

Målnummer:	B284-88	Avdelning:	
Domsnummer:	DB22-88		
Avgörandedatum:	1988-10-05		
Rubrik:	Fråga huruvida bokföringsbrott var att anse som grovt. Tillika fråga om val av påföljd för bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll.		
Lagrum:	11 kap. 5 § brottsbalken (1962:700)		
Rättsfall:	NJA 1987 s. 130		

REFERAT

(Jfr betr sistnämnda fråga 1987 s 130 med där lämnade hänvisningar)

Allmän åklagare yrkade vid Arvika TR ansvar å K.A. född 1934, enligt 10 § 1 st skattebrottslagen i dess lydelse före d 1 juli 1982 för försvårande av skattekontroll och enligt 11 kap 5 § BrB i dess lydelse fr o m d 1 juli 1982 för bokföringsbrott, som ansågs vara grovt, enligt följande påståenden:

Eda Bil & Maskin AB registrerades d 25 maj 1966. Bolaget driver rörelse i Eda och Karlstad med bl a bilskrotning och försäljning av bilar och bildelar. K.A. är företagsledare och styrelseledamot och därigenom ansvarig för förvaltningen av bolagets angelägenheter och för bokföringen i bolaget.

K.A. har underlåtit att tillse att organisationen beträffande bokföringen och medelsförvaltningen innefattat en tillfredsställande kontroll och han har under tiden d 1 jan 1979-d 31 dec 1983 uppsåtligen eller av /grovt/ oaktsamhet åsidosatt bokföringskyldigheten i bolaget genom att dels regelmässigt kasta verifikationer och dels inte upprätta verifikationer rörande verksamheten vid den s k skrotgården i Eda varigenom ett stort antal affärshändelser inte bokförts. Följande intäkter har utelämnats vid redovisningen:

1979	1 047 330 kr
1980	1 155 045 kr
1981	1 469 362 kr
1982	1 857 943 kr
1983	1 869 553 kr

Ovannämnda brister har medfört att det under åren uppkommit betydande kassaunderskott vilka reglerats i samband med bokslut ifrågasvarande år där följande belopp genom bokföringsorder redovisats som ytterligare försäljning:

1981	185 000 kr
1982	1 140 000 kr
1983	865 000 kr

K.A. har genom sina åtgärder allvarligt försvårat den kontrollverksamhet som LS:tn i Värmlands län påbörjat genom revision hos bolaget i maj 1985. Från d 1 juli 1982 har rörelsens förlopp, ekonomiska resultat och ställning inte kunnat i huvudsak bedömas till följd av bristerna i bokföringen. Brottet är grovt med hänsyn till det systematiska förfarandet samt att det avsett mycket betydande belopp.

TR:n (ordf rådmannen Mannerstedt) anförde i dom d 30 sept 1987: Yrkanden.
- - - Till utveckling av sin talan har åklagaren anført: 1966 bildades Eda Bil och Maskin AB. K.A. är styrelseledamot i detta bolag och det är han som ensam leder verksamheten. Han äger också Kalles Bilallt samt ett bolag i Norge. Eda Bil och Maskin AB köper och säljer begagnade bilar och maskiner samt demonterar bilar och säljer begagnade bildelar. Bolaget har två försäljningsställen i Eda kommun, Skrotgården och Gamla Glasbruket, samt ett försäljningsställe i Karlstad. I Skrotgården säljer bolaget begagnade bildelar och i Gamla Glasbruket säljes bilar och maskiner. Omsättningen i bolaget uppgick 1979 till omkring 10 milj kr och 1985 till omkring 20 milj kr. Vid Skrotgården har det de senaste 10 åren sålts bildelar för omkring 3 milj kr årligen. Någon löpande notering av affärshändelserna vid Skrotgården har inte skett utan endast vissa försäljningar har bokförts. Skrotgårdens kassa har använts som rörelsens handkassa. Uttag ur kassan har ej bokförts och på bolagets bankkonto har insatts den kassabehållning som uppstod sedan uttag för olika ändamål skett. Verifikat över uttagen saknas. I samband med boksluten åren 1979-1983 har man konstaterat att det förelegat kassaunderskott i den storleksordning som angetts i stämningsansökan. Vid taxeringsrevision av bolagets bokföring har framkommit att bolaget också haft avdragsgilla men ej bokförda kostnader till avsevärda belopp. Eftertaxering av K.A. för ett vart av åren 1980-1984 har skett i länsrätten med 700 000-800 000 kr. Vid husrannsakan i bolagets lokaler har i Skrotgården återfunnits en kassabok vilken förts av föreståndaren för Skrotgården. I denna kassabok är dagskassorna nertecknade. Det är vid en jämförelse mellan anteckningarna i denna kassabok och bolagets bokföring som man kunnat fastställa, hur stora de oredovisade inkomsterna varit.

Domskal. K.A. har medgett att bolagets bokföring varit behäftad med ett flertal brister men bestritt att han kastat några verifikationer. Han har förklarat att han inte anser sig ha gjort sig skyldig till något brott, dels därför att han anlitat en revisionsbyrå för att besörja bokföringen dels ock därför att alla pengar som influtit i rörelsen blivit bokförda.

Hörd över åtalet har K.A. uppgett: Han saknar kunnighet i bokföring, enär han inte har någon annan skolunderbyggnad än vanlig folkskola. I anledning därav anlitade han en revisionsbyrå i Arvika för att sköta bolagets bokföring. Dessutom hade han en kontorist anställd i bolaget med placering i Charlottenberg. - Skrotgården förestods av en person vid namn F. Likvid för sålda varor vid Skrotgården slogs in i en kassaapparat. Vissa varor såldes till kunder, som skulle föra varorna ut ur landet. Sådana kunder fick skriftliga kvitton på erlagd betalning. Skriftliga kvitton upprättades också vid försäljning av reservdelar, som såldes med garantiutfästelse. Skrotgårdens kontantkassa användes som företagens kontantkassa. Detta innebar att man tog pengar ur den för att betala skrotbilar och motordelar. Ur den togs också pengar vid betalning av retur, transporter och provisioner till utlänningar, som förmedlat köp. - F slog dagligen ut slutsumman i kassaapparaten. På slagremsan antecknade han gjorda uttag samt bifogade lappar på dessa uttag. Pengarna, slagremsan och lapparna lade han sedan i kassaskåpet. K.A. kontrollerade att rätt summa fanns i kassaskåpet och gick sedan till banken och satte in pengarna på bolagets konto. Samtidigt kastade han bort slagremsan och de lösa lapparna, som angav lån ur kassan. Till bolagets kontorist sändes de upprättade kvittona och det var dessa som blev bokförda. Det är sålunda inte bara gjorda försäljningar, som inte bokförts, utan många utgifter har också blivit oredovisade. Vid en intern revision av bolagets bokföring har påvisats utgifter till ett värde som är 1,6 milj kr högre än de utgifter länsrevisorerna framräknat. Den interna revisionen pågår fortfarande och man hoppas kunna återfinna ytterligare utgifter som bolaget har haft. Den 3 april 1984, alltså ungefär ett år innan taxeringsrevisionen ägde rum, ändrades rutinerna vid Skrotgården på så sätt att dagskassorna redovisades på rätt sätt. Han har inget minne av att personalen på revisionsbyrån talat med honom om kassaunderskotten.

I målet har såsom vittnen hörts bl a länsrevisorn L.S. verkmästaren U.F. ekonomen B-M.A. och revisorn T.N.

S. har uppgett: Han deltog vid taxeringsrevisionen av bolagets räkenskaper och han fann redan då arbetet påbörjades att det förelåg många fel i bokföringen. Sålunda hade vissa inkomster och utgifter bokförts med någon månads eftersläpning och av vissa verifikat framgick inte vad som sålts och till vem varan sålts. Det framgick också av bokföringen att endast vissa delar av inkomsten från Skrotgården redovisats. På grund av felaktigheterna i bokföringen kunde nettointäkten inte beräknas och bokföringsmaterialet har underkänts. Bolagets revisor borde ha ingripit och försökt förmå K.A. att lämna riktiga uppgifter till revisionsbyrå.

F. har uppgett: Han har varit anställd i bolaget sedan 1958 och de senaste 10 åren har han varit chef vid Skrotgården. Pengar, som flöt in vid försäljningen, slogs in i en kassaapparat. Vid dagens slut slog han ut summan ur apparaten och lade slagremsan runt sedlarna. Han skrev datum på remsan samt antecknade vilka utlägg som gjorts ur kassan. Beträffande dessa uttag skrev han också en lapp t ex "Ture har lätt 1 500 kr" eller "2 generatorer i retur 500 kr". Pengarna, slagremsa och lapparna lade han i kassaskåpet, där allt hämtades av K.A. Hur denne sedan förför, vet han inte. Till norska kunder skrev han kvitton på försäljningarna. Dessa kvitton sände han till bolagets kontorist. Vid varje årsskifte sände han också till denne under året inlämnade fraktsedlar, vilka han förvarade i en pärm. Själv förde han en kassabok över inkomsterna vid Skrotgården. Anledningen till detta var att han ville ha möjlighet att se om omsättningen förändrades.

Vid vittnesförhör med B-M.A. och N. vilka båda är anställda vid Arvika Revisionsbyrå, har framkommit bl a: B-M.A. har ansvaret för bolagets bokföring och N har skött revisionen. Vid boksluten uppkom det under flera år stora kassaunderskott. B-M.A. och N. hade med anledning därav samtal med K.A. varvid det framgick att det förekommit försäljningar som inte var bokförda. De hade båda erinrat K.A. om att det måste finnas verifikationer på alla inkomster. - Bolaget ändrade sitt sätt att redovisa affärshändelserna fr o m d 1 april 1984. Efter den dagen uppkom inget kassaunderskott. - Båda är av den uppfattningen att K.A. inte har någon kunskap om bokföring.

TR:ns bedömning.

K.A. hade uppdragit åt en revisionsbyrå att sköta bolagets bokföring. Förutsättningarna för att denna skulle bli riktigt gjord förelåg därför. Av den vid Skrotgården förda kassaboken framgår emellertid att underlaget till bokföringen varit bristfälligt på så sätt att inkomsterna inte redovisats korrekt. Detta har medfört att det under de i målet aktuella åren vid boksluten uppkommit betydande kassaunderskott, vilka bokförts som inte redovisade försäljningar.

Vid den utförda taxeringsrevisionen har framkommit att inte bara betydande inkomster utan också stora utgifter blivit oredovisade. K.A. har medgett att de påpekade bristerna förelegat. Han har dessutom påstått att bolaget vid en internt gjord revision funnit att bolaget haft utgifter till ett belopp som med 1,6 milj kr överstiger den summa taxeringsrevisionen utvisar samt att bolaget räknar med att kunna redovisa ytterligare ej bokförda utgifter.

Vittnesförhöret med S. ger vid handen att bristerna i bolagets bokföring har varit av den art att de allvarligt försvårat den kontrollverksamhet som utförts av LSt:n genom revision hos bolaget.

På grund av det ovan anförda finner TR:n utrett att bolagets bokföring varit ofullständig i det avseendet att inkomster och utgifter till betydande belopp inte bokförts.

Felaktigheterna har varit sådana att det rätta sammanhanget kunnat klarläggas först efter en noggrann genomgång av bokföringsmaterialet. Sålunda skulle det enligt K.A:s egna uppgifter erfordras en tredje revision för att få full klarhet beträffande bolagets omsättning. Ställningen och rörelsens gång i bolaget har alltså inte kunnat i huvudsak bedömas med ledning av det bokförda materialet.

K.A. är styrelseledamot i bolaget och företagets ledare. Det är han som är ansvarig för de uppgifter som lämnats till revisionsbyrån.

Det sätt på vilket K.A. förfarit tyder inte på att han medvetet skulle ha lämnat oriktiga uppgifter till bokföringsbyrån. Vid boksluten 1979-1983 har han emellertid underrättats om kassaunderskotten och erinrats om att alla utgifter och inkomster skall bokföras och att verifikat på affärshändelserna skall upprättas. Trots dessa påstötningar har han inte före d 1 april 1984 vidtagit någon rättelse i sitt sätt att redovisa bolagets affärshändelser. Genom sin underlåtenhet att söka rätta till felaktigheterna får han anses ha handlat grovt oaktsamt.

På grund av det ovan anförda finner TR:n att K.A. skall dömas för försvårande av skattekontroll och bokföringsbrott. Sistnämnda brott skall dock inte bedömas som grovt, enär det inte är visat att K.A. handlat uppsåtligt.

Innan taxeringsrevisionen påbörjades har K.A. ändrat rutinerna med rapporteringen till revisionsbyrån så att bolagets bokföring inte längre varit bristfällig och K.A. kommer genom eftertaxering att påföras avsevärda skattebelopp. Lång tid har dessutom förflutit sedan brotten begicks. Med hänsyn härtill och då det inte är fråga om någon planerad brottslighet finner TR:n att hänsynen till allmän laglydnad inte kräver att påföljden bestäms till fängelse. K.A. bör i stället dömas till villkorlig dom och denna skall förenas med ett kraftigt bötesstraff.

Domslut. TR:n dömde K.A. enligt 10 § 1 st skattebrottslagen (1971:69) i dess lydelse före d 1 juli 1982 för försvårande av skattekontroll och enligt 11 kap 5 § BrB i dess lydelse fr o m d 1 juli 1982 för bokföringsbrott till villkorlig dom och 110 dagsböter å 90 kr.

Såväl åklagaren som K.A. fullföljde talan, den senare efter anslutningsvad, i HovR:n för Västra Sverige.

Åklagaren yrkade att K.A. måtte fällas till ansvar i enlighet med ansvarspåståendet vid TR:n och att påföljden under alla förhållanden måtte skärpas.

K.A. yrkade att åtalet i dess helhet måtte ogillas.

Parterna bestred varandras ändringsyrkanden.

HovR:n (hovrättsrådet Thorleif, adj led, fd lagmannen Thulin, referent, adj led, tingsfiskalen Sandin samt nämndemännen Bullarbo och Jacobsson) anförde i dom d 17 febr 1988:

Domskaäl. I HovR:n har K.A. hörts ånyo och därvid uppgett i huvudsaklig överensstämmelse med vad som för hans del antecknats i TR:ns dom med följande tillägg och förtydliganden: F. lade en pappersremsa runt sedlarna från dagskassan och bifogade dels ett papper som visade totala dagsförsäljningen enligt kassaapparaten, dels ock i förekommande fall lappar på vilka antecknats de utbetalningar som ifrågavarande dag skett ur kassan. Om papperet med uppgift om dagsförsäljningen framställt i kassaapparaten eller utgjorde en särskild summering kan K.A. inte med säkerhet erinra sig. I samband med att K.A. satte in dagskassorna på banken kastade han papperna med uppgift om totala dagsförsäljningen och lapparna angående utbetalningarna. Han anser inte att något av det som han sålunda kastat är att anse som en verifikation.

Till bolagets kontorist sände F. kopiorna av de i TR:ns dom omnämnda kvittona. K.A. förstod aldrig att hans förfarande ledde till ofullständig bokföring. Ingen upplyste honom om att han skulle förfara på annat sätt. De belopp han satte in på banken redovisades till revisionsbyrån. Resultatet av verksamheten vid Skrotgården blev beloppsmässigt rätt angivet i bokföringen. En större revisionsbyrå har numera framtagit utredning - avsedd att företas i taxeringsprocessen - som visar att bolaget haft icke redovisade utgifter uppgående till de belopp K.A. påförts vid eftertaxeringarna. - K.A. har ingen som helst insikt i bokföring. Han har varit verksam större delen av dygnet med försäljningsarbete och har varken haft tid eller förmåga att sätta sig in i ens den enklaste bokföring. Han förstår ej vad som skall tas in i en kassabok. Han har helt litat på att Arvika revisionsbyrå, som blivit rekommenderad honom av en bank, sett till att bokföringsarbetet - inklusive förfarandet vid införskaffandet av underlaget för byråns arbete med bokföringen - blev rätt utfört.

De i TR:ns dom antecknade vittnenas berättelser har förebringats genom uppläsning ur domen.

Den i nämnda dom omförmälda, av F. förda kassaboken har företetts.

Åklagaren har i vissa delar åberopat dels en d 8 okt 1985 dagtecknad PM angående taxerings- och skatterevision avseende K.A:s ifrågavarande bolag, dels länsrättens i Värmlands läns dom d 19 dec 1986 beträffande eftertaxering av K.A. Ur nyssnämnda PM återges här följande uppgifter angående dels verklig, dels i bokföringen redovisad årsomsättning i verksamheten vid Skrotgården, vilka uppgifter lämnats utan erinran av K.A.

År	Verklig omsättning	Redovisad omsättning	Skillnad
1979	2 800 816	1 753 486	1 047 330
1980	2 927 409	1 772 364	1 155 045
1981	2 878 828	1 409 466	1 469 362
1982	3 160 109	1 302 166	1 857 943
1983	2 835 868	966 315	1 869 553

HovR:n finner av utredningen framgå att under åren 1979-1983 intäkter till belopp åklagaren angett i stämningsansökningen utelämnats i bolagets bokföring, att även utgifter till sannolikt betydande belopp inte bokförts samt att dessa förhållanden berott på att det revisionsbyrå tillhandahållna underlaget för bokföringen varit ofullständigt på grund av att K.A. - under en följd av år - ej vidarebefordrat utan i stället förstört de skriftliga uppgifter han erhållit av Franzén angående dagsförsäljningens storlek och gjorda utbetalningar.

HovR:n har ej anledning betvivla att K.A. saknat kunskaper i bokföring. Han har emellertid under lång tid på ett uppenbarligen mycket aktivt och framgångsrikt sätt drivit rörelse med betydande omsättning. HovR:n anser det uteslutet att K.A. inte förstått att hela dagsintakten av försäljningen vid Skrotgården skulle redovisas i bokföringen. Han kan, enligt HovR:ns mening, inte heller ha undgått att förstå att uppgift därom inte i annan ordning än genom F:s ovannämnda redovisning till K.A. kunde nå revisionsbyrån.

HovR:n finner på nu anförda skäl styrkt att K.A. uppsåtligen - genom att förstöra eller i vart fall ej vidarebefordra underlag för bokföringen - föranlett att de av åklagaren angivna intäkterna utelämnats i denna. Dessa brister i bokföringen har fått de av åklagaren i stämningsansökningen angivna följderna. K.A. har följaktligen gjort sig skyldig till försvårande av skattekontroll och bokföringsbrott.

Med beaktande av omständigheterna anser HovR:n att bokföringsbrottet - ehuru av allvarligt slag - inte skall bedömas som grovt. HovR:n finner att av hänsyn till allmänna laglydnaden annan påföljd än fängelse ej bör väljas.

Domslut. HovR:n ändrar på så sätt TR:ns domslut att påföljden bestäms till fängelse 2 mån.

Såväl riksåklagaren som K.A. (offentlig försvarare advokaten L.S.) sökte revision.

Riksåklagaren yrkade att K.A. måtte dömas, förutom för försvårande av skattekontroll, för grovt bokföringsbrott under tiden d 1 juli 1982-d 31 dec 1983 samt att fängelsestraffet måtte skärpas. I andra hand yrkade riksåklagaren att K.A. måtte dömas till ett längre fängelsestraff för de brott som han befunnits övertygad om i HovR:n.

K.A. yrkade, i första hand att han måtte frikännas och i andra hand att den av TR:n ådömda påföljden måtte fastställas.

Målet avgjordes efter huvudförhandling (riksåklagaren genom extra byråchefen, utnämnde statsåklagaren Christer van der Kwast).

HD (vars dom efter två skilda omröstningar avfattades i enlighet med referentens, JustR Rydin, votum, vilket vid den andra omröstningen biträdades av JustR Lars Å Beckman och Persson) beslöt följande dom:

Domskaäl. K.A. har i HD lämnat i huvudsak samma uppgifter som antecknats i TR:ns och HovR:ns domar. Han har härutöver berättat att han, sedan han hämtat Skrotgårdens dagskassor, ur dessa också brukade betala ut ej obetydliga belopp för returer och provisioner m m, innan han satte in de återstående pengarna på banken. Dessa utbetalningar fick enligt honom den anlitade revisionsbyrån inte något besked om.

På de av HovR:n anförda skälen finner HD styrkt att K.A. har gjort sig skyldig till försvårande av skattekontroll under tiden d 1 jan 1979-d 30 juni 1982 och bokföringsbrott under tiden d 1 juli 1982-d 31 dec 1983. I fråga om försvårandet av skattekontroll skall 10 § skattebrottslagen (1971:69) i paragrafens lydelse före d 1 juli 1982 tillämpas. När det gäller bokföringsbrottet är 11 kap 5 § BrB i dess lydelse enligt lagändring som trädde i kraft d 1 juli 1982 (SFS 1982:150) tillämplig.

I sistnämnda paragraf föreskrivs en särskild straffskala för det fallet att bokföringsbrottet är grovt. Huruvida brottet är grovt skall, enligt vad som framhålls i förarbetena, på vanligt sätt avgöras med hänsyn till samtliga omständigheter. I förarbetena sägs vidare: Bland de omständigheter som kan vara av betydelse är, om bokföringsskyldigheten åsidosatts helt eller till stora delar. Över huvud taget är naturligtvis bristernas karaktär och betydelse i ekonomiskt eller annat hänseende av stor vikt. Vidare inverkar självfallet graden av förslagenhet och planering. Såsom exempel på omständigheter som bör föranleda att brotten bedöms som grova kan nämnas att åsidosättandet av bokföringsskyldigheten skett systematiskt under en följd av år eller att det skett i en rörelse, vars verksamhet är av stor omfattning och omsätter höga belopp. Ansvar enligt den svårare graden torde i praktiken komma i fråga endast vid uppsåtligt brott. (Se prop 1981/82:85 s 31, jfr Beckman m fl, Brottsbalken I, 5 uppl, s 674.)

Som HovR:n funnit har K.A. uppsåtligen, genom att förstöra eller underlåta att till revisionsbyrån lämna underlag för bokföringen, föranlett att de med åtalet avsedda intäkterna har utelämnats. Storleken av de belopp som härigenom har kommit att bli oredovisade i bokföringen är betydande. Vad nu sagts ger anledning att se allvarligt på hans handlingssätt.

K.A. som trots att han under lång tid varit egen företagare saknar kunskaper om bokföring, har invänt att han förlitat sig på revisionsbyrån. I detta hänseende är att märka att länsrevisorn L.S. i sitt vittnesmål vid TR:n påpekat, att bolagets revisor borde ha ingripit och försökt förmå K.A. att lämna riktiga uppgifter till revisionsbyrån. Och enligt en sammanfattande bedömning i 1985 års promemoria angående taxerings- och skatterevision "har kombinationen av en företagsledare som skött mycket av den löpande verksamheten inklusive all hantering av kontanta medel utan kunskaper och insikter i redovisningsfrågor och en oengagerad företagsrevisor efterhand lett fram till att bolagets räkenskaper kommit att uppvisa en rad grava formella brister". De vid revisionsbyrån båda anställda, ekonomen B-M.A. och revisorn T.N. har emellertid som vittnen uppgett att de erinrat K.A. om att det måste finnas verifikationer på alla inkomster.

Vid en sådan bedömning av samtliga omständigheter som skall göras vid prövningen av om ett bokföringsbrott är grovt ter sig dessa, såsom berörts, i K.A:s fall otvivelaktigt graverande. Som både TR:n och HovR:n konstaterat har emellertid hans handlande när det gäller underlaget för bokföringen inneburit att också utgifter till sannolikt betydande belopp har blivit oredovisade. Detta ger inte bilden av förslagenhet eller närmare planering från K.A:s sida. Av utredningen i övrigt framgår inte heller att hans handlingsätt varit inriktat på att ge honom fördelar i ekonomiskt hänseende. Mot nu angivna bakgrund bör det bokföringsbrott som K.A. har övertygats om ej bedömas som grovt.

I fråga om påföljden för de brott som K.A. sålunda har gjort sig skyldig till är att beakta att han ändrat rutinerna för rapporteringen till revisionsbyrån, innan taxeringsrevisionen påbörjades. Vidare var det förhållandevis länge sedan brotten begicks. Han har också påförts avsevärda skatte- och tilläggsbelopp. I HD har upplysts att han har överklagat länsrättens dom angående eftertaxering till kammarrätten, som ännu inte har avgjort målet. Enligt K.A. kan han i skatteprocessen numera visa att hans utgifter under den aktuella tiden balanserar väl mot de oredovisade intäkterna. K.A. har i HD också berättat att han nu har avvecklat alla sina rörelser i Sverige och att han tänker flytta till Norge.

Det sagda, i förening med vad som har upplysts om K.A:s person, talar för en icke frihetsberövande påföljd. Brottsligheten är emellertid av sådan art och omfattning att, som HovR:n har funnit, påföljden bör bestämmas till fängelse. Med hänsyn till de angivna omständigheterna i fråga om påföljden bör fängelsestraffets längd stanna vid vad HovR:n har kommit till.

Domslut. HD fastställer HovR:ns domslut.

Vid omröstning i ansvarsfrågan förekom följande.

Referenten, JustR Rydin, avgav det votum enligt vilket HD:s dom kom att avfattas.

JustR Lars Å Beckman anförde: Som domstolarna funnit har inkomster och utgifter i rörelsen vid Skrotgården till betydande belopp inte blivit bokförda. Härigenom har LSt:ns skattekontroll allvarligt försvårats. Bristerna i bokföringen har vidare varit sådana att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat och ställning inte kunnat i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen.

Genom att K.A. överfört dagskassan till företagets bankkonto utan att verifikationer annat än i begränsad utsträckning lämnats till revisionsbyrån har vid boksluten uppkommit betydande kassaunderskott. Anledning saknas emellertid att ifrågasätta K.A:s uppgifter att han, som ostridigt saknar all insikt i bokföring, utgått från att föreståndarens anteckningar endast var kladdanteckningar och saknade betydelse som verifikationer samt att han, när han lämnade dagskassan till banken, trott att företagets intäkter skulle bli riktigt redovisade. Revisionsbyrån har visserligen vid boksluten påvisat

kassaunderskotten för honom. K.A. har emellertid förklarat att han inte förstått innebörden därav, vilken uppgift vinner visst stöd i vittnesmålen med byråns representanter. Först under våren 1984 fick K.A. närmare anvisningar från byrån hur rutinerna för rapportering till denna borde utformas. K.A. följde genast dessa anvisningar och från och med april 1984 - nästan ett år innan taxeringsrevision aktualiserades - har dagskassan från rörelsen vid Skrotgården redovisats på ett tillfredsställande sätt. K.A:s beredvillighet att anpassa rutinerna efter revisionsbyråns anvisningar utgör ett starkt stöd för hans påstående att han inte velat undanta inkomster och utgifter från redovisning utan handlat som han gjort av okunnighet. Vid nu angivna förhållanden kan inte anses visat att K.A. uppsåtligen åsidosatt bokföringskyldigheten. Han har dock förfarit grovt oaktsamt.

På grund av det anförda är styrkt att K.A. gjort sig skyldig till försvårande av skattekontroll under tiden d 1 jan 1979-d 30 juni 1982 och bokföringsbrott under tiden d 1 juli 1982-d 31 dec 1983. Med hänsyn till att K.A. inte handlat uppsåtligen och till omständigheterna i övrigt bör bokföringsbrottet såsom TR:n och HovR:n funnit inte bedömas som grovt.

Vad gäller valet av påföljd bör särskilt framhållas följande. K.A. saknar som ovan angetts all insikt i bokföring. Han synes över huvud taget ha saknat förmåga att sätta sig in i och hantera den kontorsmässiga sidan av verksamheten. Han har därför anlitat revisionsbyrån med uppdrag att sköta den löpande bokföringen och att upprätta årsbokslut i hans olika företag och han har synbarligen helt litat på byrån. För byråns uppdrag har han årligen erlagt betydande belopp. En bidragande orsak till att Skrotgårdens räkenskaper kommit att uppvisa en rad allvarliga brister och till att bristerna kommit att omfatta flera bokföringsår har varit att företagets revisor inte i tid ingripit och sökt få K.A. att ändra sin redovisning. Så snart K.A. fått närmare besked från revisionsbyrån har, som nämnts, redovisningen lagts om på ett riktigt sätt. Vidare är att beakta att det förflutit en förhållandevis lång tid sedan brotten begicks. K.A. har också påförts avsevärda skatte- och tilläggsbelopp, vilka han enligt egen uppgift redan erlagt. Han har numera avvecklat alla sina företag i Sverige.

Det anförda, i förening med vad som upplysts om K.A:s person och förhållanden i övrigt, talar starkt för en icke frihetsberövande påföljd. Omständigheterna i fallet - särskilt det förhållandet att K.A. inte handlat mot bättre vetande - är sådana att allmänpreventiva skäl inte kan anses ha sådan tyngd att fängelsepåföljd är påkallad. K.A. bör därför, såsom TR:n funnit, ådömas villkorlig dom jämte böter. Antalet dagsböter bör dock sättas högre än vad TR:n gjort.

På grund av det anförda ändrar jag på så sätt HovR:ns dom att påföljden för K.A. bestäms till villkorlig dom jämte 150 dagsböter å 90 kr.

JustR Nyström anförde: K.A. har - - - se JustR Rydins votum - - - allvarligt på hans handlingssätt.

K.A. har, trots uppmaningar att för bokföringsändamål spara verifikationer på samtliga inkomster och utgifter, under lång tid systematiskt förstört eller undanskaffat det bokföringsunderlag som den hos bolaget anställde föreståndaren för Skrotgården sammanställt för varje verksamhetsdag. K.A. har enligt egen uppgift även i stor utsträckning betalat utgifter för bolaget ur Skrotgårdens kontantkassa utan noteringar eller kvitton.

Det anförda har haft till följd att betydande brister kommit att vidlåda bokföringen i bolagets rörelse, vilken varit av förhållandevis stor omfattning och omsatt höga belopp.

Vad K.A. sålunda låtit komma sig till last utgör omständigheter som enligt förarbetena till 11 kap 5 § BrB bör föranleda att bokföringsbrott bedöms som grova. De omständigheter som kan anföras till K.A:s försvar vid prövningen

huruvida bokföringsbrottet är grovt har inte sådan tyngd att de kan föranleda en mildare bedömning. Bokföringsbrottet är därför att anse som grovt.

Med hänsyn till den tid som förflutit sedan brotten begicks och till vad som i HD upplysts om K.A:s förhållanden bör straffet kunna stanna vid fängelse 6 mån.

På grund av det anförda ändrar jag på så sätt HovR:ns dom att jag dömer K.A. för bokföringsbrott som är att anse som grovt samt försvårande av skattekontroll till fängelse 6 mån.

JustR Persson instämde med JustR Lars Å Beckman.

JustR Nyman instämde med JustR Nyström.

Sedan frågan om villkorlig dom jämte böter sålunda förfallit, företogs omröstning om straff. Därvid instämde JustR Lars Å Beckman och Persson i JustR Rydins votum, medan JustR Nyström och Nyman vidhöll vad de förut anförde.

Sökord: Brottspåföljd; Bokföringsbrott

Litteratur:
