



Högsta domstolen
Box 2066
103 12 STOCKHOLM

BP ./ riksåklagaren angående grovt bokföringsbrott m.m.

(Svea hovrätts dom 2022-09-20 i mål B 4030-21)

Högsta domstolen har beslutat att riksåklagaren skyndsamt ska svara skriftligen på överklagandet. Svaret ska särskilt avse frågan om BPs uppsåt. Jag vill anföra följande.

Jag har inhämtat yttrande från Ekobrottsmyndigheten. Yttrandet bifogas.

Inställning

Jag bestrider ändring av hovrättens dom och anser att det inte finns skäl att meddela prövningstillstånd i målet.

Bakgrund

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

Grunder och frågan om prövningstillstånd

Den rättsliga regleringen

Utöver det som nämns i Ekobrottsmyndighetens yttrande vill jag redovisa följande.

Högsta domstolen har angett att svarsskrivelsen särskilt ska avse frågan om BPs uppsåt.

När det gäller uppsåtligt bokföringsbrott krävs att uppsåtet täcker att det föreläggat bokföringsskyldighet, att denna skyldighet åsidosatts och att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning till följd av detta inte kunnat i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen. När det gäller uppsåt i förhållande till det s.k. huvudsaksrekvisitet är det tillräckligt att gärningspersonen har

en någorlunda riktig uppfattning om storleken på bokföringsbristerna och den bokföringsskyldiges ekonomiska förhållanden. BP hävdar att tingsrättens dom är riktig i det att han inte har haft uppsåt i förhållande till den gärningsomständigheten att bokföringsskyldigheten åsidosatts.

Uppsåt i förhållande till gärningsomständigheter kan vara antingen insiktsuppsåt eller likgiltighetsuppsåt.

Insiktsuppsåt föreligger om gärningspersonen i gärningsögonblicket handlat med insikt om att en gärningsomständighet förelåg eller funnit gärningsomständigheten praktiskt taget säker.

Likgiltighetsuppsåt föreligger om gärningspersonen i gärningsögonblicket var medveten om risken för gärningsomständigheten och likgiltig till att gärningsomständigheten förelåg.

I "HIV-fallet" NJA 2004 s. 176 klargjorde Högsta domstolen hur den nedre gränsen för uppsåt ska bestämmas och slog fast att likgiltighetsuppsåtet skulle ersätta det tidigare tillämpade hypotetiska eventuella uppsåtet. Högsta domstolen har också därefter genom en rad avgöranden prövat och utvecklat likgiltighetsuppsåtet (se bl.a. NJA 2004 s. 176, NJA 2004 s. 479, NJA 2004 s. 519, NJA 2004 s. 702, NJA 2005 s. 732, NJA 2007 s. 929, NJA 2009 s. 149, NJA 2011 s. 563, NJA 2011 s. 611, NJA 2012 s. 45 och NJA 2015 s. 811).

I rättsfallet "Knivhugget mot mopedisten" NJA 2016 s. 763 förtydligade Högsta domstolen likgiltighetsuppsåtet. Här uttalades att gärningspersonen ska presumeras ha varit likgiltig om han eller hon i gärningsögonblicket *trodde* – i betydelsen antog eller utgick från – att effekten skulle inträda eller att gärningsomständigheten förelåg. Om gärningspersonen i gärningsögonblicket *inte trodde* att effekten skulle inträda eller att gärningsomständigheten förelåg har han eller hon i allmänhet inte varit likgiltig. Vidare uttalas att prövningen av om gärningspersonen varit likgiltig till att effekten skulle inträffa eller att gärningsomständigheten förelåg ska ske i följande tre steg.

1. Vilken är den faktiska sannolikheten (risken) för att effekten ska inträda eller att gärningsomständigheten föreligger?
2. Vilken uppfattning har gärningspersonen om sannolikheten för att effekten ska inträda eller att gärningsomständigheten föreligger? Om sannolikheten uppfattats vara mycket hög föreligger en presumtion för uppsåt.
3. Vad har gärningspersonen trott (i betydelsen utgått från eller antagit) om effekten/förekomsten av gärningsomständigheten. Om gärningspersonen trott att effekten skulle inträda föreligger en presumtion för uppsåt. Om detta inte varit fallet föreligger i stället en presumtion emot uppsåt.

I ”Knivhugget mot mopedisten” uttalas vidare att det vid bevisprövningen är av betydelse vad gärningspersonen med hänsyn till omständigheterna rimligen haft anledning att räkna med. Utgångspunkten vid bevisbedömningen är omständigheterna vid gärningen, t.ex. gärningspersonens agerande. Omständigheter knutna till gärningspersonens person, såsom ålder, utveckling, tidigare erfarenheter och hälsotillstånd, har stor betydelse. Hjälpfakta i form av allmänna erfarenhetssatser och generaliseringar om mänskligt handlande ökar möjligheterna att bevisa vad en person insett eller trott.

I en del fall kan vissa yttre förhållanden vid gärningen, s.k. likgiltighetsmarkörer, tala för likgiltighet inför effekten (eller förekomsten av viss gärningsomständighet), såsom hänsynslöst beteende, upprörd sinnesstämning eller gärningspersonens intresse i gärningen. Detta är dock bara bevisfakta som kan vara till stöd för bedömningen och som måste behandlas med försiktighet och urskillning. Omständigheter som kan tala mot likgiltighet kan vara handlande i förlitan på att effekten inte ska inträda, gärningspersonens intresse i gärningen, eller att gärningspersonen vidtagit säkerhetsåtgärder för att förhindra eller minska risken för följdens förverkligande. I likhet med vad som är fallet vid andra bevisbedömningar växlar de faktorer som är av betydelse för bedömningen av om uppsåt förelegat beroende på omständigheterna i det enskilda fallet. De måste också alltid sättas in i sitt sammanhang.

Avslutningsvis bör nämnas att vad som i ”Knivhugget mot mopedisten” anförs om tro (i betydelsen utgå ifrån eller anta) tar sikte på likgiltighet inför en effekt. Det anges dock i princip kunna tillämpas också när frågan är om likgiltighet har förelegat med avseende på brottsförutsättningar som inte utgörs av effekter utan av gärningsomständigheter, t.ex. att tillgripen egendom tillhör annan eller att bokföringsskyldighet föreligger. Vidare uttalas i p. 24 följande.

24. Även när det gäller gärningsomständigheter avser bedömningen primärt vad gärningsmannen har trott, t.ex. om att tillgripen egendom har tillhört annan eller om att bokföringsskyldighet har funnits. Vid bevisprövningen är det av betydelse vad gärningsmannen med hänsyn till omständigheterna rimligen har haft anledning att räkna med.

Högsta domstolen har vidare prövat likgiltighetsuppsåtet i avgörandena ”Övernattningen” NJA 2019 s. 668 och ”Det afghanska körkortet” NJA 2019 s. 721. Båda dessa mål gäller likgiltighetsuppsåt i förhållande till gärningsomständigheter.

Likgiltighetsuppsåt till en viss effekt eller en viss gärningsomständighet förutsätter att gärningspersonen insett att det förelåg en risk för en sådan effekt eller gärningsomständighet. Gärningspersonen ska således ha tagit en medveten risk i förhållande till effekten eller gärningsomständigheten. Vid omedvetet risktagande, dvs. där gärningspersonen endast borde ha förstått att handlingen var

förenad med en risk för en viss effekt eller gärningsomständighet, är likgiltighetsuppsåt uteslutet.

Nästa steg i prövningen avser en bedömning av vilken attityd gärningspersonen hade till effekten eller gärningsomständigheten vid gärningsögonblicket. I ”Övernattningen” uttalade Högsta domstolen följande i nu nämnt avseende.

23. För uppsåt fordras härutöver att gärningsmannen är likgiltig inför att – inte bara inför risken att – målsägandens deltagande inte är frivilligt. Det fordras att det kan hållas för visst att förekomsten av den relevanta omständigheten (i detta fall frånvaro av frivillighet) inte utgjorde ett för gärningsmannen relevant skäl att avstå från gärningen. Annorlunda uttryckt: insikt om att målsäganden inte frivilligt deltog skulle inte ha avhållit gärningsmannen från att företa handlingen. Det avgörande för bedömningen är gärningsmannens faktiska inställning vid tidpunkten för gärningen.

24. För likgiltighetsuppsåt krävs det i allmänhet att risken för en viss effekt, enligt gärningsmannens föreställning, varit avsevärd. Normalt innebär det att den uppfattade risken måste ligga ganska högt på en sannolikhetskala. Dessa utgångspunkter ska i princip tillämpas även när frågan är om likgiltighet har förelagat med avseende på andra brottsförutsättningar än effekter. (Se NJA 2016 s. 763 p. 15 och 18.) En bedömning av den av gärningsmannen uppfattade sannolikheten tar ofta sin utgångspunkt i en bedömning av den faktiska sannolikheten för att exempelvis en viss effekt ska inträda.

I ”Det afghanska körkortet” uttalade Högsta domstolen följande om det senare ledet av prövningen av om en gärningsperson handlat med likgiltighetsuppsåt.

18. Om domstolen i det första ledet däremot kommer fram till att det är bevisat att gärningsmannen insåg att det fanns en risk för att den relevanta gärningsomständigheten förelåg, måste domstolen ta ställning till det andra ledet. Det ledet rör gärningsmannens inställning eller attityd vid gärningstillfället, dvs. om han eller hon då var likgiltig till att gärningsomständigheten förelåg. För uppsåt är det nämligen inte tillräckligt att gärningsmannen inser risken, men handlar ändå. Detta utgör endast medveten oaktsamhet. Därutöver krävs att det kan hållas för visst att förekomsten av den relevanta omständigheten (i detta fall att förarbehörighet saknades) vid gärningstillfället inte utgjorde ett för gärningsmannen relevant skäl att avstå från gärningen. (Se bl.a. ”Knivhugget mot mopedisten” p. 13 och ”Övernattningen” p. 22 och 23.)

19. Högsta domstolen har i tidigare rättsfall pekat ut vissa faktorer som kan vara av betydelse vid bedömningen av det andra ledet. Domstolen har emellertid också understrukit att dessa måste behandlas med försiktighet och urskillning samt framhållit att vilka faktorer som är av betydelse växlar beroende på förhållandena i det enskilda fallet (se ”HIV-fallet” under rubriken Riktlinjer för bevisbedömningen och ”Knivhugget mot mopedisten” p. 23).

Min bedömning

Jag delar Ekobrottsmyndighetens uppfattning såväl i sak som när det gäller frågan om prövningstillstånd men vill sammanfatta min inställning enligt följande.

Grunder

BP startade verksamheten i januari 2017. Av ljudupptagningen från förhöret i tingsrätten framgår att BP uppgav att han under det första räkenskapsåret bokförde allting själv i bokföringsprogrammet Fortnox. BP hade hjälp av en bekant revisor som kontrollerade hur han bokfört och var det något konstigt så justerades bokföringen efter att de diskuterat saken. Enligt BP lärde han sig att bokföra på det sättet. Under 2017 var det aldrig något konstigt med bokföringen av leverantörsfakturorna som behövde diskuteras. BP beskrev också hur det gick till när han bokförde dessa. Han fick oftast fakturorna via mejl. BP skrev ut fakturorna. Han hade två mappar, en för icke bokförda och en för bokförda fakturor. I bokföringsprogrammet fanns olika verifikationsserier, BP valde leverantörsfakturor och fick då upp en mall som han använde. Därefter tryckte han på bokför. När han bokförde skrev han också datum på den utskrivna fakturan och lade in den i mappen för bokförda fakturor.

Av vad BP sålunda berättat framgår att han under hela 2017 bokförde leverantörsfakturorna utan några problem, det var inget som ens behövde diskuteras med hans bokföringsstöd. Han bokförde även uttagen från bolagets bankkonto. Det är därför svårt att tro att BP efter årsskiftet 2017/2018 plötsligt, trots att han försökt, inte lyckats bokföra någon enda leverantörsfaktura och inte heller något uttag i bokföringsprogrammet. Eftersom det under 2018 rörde sig om totalt 457 leverantörsfakturor skulle han alltså, om hans uppgifter stämmer, ha tryckt på "spara" i stället för på "bokför" vid ett stort antal tillfällen. Samma sak gäller de 178 uttag som han gjort från bolagets bankkonto. Här bör noteras att BP efter det aktuella årsskiftet inte längre hade någon som kontrollerade att han bokfört på rätt sätt utan han skötte allting själv. Det förhållandet att han samlade leverantörsfakturorna i en pärm i kronologisk ordning med notering om betalningsdag visar inte annat än att BP för sin egen skull ville hålla reda på vilka fakturor han betalat och när det skett. Här bör särskilt noteras att leverantörsfakturorna inte var försedda med verifikationsnummer, vilka tas ut från bokföringsprogrammet. Som framgått i det föregående nämner BP under förhöret i tingsrätten att det fanns olika verifikationsserier. BP ska således inte bara ha tryckt på fel "knapp" vid ett stort antal tillfällen, han ska också ha missat rutinen att förse leverantörsfakturorna med verifikationsnummer. Tilläggas kan att BP kunde kontrollera uttagen från bolagets konto genom bankens kontoutdrag. Tilläggas kan också att BP under 2018 från bokföringsprogrammet tog ut uppgifter för årsredovisningen avseende räkenskapsåret 2017. Årsredovisningen är undertecknad den 31 maj 2018.

Vid en bedömning utifrån de nu nämnda omständigheterna anser jag att BPs uppgift om att felaktigheterna berott på handhavandefel kan lämnas utan avseende. Vid förhöret i tingsrätten förklarade BP det förhållandet att han under 2018 och 2019 inte vid något tillfälle från bokföringsprogrammet tagit ut några rapporter med att han inte mådde så bra, att han handlat med ”tunnelseende”, inte såg helheten och prioriterade annat som att packa ordrar och marknadsföring för att få verksamheten att gå framåt. Enligt min mening har BP prioriterat bolagets praktiska verksamhet och valt att inte bokföra leverantörsfakturorna och uttagen. Han har nöjt sig med att ha koll på fakturorna genom sin pärmrutin och på bankuttagen så som dessa framgår av kontoutdragen. Leverantörsfakturorna i pärnarna och kontoutdragen utgör emellertid inte bokföring. Jag anser således att BP har handlat med insiktsuppsåt i förhållande till att bokföringen varit felaktig i nu nämnda avseenden.

För det fall BPs invändning om att felaktigheterna i bokföringen beror på handhavandefel inte anses kunna lämnas utan avseende måste han enligt min mening tämligen snart under 2018 ha insett risken för att bokföringen var felaktig. I detta sammanhang bör inledningsvis noteras att bristerna i bokföringen avseende de icke bokförda leverantörsfakturorna och uttagen var uppenbara och stora.

Som nämnts har BP själv, med stöd av en revisor, skött bolagets löpande bokföring i det aktuella bokföringsprogrammet under räkenskapsåret 2017. Han har vidare avslutat bolagets bokföring enligt konstens alla regler genom att från bokföringsprogrammet ta fram uppgifter för en årsredovisning som undertecknats den 31 maj 2018. Av förhöret i tingsrätten framgår för övrigt att BP känt till hur man tar fram resultat- och balansrapporter från bokföringssystemet. Bolagets verksamhet startade i januari 2017, bolaget hade låneskulder och var i en uppbyggnadsfas. Mot denna bakgrund måste BP rimligtvis, om han trots att han skött bokföringen, mer eller mindre regelbundet ha kontrollerat hur bolagets ekonomi utvecklades. Därvid måste han också ha insett risken för att det fanns brister i bokföringen i den storleksordning som det reellt var fråga om.

Vid förhöret i tingsrätten uppgav BP att han aldrig under 2018 och 2019 kontrollerade att han bokfört leverantörsfakturorna och uttagen på rätt sätt. Däremot har han under denna tid gjort stickprov avseende kundfakturorna och då kunnat konstatera att de bokförts på rätt sätt. BP har under den tid som åtalet avser varit inne i bokföringsprogrammet vid ett stort antal tillfällen för att bl.a. bokföra och göra stickprov. Som Ekobrottsmyndigheten uppger i sitt yttrande är det svårt att föreställa sig att han inte vid något av alla dessa tillfällen har insett att det fanns en risk för att bokföringen var felaktig.

Bolaget var registrerat för att redovisa moms kvartalsvis. Av tilläggsprotokollet av den 11 mars 2021 framgår att bolaget inte inkommit till Skatteverket med några momsdeklarationer under 2018 och 2019. Under förhöret i tingsrätten uppgav BP att vad han vill minnas är att han ändrat bolagets redovisningsperiod till att momsen skulle redovisas årsvis så att han inte längre behövde kontrollera momsen var tredje månad. Detta stämmer emellertid inte, av uppgifterna från Skatteverket i tilläggsprotokollet framgår att bolaget var registrerat för kvartalsvis redovisning ända fram till konkursen. Om BP har trott att han bokfört leverantörsfakturorna och uttagen på rätt sätt så måste han, som Ekobrottsmyndigheten framhåller i sitt yttrande, i samband med framtagande av uppgifter för att kunna deklarerat momsen ha insett att det fanns en risk för att bokföringen var felaktig.

Som nämnts anser jag att BP tämligen snart efter årsskiftet 2017/2018 har insett risken för att bokföringen var felaktig i den utsträckning som det rent faktiskt varit fråga om. Enligt min mening är omständigheterna sådana att han måste anses ha uppfattat det som mycket sannolikt att så var fallet. I vart fall har han trott, i betydelsen utgick ifrån eller antog, att bokföringen var bristfällig. Det föreligger därför en presumtion för att BP varit likgiltig inför den nu aktuella gärningsomständigheten. BP har under mer än ett års tid haft möjlighet att reda ut om och hur bokföringen var felaktig samt vidta åtgärder för att rätta till bristerna. Eftersom han inte gjort det får han anses ha varit likgiltig i förhållande till att bokföringen var felaktig på det sätt och i den omfattning som påstås i målet.

När det gäller vad BP anfört om sin sjukdom delar jag Ekobrottsmyndighetens uppfattning och får hänvisa till myndighetens yttrande. Tilläggas kan att BP vid förhöret i tingsrätten beskrev att det, även om han haft det jobbigt redan tidigare, var under våren 2019 som hans tillstånd påtagligt försämrades.

Sammantaget anser jag att BP haft uppsåt i förhållande till vad som krävs vid bokföringsbrott, dvs. till att bokföringsskyldighet förelegat, att bokföringen varit felaktig och att rörelsens förlopp till följd av detta inte kunnat i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen.

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. Den enskildes intresse av en överprövning kan sålunda enligt motiven inte föranleda dispens på denna grund (se Fitger m.fl., Rättegångsbalken m.m. [version 92, 3 juni 2022, JUNO], kommentaren till 54 kap. 10 §).

Den centrala frågan i målet är om BP haft uppsåt i förhållande till att en gärningsomständighet förelegat, dvs. att bokföringen varit bristfällig. Uppsåt i förhållande till gärningsomständigheter kan vara antingen insiktsuppsåt eller likgiltighetsuppsåt. Insiktsuppsåt föreligger om gärningspersonen i gärningsögonblicket insett att en gärningsomständighet förelåg eller funnit gärningsomständigheten praktiskt taget säker. Prövningen av om likgiltighetsuppsåt föreligger sker i två led. Gärningspersonen ska ha insett att det fanns en risk för att gärningsomständigheten förelåg. Om detta anses styrkt ska gärningspersonen därutöver ha varit likgiltig till att så var fallet.

Som framgått i det föregående har Högsta domstolen, efter att likgiltighetsuppsåtet introducerades i "HIV-fallet" NJA 2004 s. 176, i en lång rad avgöranden prövat och utvecklat likgiltighetsuppsåtet. I "Knivhugget mot mopedisten" NJA 2016 s. 763 förtydligade Högsta domstolen likgiltighetsuppsåtet. När det gäller uppsåt i förhållande till gärningsomständigheter har Högsta domstolen under 2019 prövat likgiltighetsuppsåtet i avgörandena "Övernattningen" NJA 2019 s. 668 och "Det afghanska körkortet" NJA 2019 s. 721.

Hovrättens domskäl är kortfattade i den del som avser frågan om BPs uppsåt. Enligt hovrätten är BPs påstående om att bristerna i bokföringen under åren 2018 och 2019 måste bero på något handhavandefel inte så osannolikt att det kan lämnas utan avseende. Hovrätten kommer sedan fram till att BP måste ha insett att det fanns en betydande risk för att bolaget inte fullgjorde sin bokföringsskyldighet. Detta eftersom han inte någon gång under den tid som avses med åtalet har kontrollerat att uttagen och leverantörsfakturorna verkligen bokförts i Fortnox och inte heller vidtagit någon annan åtgärd för att säkerställa att bokföringen sköttes på ett korrekt sätt. Hovrätten synes mena att BP, med hänsyn till sin passivitet och sitt totala ointresse för att kontrollera bokföringen, måste ha förstått att det fanns en betydande risk för att det fanns brister i bokföringen. Genom att inte vidta några som helst åtgärder för att förvissa sig om hur det förhöll sig med den saken, finner hovrätten att BP har varit likgiltig inför att bokföringen var bristfällig. Hovrättens prövning av uppsåtsfrågan ligger enligt min mening i linje med Högsta domstolens uttalanden. Jag kan inte heller se att omständigheterna i målet innebär någon särskild svårighet vid tillämpningen av likgiltighetsuppsåtet med utgångspunkt i Högsta domstolens nuvarande praxis. Enligt min mening skulle därför en prövning av uppsåtsfrågan riskera att utmynna i ett avgörande med begränsad betydelse utanför det nu aktuella målet.

Som framgått i det föregående anser jag emellertid att det i målet är utrett att BP har handlat med insiktsuppsåt i förhållande till att bokföringen varit felaktig. Det har inte varit fråga om något handhavandefel utan BP har prioriterat bolagets praktiska verksamhet och valt att inte bokföra leverantörsfakturorna och uttagen. Om denna min bedömning är riktig skulle det därför inte bli aktuellt med någon prövning av likgiltighetsuppsåtet.

I motsats till vad som gäller vid det senare ledet av prövningen av om likgiltighetsuppsåt förelegat är det beträffande insiktsuppsåtet fråga om en mera traditionell bevisvärdering där domstolen utifrån samtliga relevanta omständigheter får ta ställning till om det är ställt utom rimligt tvivel att den tilltalade insett att bokföringen var bristfällig. Den fria bevisprövningen innebär emellertid att bevisfrågor generellt sett inte är lämpade för en prövning av Högsta domstolen. Detta eftersom omständigheterna av naturliga skäl kan vara av mycket varierande slag och skilja sig åt från fall till fall. En prövning av den nu aktuella bevisfrågan skulle sannolikt inte heller tillföra något av betydelse med räckvidd utanför det enskilda målet.

Sammanfattningsvis anser jag att en prövning av BPs överklagande inte skulle vara av vikt för ledning av rättstillämpningen. Jag avstyrker prövningstillstånd.

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.

Katarina Johansson Welin

Lars Persson

Kopia till:

Ekobrottsmyndigheten, Huvudkontoret, Överåklagarens kansli (EBM 2022-787)
Ekobrottsmyndigheten, Tredje ekobrottskammaren i Stockholm (EB-756-20)