas av en straffrättslig reaktion. .-.-.-

Med anledning av synpunkter från Lagrådet framhöll regeringen att den föreslagna åtalsprövningsregeln medför en stark presumtion mot åtal när det gäller de fall som regeln tar sikte på – kortare och enstaka förseningar med upprättandet av årsredovisningar och årsbokslut (a. prop. s. 37).

I författningskommentaren uttalades att Högsta domstolen, i rättsfallen NJA 2004 s. 618 och NJA 2007 s. 451, vid bedömningen av om ett bokföringsbrott ska anses vara ringa eller av normalgraden, har beaktat förseningarnas längd och om det rört sig om upprepade förseningar. Vidare har hänsyn tagits till storleken på omsättningen och antalet transaktioner samt om verksamheten varit nystartad. Också den associationsrättsliga formen konstateras kunna ha betydelse. Därefter kommenteras i vilka fall åtal bör anses vara av särskilda skäl påkallat från allmän synpunkt vid bokföringsbrott som är att anse som ringa. Som huvudregel bör så anses vara fallet vid upprepade gärningar som var och en inte uppfyller förutsättningarna för att åtalas som brott av normalgraden. Förutsättningar att väcka åtal föreligger som regel vid mer eller mindre systematiska eller upprepade brister i den allmänna laglydnaden och efterlevnaden av de krav som ställs på den som bedriver bokföringsskyldig verksamhet (a. prop. s. 61).

Som nämnts uttalar Elofsson m.fl. att en av de omständigheter som i praxis talar för att brottet är att bedöma som ringa är att åsidosättandet av bokföringsskyldigheten är mindre allvarligt. I detta sammanhang uttalas bl.a. följande (a.a., s. 103).

Med att åsidosättandet varit mindre allvarligt menas att förseningen inte varit alltför lång. Det är svårt att ange en yttersta gräns för tidsutdräkten, men förseningar som överstiger fem månader torde normalt inte kunna bedömas som ringa brott (enligt 25 kap. 11 § 2 p. ABL ska Bolagsverket besluta om tvångslikvidation om det inte kommit in någon årsredovisning inom elva månader efter räkenskapsårets utgång).

Om förseningen understiger tre månader är utrymmet för att bedöma brottet som ringa betydligt större än om förseningen ligger i intervallet tre till fem månader. Om årsredovisning överhuvudtaget inte upprättats bör det knappast finnas något utrymme för att bedöma brottet som ringa.

Efter införandet av åtalsprövningsregeln tog Ekobrottsmyndigheten till stöd för sina åklagare fram en promemoria i vilken synpunkter lämnades på tillämpningen av åtalsprövningsregeln (ARF 2014:5, senare ersatt av ARF 2016:4). I ett avsnitt redovisar Ekobrottsmyndigheten, med utgångspunkt i domstolspraxis, sin syn på rubriceringsfrågan enbart utifrån hur mycket för sent en årsredovisning upprättats. Om förseningen understiger tre månader bör bokfö-

ringsbrottet bedömas som ringa och normalt föreligger här en presumtion för att inte väcka åtal. I de fall förseningen överstiger tre månader men inte fem månader får en bedömning ske av om bokföringsbrottet är ringa eller av normalgraden främst utifrån sådant som omsättningen och antal transaktioner. Om förseningen överstiger fem månader anser Ekobrottsmyndigheten att brottet normalt att bedöma som bokföringsbrott av normalgraden.

Enligt 25 kap. 11 § första stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) ska Bolagsverket besluta att ett aktiebolag ska gå i likvidation om bolaget inte till verket inkommit med årsredovisning och revisionsberättelse inom elva månader från räkenskapsårets utgång. Motsvarande bestämmelse återfanns i 13 kap. i 1975 års aktiebolagslag. Fram till i mitten av 1990-talet krävdes för att dåvarande Patent- och registreringsverket (PRV) skulle kunna försätta ett aktiebolag i likvidation att bolaget inte hade gett in årsredovisning för något av de två senaste räkenskapsåren. Anledningen till att reglerna skärptes var att de dåvarande reglerna inte ansågs vara tillräckligt effektiva. I propositionen uttalades att inte varje dröjsmål bör föranleda ett likvidationsbeslut. En likvidation angavs vara en mycket långtgående åtgärd som i det enskilda fallet kan leda till betydande kapitalförstöring. Kortare dröjsmål kan ofta antas bero på mindre försummelser som inte står i proportion till verkningarna av ett likvidationsbeslut. Tvångslikvidation skulle därför komma till användning enbart vid något längre uppehåll. En tidsfrist på 15 månader angavs vara alltför lång. Detta då det ansågs angeläget att likvidationsbestämmelserna är utformade så att bolagen förmås att ge in redovisningshandlingarna medan dessa fortfarande har aktualitet. Vidare angavs det, av hänsyn till tredje man, vara viktigt att aktiebolag, som inte har förmåga att följa grundläggande aktiebolagsrättsliga regler, avvecklas så snart som möjligt. Enligt regeringens mening borde därför ett bolag som har dröjt över ett år från räkenskapsårets utgång med att ge in årsredovisning kunna förpliktas att träda i likvidation. Eftersom likvidationsbeslutet föregås av ett likvidationsföreläggande bestämdes fristen för att ge in årsredovisning till elva månader (se prop. 1994/95:67 s. 29 f.).

Min bedömning

Högsta domstolen har meddelat prövningstillstånd med utgångspunkt i hovrätens bedömning att TF av oaktsamhet åsidosatt AF AB:s bokföringsskyldighet.

TF har åsidosatt aktiebolagets bokföringsskyldighet genom att upprätta årsredovisning nästan fem månader för sent. Åsidosättandet har tveklöst inneburit att rörelsens ekonomiska resultat och ställning inte kunnat i huvudsak bedömas.

TF har således gjort sig skyldig till bokföringsbrott. Frågan målet gäller är om bokföringsbrottet är att anse som ringa. Vid bedömningen av rubriceringsfrågan är utgångspunkten att det finns skäl att se allvarligt på bokföringsbrott och

att ställa starka krav för att ett sådant brott skall bedömas som ringa. Detta slår Högsta domstolen fast i NJA 2007 s. 451.

TF har åsidosatt bokföringsskyldigheten i ett aktiebolag. I det nyss nämnda rättsfallet NJA 2007 s. 451 dömde Högsta domstolen den tilltalade för bokföringsbrott som inte var att anse som ringa. Vid denna bedömning beaktade Högsta domstolen särskilt intresset av att verksamhet i aktiebolagsform bedrivs på ett korrekt sätt.

I det nu aktuella målet avser åsidosättandet av bokföringsskyldigheten för sent upprättad årsredovisning. Årsredovisningen utgör en, i synnerhet för företagens intressenter, mycket viktig del av bokföringen. Förseningen har i det närmaste varat i fem månader. Aktiebolagets räkenskapsår löpte ut den 31 december 2012 varför den löpande bokföringen skulle ha avslutats med årsredovisning före den 1 juli 2013. Årsredovisningen undertecknades av TF den 26 november 2013. Förseningen har således nästan varat så länge att Bolagsverket, enligt 25 kap. 11 § första stycket 2 aktiebolagslagen, haft att inleda ett tvångslikvidationsförfarande.

I TFs överklagande jämförs omständigheterna i det nu aktuella målet med omständigheterna i det mål som Högsta domstolen, efter att riksåklagaren överklagat, tidigare meddelat prövningstillstånd i (Göta hovrätts mål B 830-16, Högsta domstolens mål B 5604-16). Vad TF anför i detta avseende föranleder följande kommentarer.

TF uttalar att bolagets omsättning i det tidigare målet var 2 861 000 kronor vilket riksåklagaren inte ansåg som blygsamt med tanke på att det måste ha förekommit ett stort antal affärshändelser. Detta är en oriktig återgivning av innehållet i riksåklagarens överklagande. Riksåklagaren uttalade följande i nu aktuellt avseende.

Aktiebolaget hade det nu aktuella räkenskapsåret en omsättning uppgående till 2 861 000 kronor. Med hänsyn till omsättningen, som knappast kan betecknas som blygsam, måste det ha förekommit ett stort antal affärshändelser under året.

.-.-.-

Riksåklagaren drar således slutsatser om antalet affärshändelser utifrån omsättningen. Uttalandet att omsättningen knappast kan betecknas som blygsam har däremot ingen koppling till antalet affärshändelser.

TF uttalar vidare att riksåklagaren i överklagandet anför att bolaget hade ekonomiska problem och gick i konkurs två månader efter årsredovisningens upprättande. Detta avviker enligt TF från bolaget i det nu aktuella målet. Detta då bolaget försattes i konkurs flera år senare och det inte förelåg några ekonomiska problem i bolaget när förseningen uppstod.

Av den årsredovisning som målet gäller (för räkenskapsåret 2012) framgår att aktiebolaget under räkenskapsåret 2011 redovisade ett negativt resultat uppgående till 212 000 kronor (efter finansiella poster). Även resultatet för räkenskapsåret 2012 var negativt, -157 000 kronor. Vidare noteras att året 2012 startade med ett underskott, vilket gjorde att aktiebolagets inredningsbutik avvecklades i mars månad. Under 2012 avvecklades också en verksamhet med köp och försäljning av hästprodukter. Bolaget skulle återgå till att bedriva blomster- och inredningsbutik. Under hösten 2012 gjordes en satsning med öppnande av en gårdsbutik för att kunna avyttra kvarvarande varulager och hålla blomsterkurser. Bolaget anges i medeltal ha haft en anställd under året. Slutligen noteras att bolagets egna kapital var förbrukat och att bolaget bedrevs med personligt betalningsansvar som ålåg styrelsen (se förundersökningsprotokollet, s. 16 ff.).

I revisionsberättelsen konstateras att i förvaltningsberättelsen saknades upplysning om att det förelåg en skyldighet för aktiebolagets styrelse att upprätta kontrollbalansräkning. Vidare anmärktes att en sådan skyldighet förelåg enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen eftersom bolagets egna kapital understeg hälften av aktiekapitalet (se förundersökningsprotokollet, s. 25 f.).

Aktiebolaget försattes i konkurs den 19 februari 2015. Av konkursbouppteckningen framgår att bolaget då saknade tillgångar och hade skulder som uppgick till 426 721 kronor. I förvaltarberättelsen enligt 7 kap. 15 § konkurslagen konstaterar konkursförvaltaren att bolaget dragits med förluster i bolaget sedan 2011 till följd av de relativt kostsamma investeringarna vid öppnandet av inredningsbutiken och att någon återhämtning av resultatet inte gjordes vid återgången till blomsterhandelsverksamheten (se förundersökningsprotokollet, s. 5 ff. [förvaltarberättelsen] och s. 10 ff. [konkursbouppteckningen]).

Aktiebolaget upprättade inte någon årsredovisning för räkenskapsåret 2013, vilket synes ha varit orsaken till att bolaget tvångslikviderades.

I tingsrättens dom redovisas att VW uppgett att hon tror att inredningsbutiken öppnades i oktober 2011, att verksamheten gick dåligt, att läget var dåligt och att det var dåligt med kunder. VW uppgav vidare att efter att ha stängt butiken våren 2012 försökte de göra sig av med varulagret, men det gick trögt.

Av redovisningen ovan framgår tydligt att aktiebolaget haft ekonomiska problem alltsedan inredningsbutiken öppnades under 2011, att någon återhämtning aldrig skedde, att bolaget till slut försattes i konkurs och att det då saknade tillgångar. Vid 2012 års utgång var aktiebolagets egna kapital helt förbrukat, varför skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning förelåg. Vidare framgår att viktiga händelser inträffade i bolagets verksamhet under 2012. Den relativt nyöppnade inredningsbutiken avvecklades och försök gjordes att avyttra kvarvarande varulager. Verksamheten med köp och försäljning av hästprodukter

avvecklades och en återgång skedde till tidigare verksamhet med bl.a. bloms-terförsäljning. I en situation där ett företag har ekonomiska svårigheter är det särskilt viktigt att årsredovisningen upprättas i tid. Detta gäller i än högre grad när inriktningen av företagets verksamhet förändras. Jämför här med Högsta domstolens uttalande i NJA 2004 s.618 om att vid bedömningen av rubriceringsfrågan måste beaktas att årsredovisningen är en viktig del av bokföringen, särskilt när rörelsen är nystartad och dessutom snart får ekonomiska svårigheter. Utan årsredovisningen får befintliga och presumtiva intressenter i bolaget inte inblick i företagets ekonomi och kan därmed inte bevaka sina intressen på det sätt som annars hade varit möjligt. I det nu aktuella fallet försattes aktiebolaget senare i konkurs. Då bedrev bolaget inte längre någon verksamhet, saknade tillgångar och hade skulder vilka uppgick till 426 721 kronor.

Aktiebolaget hade det nu aktuella räkenskapsåret en omsättning uppgående till 387 119 kronor. Omsättningen har således varit relativt blygsam, men långt ifrån obetydlig. Eftersom bolaget under några månader drivit en inredningsbutik och senare öppnat en gårdsbutik, där bl.a. kvarvarande varulager utbjudits till försäljning måste det ha förekommit ett betydande antal affärshändelser under året. Vidare bör beaktas att aktiebolaget under räkenskapsåret i medeltal haft en anställd och betalat ut löner.

Vid en samlad bedömning av omständigheterna anser jag att det bokföringsbrott som TF gjort sig skyldig till inte är att anse som ringa. Påföljden bör bestämmas till villkorlig dom och dagsböter.

Processfrågor

Bevisning

I Högsta domstolen åberopas samma bevisning som i hovrätten. Således åberopas förhör med TF och medtilltalade VW samt vittnesförhör med revisorn KKJ. Förhören bör förebringas genom uppspelning av de förhör som hölls i tingsrätten. Som skriftlig bevisning åberopas årsredovisningen avseende det aktuella räkenskapsåret (förundersökningsprotokollet, s. 16 ff.).

I det föregående har redovisats vissa uppgifter från revisionsberättelsen, konkursbouppteckningen och förvaltarberättelsen. Innehållet i dessa handlingar torde vara ostridigt. De åberopas därför inte som skriftlig bevisning.

Målets fortsatta handläggning

Hovrätten avgjorde målet utan huvudförhandling. Så bör kunna ske även i Högsta domstolen.

Kerstin Skarp

Lars Persson

Kopia till:

Ekobrottsmyndigheten, Huvudkontoret, Rättsenheten (EBM2017-606)
Ekobrottsmyndigheten, Mängdbrottsenheten i Stockholm (EB-6233-15)
Utvecklingscentrum Stockholm