

HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

meddelad i Stockholm den 28 februari 2018

Mål nr

B 1384-17

PARTER

Klagande

TF

Ombud och offentlig försvarare: Advokat MK

Motpart

Riksåklagaren

Box 5553

114 85 Stockholm

SAKEN

Bokföringsbrott

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Svea hovrätts dom 2017-02-20 i mål B 10727-16

DOMSLUT

Högsta domstolen fastställer hovrättens domslut.

MK ska få ersättning av allmänna medel för försvaret av TF i Högsta domstolen med 11 324 kr. Av beloppet avser 9 059 kr arbete och 2 265 kr mervärdesskatt. TF ska betala tillbaka denna kostnad till staten.

YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

TF har yrkat att Högsta domstolen ska ogilla åtalet.

Riksåklagaren har motsatt sig att hovrättens dom ändras.

Riksåklagaren har i Högsta domstolen justerat gärningsbeskrivningen på så sätt att det påstås att rörelsens ekonomiska resultat och ställning – i stället för dess förlopp – inte i huvudsak har kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

Högsta domstolen har meddelat prövningstillstånd med utgångspunkt i hovrättens bedömning att TF av oaktsamhet har åsidosatt bokförings-skyldigheten i Arte Florum AB.

DOMSKÄL

Frågan i målet

1. Huvudfrågan i målet är om ett bokföringsbrott som består i underlåtenhet att upprätta årsredovisning för ett aktiebolag i rätt tid är att anse som ringa brott.

Bakgrund

2. TF åtalades för att han, i egenskap av ställföreträdare för Arte Florum AB, uppsåtligen eller av oaktsamhet hade åsidosatt bolagets bokförings-skyldighet genom att underlåta att inom föreskriven tid, senast sex månader efter räkenskapsårets utgång, avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning för det räkenskapsår som gick ut den 31 december 2012. Enligt åtalet upprättades årsredovisningen först den 26 november 2013.

3. Tingsrätten dömde TF i enlighet med åtalet. Gärningen ansågs vara begången av oaktsamhet och rubricerades som bokföringsbrott av normalgraden. Påföljden bestämdes till villkorlig dom och 40 dagsböter. Hovrätten har fastställt tingsrättens dom.

Allmänt om bokföringsbrott

4. Bokföringsbrott föreligger, enligt 11 kap. 5 § brottsbalken, när någon uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1999:1078) genom att underlåta att bokföra affärshändelser eller bevara räkenskapsinformation eller genom att lämna oriktiga uppgifter i bokföringen eller på annat sätt. En förutsättning för straffansvar är att åsidosättandet får till följd att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte kan i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen (huvudsaklighetsrekvisitet). Straffskalan för brottet är fängelse i högst två år eller, om brottet är ringa, böter eller fängelse i högst sex månader.

5. För ett aktiebolag innebär bokföringsskyldigheten bl.a. att den löpande bokföringen ska avslutas med en årsredovisning (se 4 kap. 1 § 5 och 6 kap. 1 § bokföringslagen). Årsredovisningen måste upprättas i sådan tid att den kan läggas fram vid den årsstämma som ska hållas i bolaget inom sex månader från räkenskapsårets utgång (jfr 7 kap. 10 § aktiebolagslagen, 2005:551).

Underlåtenhet att upprätta årsredovisning i tid kan därför utgöra bokföringsbrott enligt 11 kap. 5 § brottsbalken.

6. Av rättspraxis följer att huvudsaklighetsrekvisitet i 11 kap. 5 § brottsbalken är uppfyllt om det inte finns någon årsredovisning; rörelsens resultat och ställning anses då inte i huvudsak kunna bedömas med ledning av bokföringen (se NJA 2004 s. 618).

Ringa bokföringsbrott

7. Som har nämnts gäller en särskild straffskala för bokföringsbrott som är ringa. Sådant bokföringsbrott får åtalas endast om åtal av särskilda skäl är påkallat från allmän synpunkt (se 11 kap. 8 § andra stycket brottsbalken). Denna särskilda åtalsprövning ska göras av åklagaren, inte av domstolen. Om åklagaren förklarar att åtal inte är påkallat från allmän synpunkt, ska domstolen – om den bedömer att den påstådda gärningen utgör ringa brott – ogilla åtalet utan någon prövning i sak (se NJA 2014 s. 854 p. 11).

8. Varken av lagtexten i 11 kap. 5 § brottsbalken eller av dess förarbeten framgår något närmare om när ett bokföringsbrott ska anses som ringa. När motsvarande bestämmelser om bokföringsbrott år 1942 infördes i 1864 års strafflag motiverades den särskilda straffskalan för ringa brott – som då innefattade endast böter – med att det kunde förekomma synnerligen ömmande fall där enbart böter borde komma i fråga (se prop. 1942:4 s. 204). År 2005 blev det möjligt att döma ut upp till sex månaders fängelse för ringa bokföringsbrott. I förarbetena uttalades att det fanns anledning att se allvarigare på den lindrigaste formen av bokföringsbrott i bl.a. återfallssituationer, men det angavs också att avsikten inte var att generellt höja straffen för bokföringsbrott (se prop. 2004/05:69 s. 29 ff.).

9. I litteraturen har angetts vissa omständigheter som kan medföra att ett bokföringsbrott bedöms som ringa, t.ex. att det har skett i en verksamhet med liten omsättning, att det har varit mindre allvarligt och mera av ordningskaraktär, att det har varit av engångskaraktär eller att det har begåtts av oaktsamhet eller uppsåtligen utan förslagenhet (se Sigurd Elofsson m.fl., *Bokföringsbrott och bokföringslagen*, 4 uppl., 2017, s. 102). Delvis handlar det här om samma slag av omständigheter som i rättspraxis har bidragit till att påföljden för ett bokföringsbrott, som i och för sig inte är ringa, har kunnat stanna vid villkorlig dom och böter (se t.ex. NJA 2001 s. 397).

2004 och 2007 års rättsfall

10. Högsta domstolen har berört frågan om gränsdragningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och ringa bokföringsbrott i rättsfallen NJA 2004 s. 618 och NJA 2007 s. 451.

11. I NJA 2004 s. 618 bestod brottsligheten i att en företrädare för ett aktiebolag två år i följd inte hade upprättat årsredovisning i tid. Detta ansågs ha berott på oaktsamhet från företrädarens sida. Högsta domstolen noterade att rörelsen hade haft relativt blygsam omfattning, att förseningen första gången berodde på en missuppfattning och att förseningarna inte hade varit längre än tre respektive fyra månader. Högsta domstolen noterade emellertid också att rörelsen hade varit nystartad, att den snart hade fått ekonomiska svårigheter och att förseningen hade upprepats. Domstolen, som anmärkte att årsredovisningen är en viktig del av bokföringen, fann att brotten vid en samlad bedömning inte var ringa.

12. Också 2007 års rättsfall gällde bokföringen i ett aktiebolag. Bolaget hade saknat löpande bokföring och när bolaget trädde i likvidation var årsredovisningen mer än tio månader försenad. Högsta domstolen konstaterade bl.a. att omsättningen hade varit blygsam men inte helt obetydlig. Enligt

domstolen kunde, med särskilt beaktande av intresset att verksamhet i aktiebolagsform bedrivs på ett korrekt sätt, brottsligheten inte bedömas som ringa.

Tillkomsten av den särskilda åtalsprövningsregeln

13. Bland annat de båda sistnämnda rättsfallen gav upphov till en debatt om huruvida effekterna av lagstiftningen var rimliga. Med anledning av detta infördes den 1 juni 2013 åtalsprövningsbestämmelsen i 11 kap. 8 § andra stycket brottsbalken. I förarbetena till bestämmelsen framhöll regeringen att det är angeläget att bokföringsskyldigheten uppfylls och att reglerna om årsredovisning respekteras men att den straffrättsliga regleringen av försenade årsredovisningar likväl borde göras mindre sträng vid kortvariga och enstaka förseningar (se prop. 2012/13:61 s. 35).

14. Det som uttalades i lagstiftningsärendet tyder inte på att lagstiftaren avsåg att generellt ändra avgränsningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och ringa bokföringsbrott. Det skedde ingen ändring i 11 kap. 5 § brottsbalken och vad gäller innebörden i begreppet ringa bokföringsbrott hänvisade regeringen till bl.a. rättsfallen från åren 2004 och 2007 (se a. prop. s. 61). Tanken synes ha varit att det eftersträvade syftet – att straff inte skulle utdömas vid kortvariga och enstaka förseningar med upprättande av årsredovisning – väsentligen skulle uppnås genom den nya åtalsprövningsregeln.

Faktorer som bör påverka rubriceringen av bokföringsbrott som består i underlåtenhet att upprätta årsredovisning i rätt tid

15. Mot den angivna bakgrunden bör avgränsningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och ringa bokföringsbrott alltjämt göras i huvudsak enligt de kriterier som tillämpades i 2004 och 2007 års rättsfall. För att tillgodose syftet

bakom 2013 års lagstiftning (se p. 13 och 14) finns det dock anledning till en något mindre sträng bedömning av bokföringsbrott som har bestått enbart i att årsredovisningen har upprättats för sent.

16. När det gäller bokföringsbrott av det sistnämnda slaget har, i domstols- och åklagarpraxis, förseningens längd tillmätts mycket stor betydelse. Förseningar på mer än fem månader har vanligen bedömts som bokföringsbrott av normalgraden, oavsett omständigheterna i övrigt, medan man vid förseningar på mellan tre och fem månader har vägt in även omständigheterna i övrigt (se t.ex. Ekobrottsmyndighetens promemoria ARF 2016:4 Bokföringsbrott vid försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag).

17. Såväl principiella som praktiska skäl talar för att förseningens längd på detta sätt får fungera som en utgångspunkt för bedömningen av hur allvarligt brottet är. Det måste emellertid alltid göras en sammanvägning av samtliga i det enskilda fallet relevanta omständigheter.

18. Graden av allvar i ett bokföringsbrott av detta slag är beroende av, förutom förseningens längd, det informationsunderskott som förseningen ger upphov till för aktieägare och tredje män. Ju högre omsättning och ju flera intressenter bolaget har, desto mera allvarligt är det att årsredovisningen blir försenad. Behovet av att årsredovisningen upprättas i tid kan också vara särskilt stort därför att bolaget har påtagliga ekonomiska problem; också i det fallet framstår en försening som mera allvarlig än den annars skulle ha varit.

19. Vid bedömningen måste också omständigheter på gärningsmannens sida vägas in. Brottet framstår typiskt sett som mera allvarligt om det har begåtts uppsåtligen än om det har skett av oaktsamhet. Om det är fråga om ett oaktsamhetsbrott, måste också graden av oaktsamhet beaktas. Då kan även orsaken till förseningen spela roll. Om förseningen är en följd av genomgående bristfälliga bokföringsrutiner eller utgör en upprepning av en tidigare

försening, ger det anledning att se mera allvarligt på brottet. Motsatsen gäller om förseningen utgör en engångsföreteelse, föranledd av tillfälligt förbiseende eller olyckliga omständigheter.

20. Även om det alltså måste göras en sammanvägd bedömning kan, som ovan har sagts, förseningens längd likväl tjäna som en utgångspunkt. Om årsredovisningen i ett aktiebolag är mer än fem månader försenad, finns det normalt anledning att bedöma brottet som brott av normalgraden. Även förseningar om sex eller sju månader kan dock någon gång vara att bedöma som ringa brott, men det får då normalt förutsättas att bolagets verksamhet och omsättning är begränsad och att förseningen beror enbart på förbiseende eller missförstånd.

21. Om förseningen understiger fem månader, är det naturligt att i stället, som utgångspunkt, bedöma brottet som ringa. Särskilda omständigheter kan emellertid medföra att förseningen även i dessa fall blir att bedöma som brott av normalgraden, såsom att verksamheten har haft en betydande omsättning eller haft påtagliga ekonomiska problem. Att förseningen utgör en upprepning av en tidigare försening kan också medföra att den bör bedömas som brott av normalgraden. Presumtionen för att bedöma brottet som ringa blir dock starkare ju kortare förseningen är. Mot bakgrund av lagstiftarens strävan att enstaka och kortvariga förseningar inte ska leda till straff (jfr p. 14) finns det sällan anledning att bedöma förseningar som understiger fyra månader som annat än ringa brott.

Bedömningen i detta fall

22. Genom hovrättens dom och Högsta domstolens beslut i frågan om prövningstillstånd är avgjort att TF, såsom ställföreträdare för Arte Florum AB, av oaktsamhet har åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet genom att underlåta att upprätta årsredovisning i föreskriven tid.

23. Underlåtenheten att upprätta årsredovisning i rätt tid har medfört att rörelsens ekonomiska resultat och ställning inte i huvudsak har kunnat bedömas med ledning av bokföringen (jfr p. 6). TF har därför gjort sig skyldig till bokföringsbrott.

24. Förseningen av årsredovisningen har uppgått till strax under fem månader. En sådan försening kan, som utgångspunkt, bedömas som ringa brott. Bolagets redovisade omsättning för det aktuella räkenskapsåret – ca 387 000 kr – utesluter inte att brottet anses som ringa. Av den sedermera upprättade årsredovisningen framgår emellertid att bolaget under de senaste två räkenskapsåren hade haft ett inte obetydligt negativt rörelseresultat – ca 205 000 kr respektive 123 000 kr – och att dess egna kapital på den aktuella balansdagen var negativt (ca -246 000 kr). En försening av årsredovisningen var därmed särskilt ägnad att få menliga följder för bolagets intressenter. Vidare framstår graden av oaktsamhet på TFs sida som betydande. Det kan visserligen inte uteslutas att förseningen till viss del sammanhänger med vissa samarbetsproblem som TF har berättat om vid tingsrätten. Genom de uppgifter som TF och den av honom anlitate bokföraren ME lämnat har det emellertid framkommit att förseningen främst var att tillskriva grundläggande brister i bolagets bokföringsrutiner, rutiner som det ålåg TF i hans egenskap av styrelseledamot att övervaka. Vid en samlad bedömning kan bokföringsbrottet därför inte anses som ringa brott.

25. TF ska alltså, såsom underrätterna har funnit, dömas för bokföringsbrott till villkorlig dom och dagsböter.

Försvvararkostnaderna

26. Med hänsyn till TFs ekonomiska förhållanden ska han ersätta staten för försvararkostnaderna i Högsta domstolen.

I avgörandet har deltagit: justitieråden Stefan Lindskog, Ann-Christine Lindeblad, Kristina Ståhl, Sten Andersson (referent) och Mari Heidenborg
Föredragande justitiesekreterare: Lina Nestor