

Målnummer:	B4555-94	Avdelning:	
Domsnummer:	DB121-96		
Avgörandedatum:	1996-06-14		
Rubrik:	Av bokföringen framgick inte att ett aktiebolag belastats med rörelsefrämmande kostnader. Bokföringsbrott har ansetts föreligga. Med hänsyn till att det varit fråga om uppsåtliga och systematiska förfaranden i syfte att dölja transaktionernas verkliga natur har brottet ansetts vara grovt.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 11 kap. 5 § brottsbalken (1962:700)• 5 § bokföringslagen (1976:125)		
Rättsfall:			

REFERAT

Allmän åklagare väckte vid Stockholms TR åtal mot K-E.T. för ett antal brott som hade samband med näringsverksamhet K-E.T. hade bedrivit inom ett par olika bolag. Åtalspunkterna 1 och 7 avsåg bokföringsbrott. Enligt åklagaren hade K-E.T. såsom ställföreträdare för resp KET förvaltning AB och Läkarbolaget Jour AB på olika sätt åsidosatt bolagens bokföringsskyldighet.

Åtalspunkt 1 upptog följande gärningsbeskrivning: K-E.T. har som ställföreträdare för KET förvaltning AB uppsåtligt åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet under 1988-konkursen i febr 1992 så att rörelsens resultat, förlopp och ekonomiska ställning ej har kunnat bedömas med ledning av bokföringen då samtliga regler angående grundbokföring och huvudbokföring åsidosatts. Grundbokföring saknas för 1988-1989, är förd med blyerts 1990-1991, verifikationer saknas eller är bristfälliga eller osanna, likvidkonton har bokförts felaktigt, bokföring har skett enligt kontantprincip trots den stora omsättningen, kostnader har aktiverats i stället för att kostnadsföras, huvudbokföringen har upprättats med stor eftersläpning och har helt upphört efter 1 nov 1991. - Med hänsyn till de allvarliga bristerna i bokföringen och verksamhetens omfattning är brottet att bedöma som grovt.

Enligt åtalspunkt 7 förelåg liknande brister i Läkarbolaget Jour AB:s bokföring.

K-E.T. bestred ansvar för brott.

TR:n (ordf rådmannen Wadstein) meddelade dom d 13 juni 1994.

I domskälen redovisas inledningsvis vissa förhållanden beträffande de två bolagen. Båda ägdes av K-E.T. ensam. KET-bolaget registrerades d 12 sept 1987 med ett aktiekapital om 50 000 kr och K-E.T. som ensam styrelse. Bolaget bedrev handel med och förvaltning av fastigheter. Under vart och ett av åren 1988-1990 redovisades förlustresultat, och d 20 febr 1992 försattes bolaget på egen ansökan i konkurs. Läkarbolaget bedrev läkarpraktikverksamhet och försattes på egen ansökan i konkurs d 10 febr 1992.

Under åtalspunkt 1 anges i domskälen att åklagarens påstående om osanna verifikationer gällde fakturor för arbete på två K-E.T:s hustru I.T. tillhöriga fastigheter på Ingarö. Fakturorna var enligt åklagaren osanna eftersom de

upptog fel leveransadresser och/eller fel adressat, nämligen KET-bolaget i stället för I.T.

K-E.T. medgav att några av de åsyftade verifikationerna angav fel leveransadress. Han vidhöll dock att adressaten var riktigt angiven. Utbetalningarna för I.T:s fastigheter behandlas även under åtalspunkt 2, som gäller ansvar för grov oredlighet mot borgenärer. Av domskälen i denna del framgår att KET-bolaget under åren 1990-1992 betalat sammanlagt 1,8 milj kr för arbeten på fastigheterna samt att kostnaderna avsåg anläggning av tennisbana och swimmingpool med därtill hörande trädgårdsarbeten, såsom återställande av plantering och gräsmatta efter sprängningsarbeten. Utöver fakturor med den rätta leveransadressen Tranarövägen 42 fanns fakturor med leveransadresserna Brunn och Björhövda vilka i själva verket var hänförliga till I.T:s fastigheter.

I domskälen under åtalspunkt 1 anförde TR:n beträffande påståendet om osanna fakturor: K-E.T. har vitsordat att några fakturor rörande arbeten på I.T:s fastighet, vilka bokförts i KET-bolaget, upptar fel leveransadress. Att även fel adressat angetts framgår av att flera av fakturorna rörande arbetena upptar KET-bolaget som adressat. Sistnämnda förhållande framgår även av att två fakturor ställts ut av Lundblads Smides- och Mekaniska verkstad på beloppet 56 688 kr avseende nedtagning av befintligt stängsel m m som utförts på I.T:s fastighet. Fakturorna har samma fakturanummer och är dagtecknade d 13 aug 1991. Den ena anger K-E.T. som köpare och den andra KET-bolaget. På den ena anges att beloppet betalades d 15 jan 1992. Lundblads Smides- och Mekaniska Verkstad har i brev ställt till K-E.T. d 9 okt 1991 påmint om att fakturan var obetald och hänvisat till en fotostatkopiering av fakturan som bifogats. På sistnämnda brev har med en typ av handstil antecknats "KET FORVALTN. BRUNN" och med en annan handstil "Omskriven faktura kommer hit". Ett antagande att den faktura som ursprungligen ställdes ut på K-E.T. också kom att skrivas om och ställas ut på KET-bolaget stöds av en anställds uppgift att det förekommit att leverantörer av byggnadsmaterial ställt fakturan till Läkarbolaget eller K-E.T. personligen, att hon gjort K-E.T. uppmärksam på detta, varpå han ombett henne kontakta leverantören för att få fakturans huvud ändrat. TR:n finner sammanfattningsvis av utredningen framgå att även osanna fakturor förekommer i KET-bolagets bokföring de angivna åren.

Sammanfattningsvis förklarade sig TR:n vid sin prövning av i vad mån K-E.T. åsidosatt bokföringsskyldigheten i KET-bolaget ha funnit att samtliga påtalade brister förelåg utom såvitt gällde avsaknad av grundbokföring för 1988 och 1989, aktivering av kostnader samt, såvitt gällde 1992, att verifikationer saknats eller varit bristfälliga.

TR:n fann vidare vid en samlad bedömning av utredningen i målet att bokföringen i KET-bolaget varit helt otillfredsställande och att det inte utan avsevärt arbete gått att bilda sig en uppfattning om förlopp, resultat och ställning. Det framstod för TR:n som uppenbart att K-E.T. inte kunde undgå ansvar för uppsåtligt brott. Brottet var enligt TR:n att bedöma som grovt i enlighet med vad åklagaren påstått.

Även beträffande åtalspunkt 7 framgick enligt TR:n att de av åklagaren påtalade bristerna i bokföringen förelåg och att det inte gått att utan stora ansträngningar och utan att lägga ned avsevärd tid skaffa sig en uppfattning i huvudsak om resultat, förlopp och ställning i Läkarbolaget. Även i denna del framstod det för TR:n som uppenbart att K-E.T. inte kunde undgå ansvar för uppsåtligt brott.

Domslut. TR:n dömde K-E.T. dels enligt 11 kap 5 § BrB för bokföringsbrott dels för viss annan brottslighet till fängelse 3 år och näringsförbud.

K-E.T. överklagade i Svea HovR och yrkade frikännande. I andra hand yrkade han bl a att gärningarna i åtalspunkterna 1 och 7 skulle bedömas som ringa brott eller i vart fall att gärningen i åtalspunkt 1 skulle bedömas som icke grovt

brott. Han yrkade vidare, för den händelse åtalet till någon del skulle vinna bifall, att påföljden skulle bestämmas till böter eller villkorlig dom eller, i andra hand, att fängelsestraffet skulle nedsättas avsevärt. Han yrkade slutligen befrielse från näringsförbudet.

Åklagaren, som själv hade överklagat med yrkande om bifall till åtalet på en punkt där K-E.T. blivit frikänd samt om straffskärpning, bestred K-E.T:s ändringsyrkanden.

HovR:n (hovrättslagmannen Löfmarck, fd hovrättsrådet Andersson, hovrättsassessorn Kalmerborn, referent, adj led auktoriserade revisorn Arne Wallbergsamt nämndemännen Hermansson och Almquist) meddelade dom d 16 sept 1994.

I domskälen anförde HovR:n beträffande åtalspunkterna 1 och 7.

Som TR:n har anmärkt förutsätts för ansvar för bokföringsbrott att föreliggande brister i bokföringen medfört att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte kan i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen. Vissa av de påstådda bristerna faller därmed utanför det straffbara området. Dit hör att grundboken i båda bolagen förts med blyerts och inte med varaktig skrift. Dit hör också ofullständigheter när det gäller några verifikationer, vilka inte innehåller samtliga de uppgifter som skall finnas enligt 5 § 2 st bokföringslagen. Den omständigheten att en del verifikationer upprättats i efterhand kan inte heller anses medföra att det inte gått att med ledning av bokföringen få en uppfattning om rörelsen, förutsatt att grund- och huvudbokföring i övrigt skett på ett korrekt sätt.

Påståendet att osanna fakturor förekommit i KET-bolagets bokföring syftar på de fakturor om sammanlagt ca 1,8 milj kr som hänför sig till I.T:s fastigheter på Ingarö. K-E.T. har på denna punkt hävdade att arbetena på fastigheterna initierats av OKO-banken för att KET-bolaget skulle kunna använda fastigheterna för representation, något som också skedde vid ett antal tillfällen, och att KET-bolaget därför också skulle betala fakturorna. Det har därför varit riktigt att begära att fakturor som upptagit en annan adressat än KET-bolagets skulle skrivas om. HovR:n finner att vad K-E.T. invänt på denna punkt inte förtjänar avseende och att kostnaderna inte slutligt borde ha belastat rörelsen. Fakturorna har emellertid betalats av KET-bolaget och de har bokförts i enlighet härmed sedan vissa av dem ändrats. Enbart den omständigheten att rörelsefrämmande kostnader har bokförts i rörelsen medför visserligen inte att bokföringsbrott skall anses föreligga. Arten av kostnaderna borde emellertid ha framgått av grundbokföringen. Genom att KET-bolaget betalat rörelsefrämmande kostnader utan att ta upp någon motsvarande fordran framgår inte av bokföringen rörelsens resultat eller ekonomiska ställning. Bokföringsbrott föreligger därmed.

I målet är ostridigt att bokföringen i såväl KET-bolagets som Läkarbolaget skett enligt kontantprincipen och inte enligt bokföringsmässiga grunder. I likhet med TR:n finner HovR:n uppenbart att bokföringslagen inte medger bokföring enligt kontantprincipen i rörelser med så stor omslutning som KET-bolaget och Läkarbolaget. I huvudbokföringen har visserligen intäkter och kostnader periodiserats och bolagets tillgångar och skulder vid den tidpunkt årsbokslut eller delårsbokslut avser tagits upp enligt bokföringsmässiga principer. Huvudbokföring upprättades emellertid inte oftare än två gånger om året. Enligt HovR:ns mening måste, med hänsyn till omfattningen av rörelserna, krävas en med betydligt tätare mellanrum upprättad huvudbokföring för att bristerna i grundbokföringen skall anses kompenserade. Även på grund av att huvudbokföring inte upprättats i enlighet med det anförda föreligger sålunda bokföringsbrott.

De övriga brister som funnits i de båda bolagens grundbokföring saknar vid denna bedömning självständig betydelse för frågan huruvida bokföringsbrott föreligger.

Sammanfattningsvis finner HovR:n att K-E.T. gjort sig skyldig till bokföringsbrott dels genom att bokföringen inte avspeglar att KET-bolagets betalningar hänförliga till arbeten på I.T:s fastigheter varit rörelsefrämmande, dels genom att huvudbokföringen i de båda bolagen upprättats alltför sällan för att rörelsernas förlopp, ekonomiska resultat eller ställning kunnat i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen. Förstnämnda förfarande får bli med hänsyn till det betydande belopp det rör sig om anses särskilt allvarligt och skall föranleda ansvar för grovt brott. Underlåtenheten att med tätare mellanrum upprätta huvudbokföring i de båda bolagen är att bedöma som bokföringsbrott av normalgraden av måttligt straffvärde.

Domslut. HovR:n, som ogillade åtalet i övriga delar, bestämde påföljden för bokföringsbrott enligt åtalpunkterna 1 och 7 till fängelse 8 mån samt upphävde beslutet om näringsförbud.

Sedan K-E.T. (offentlig försvarare advokaten R.E.) överklagat HovR:ns dom meddelade HD prövningstillstånd beträffande frågan, huruvida K-E.T. gjort sig skyldig till bokföringsbrott genom att bokföringen inte avspeglade att KET-bolagets betalningar hänförliga till arbeten på I.T:s fastigheter varit rörelsefrämmande, samt beträffande frågan om påföljd men fann ej skäl att meddela prövningstillstånd beträffande målet i övrigt.

K-E.T. yrkade i första hand att HD skulle ogilla åtalet såvitt nu var i fråga och i andra hand att HD skulle bedöma bokföringsbrottet enligt åtalpunkten 1 vara av normalgrad. Han yrkade vidare att HD under alla förhållanden skulle ändra påföljden till villkorlig dom eller i vart fall mildra fängelsestraffet.

Riksåklagaren bestred ändring. Riksåklagaren justerade åtalet i åtalpunkten 1 på det sättet att orden "eller osanna" i första stycket utgick och att följande tillades i slutet av stycket: "K-E.T. har vidare under åren 1990-1992 oriktigt och på grundval av fakturor som för skens skull ställts till bolaget - och som delvis varit osanna och ej försedda med riktiga och fullständiga uppgifter om vad affärshändelserna avsåg - på bolaget kostnadsfört utbetalningar avseende rörelsefrämmande kostnader för arbeten utförda på I.T:s fastigheter Barnviksnäs 1:1271:129. Av bokföringen har inte kunnat utläsas annat än att kostnaderna avsett rörelsen."

Målet avgjordes efter huvudförhandling (Riksåklagaren genom byråchefen A-M.N. biträdd av chefsåklagaren Eva Regner). HD (JustR:n Knutsson, Lind, referent Solerud, Svensson och Westlander) beslöt följande dom: Domskaäl. Åtalet i den aktuella delen rör ett fyrtiotal fakturor på sammanlagt ca 1,8 miljoner kr avseende varor eller utfört arbete som betalats av KET-bolaget. På ca 20 fakturor anges att leverans/arbete skett på annat ställe än det verkliga (vilket var I.T:s fastigheter med adress Tranarövägen 42, Ingarö). Drygt 10 fakturor saknar uppgift om var leverans/arbete ägt rum under det att platsen har angetts i huvudsak korrekt på återstoden av fakturorna.

I likhet med HovR:n finner HD att fakturorna inte gäller kostnader som uppkommit i den av KET-bolaget bedrivna rörelsen. Varken av verifikationerna eller av bokföringen i övrigt har kunnat utläsas att utfört arbete och levererat material inte gällt bolagets rörelse utan i själva verket kommit K-E.T:s hustru I.T. tillgodo. Verifikationerna har alltså inte, på sätt föreskrivs i 5 § 2 st bokföringslagen, innehållit uppgifter om vad den affärshändelse resp faktura avsett i själva verket gått ut på. Verifikationerna har därmed varit ägnade att vilseleda.

Av utredningen framgår att KET-bolaget under åren 1988-1991 gick med förlust, att kontrollbalansräkning upprättades flera år i följd och att bolaget försattes i konkurs d 20 febr 1992. De utbetalningar på sammanlagt ca 1,8 miljoner kr som KET-bolaget gjorde i anledning av de aktuella fakturorna måste under sådana förhållanden anses ha varit betydande för KET-bolaget. Rörelsens

förlopp, ekonomiska resultat och ställning har till följd härav inte kunnat i huvudsak bedömas på ett riktigt sätt med ledning av bokföringen.

Det stora antalet felaktiga uppgifter på fakturorna medför att det måste anses ställt utom rimligt tvivel att det varit fråga om uppsåtliga och systematiska förfaranden från K-E.T:s sida i syfte att dölja utbetalningarnas verkliga natur. K-E.T. har alltså gjort sig skyldig till bokföringsbrott såvitt gäller fakturorna. Bokföringsbrottet måste anses vara grovt.

HD finner ej anledning att frångå den av HovR:n bestämda påföljden.

Domslut. HD fastställer HovR:ns domslut såvitt nu är i fråga.

HD:s dom meddelades d 14 juni 1996 (nr DB 121).

Sökord: Bokföring; Bokföringsbrott; Verifikation

Litteratur:
