



Datum
2008-05-30

Inledning

Det förekommer att revisorer och redovisningskonsulter medverkar till brottslighet i sin yrkesutövning. Det brott som då vanligen aktualiseras är bokföringsbrottet, men det kan också vara fråga om andra brott som exempelvis brott enligt skattebrottslagen och osant intygande.

I bilagan till promemoriorna Revisorers åtgärder vid misstanke om brott och En guide inom ekobrottsområdet riktat till redovisningskonsulter, Ekobrottsmyndighetens rapporter 2007:1 och 2007:2 (som båda finns på Ekobrottsmyndighetens hemsida) finns en beskrivning av de vanligaste ekonomiska brotten. Där anges också typiska exempel på de olika brotten.

Brottet osant intygande (15 kap. 11 § brottsbalken) finns inte med i bilagan. Kort kan följande sägas om brottet. Man döms för osant intygande om man i ett intyg eller annan urkund uppsåtligen lämnar osanna uppgifter om annat än egna angelägenheter och åtgärden innebär fara i bevishänseende. För osant intygande av normalgraden döms till böter eller fängelse i högst sex månader. Det finns också ett grovt brott där påföljden är fängelse i högst två år. Ett typiskt exempel på ett osant intygande är att en revisor medvetet lämnar osanna uppgifter i sin revisionsberättelse eller i intyg beträffande apportegendom (se referat nr 2).

Som framhållits är det främst bokföringsbrottet som är av intresse i sammanhanget. Framställningen i det följande inriktas därför på att i första hand belysa revisorernas och de externa redovisningskonsulternas straffrättsliga ansvar för bokföringsbrott. Framställningen börjar med en kort allmän sammanfattning av hur straffansvaret ser ut och sedan följer ett avsnitt med referat från ett antal domar där redovisningskonsulters och revisorers straffrättsliga ansvar prövats av domstolarna.

Det finns redan nu skäl att framhålla att rättsläget när det gäller omfattningen av revisorers och redovisningskonsulters medverkansansvar inte är helt klart på två områden. I båda fallen kommer frågan inom kort att prövas av Högsta domstolen.

Det första fallet gäller vilket ansvar en redovisningskonsult har för brister i en näringsidkares bokföring när konsulten haft anledning att misstänka att de uppgifter som näringsidkaren lämnat om intäkterna inte baserades på ett korrekt underlag. Fallet finns närmare beskrivet som referat nr 13.

Det andra fallet gäller frågan om en externrevisor kan göra sig skyldig till medhjälp till bokföringsbrott avseende årsredovisningen för det granskade räkenskapsåret genom att i sin revisionsberättelse inte anmärka på de fel och brister som funnits i årsredovisningen. De närmare omständigheterna framgår av den redogörelse för fallet som lämnas avslutningsvis i detta avsnitt.

Redovisningskonsulternas straffrättsliga ansvar

I bestämmelserna om bokföringsbrott i 11 kap 5 § brottsbalken straffas *den som uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen*. Med uttrycket "den som" utvidgas kretsen straffbara personer inte bara till legala ställföreträdare för bolaget utan även den som faktiskt agerar som företrädare och i vissa fall även den som sköter bokföringen i bolaget. För att bokföringsbrott ska komma ifråga krävs det inte att gärningen skett uppsåtligen utan det räcker att gärningsmannen förfarit oaktsamt.



Datum

Dnr

Något hinder föreligger inte att utkräva ansvar av en extern redovisningskonsult som gärningsman för bokföringsbrott. I ett mål (nr 12 i referatsamlingen) dömdes en redovisningskonsult som gärningsman för bokföringsbrott då han som ansvarig för bokföringen underlåtit att föra kassabok och bokfört transaktioner som inte hade skett. I det fallet dömdes även huvudmännen i bolaget för samma bokföringsbrott och att någon annan döms som gärningsman för sin brottslighet förhindrar inte att även annan kan åläggas straffansvar för samma gärning.

Det vanligaste är dock att åklagaren yrkar ansvar för medverkan till bokföringsbrott. Enligt 23 kap 4 § brottsbalken kan den som med råd eller dåd främjar en brottslig gärning dömas för medhjälp till brottet. Eftersom bokföringsbrottet endast kräver ett oaktsamt åsidosättande av bokföringslagens regler gäller samma krav på den medverkande subjektivt sett; en redovisningskonsult kan straffas för sin medverkan oavsett om detta skett uppsåtligen eller av oaktsamhet. Redovisningskonsulter har i ett flertal fall dömts för sin medverkan till brott för att de som ansvariga för den löpande bokföringen medverkat till huvudmännens gärningar.

Av praxis framgår att redovisningskonsulten inte kan förlita sig helt på de uppgifter som lämnas av bolagets företrädare utan måste kräva in underlag för de bokföringsåtgärder som man företar. Finns det anledning att misstänka att bokföringen sker på ett bristfälligt underlag måste redovisningskonsulten agera och kanske avsäga sitt uppdrag om bolagets företrädare inte lämnar det underlag som krävs. Redovisningskonsulten torde inte kunna undgå ansvar genom att vara passiv utan måste aktivt försöka se till att bokföringen blir så korrekt som möjligt. Av hovrättens dom i ett mål (nr 10 i referatsamlingen) framgår även att en redovisningskonsult inte undgår ansvar genom att bokföringsåtgärderna i praktiken utförts av en assistent till denne.

Redovisningskonsulterna kan även bli ansvariga för medhjälp till försvårande av skattekontroll och skattebrott. I ett mål (nr 9 i referatsamlingen) dömdes en redovisningskonsult för medhjälp till grovt bokföringsbrott och grovt skattebrott då denne medverkat till att upprätta en årsredovisning på bristande underlag och hjälpt till att upprätta bolagets inkomstdeklaration.

Revisorernas straffrättsliga ansvar

En revisor kan aldrig dömas för bokföringsbrott som gärningsman genom att granska en årsredovisning och avge en revisionsberättelse. Det följer av att avlämnandet av revisionsberättelsen inte innebär någon bokföringsåtgärd i bokföringslagens mening. I den mån revisorn har som uppdrag att själv bokföra eller deklarerat åt en klient kan han dock göra sig skyldig till bokföringsbrott eller skattebrott. Däremot kan revisorn som gärningsman göra sig skyldig till osant intygande om denne uppsåtligen i revisionsberättelsen intygar att årsredovisningen är korrekt trots att revisorn känner till att den innehåller felaktigheter. Ansvar för osant intygande kan även komma i fråga i andra fall än vid avgivandet av revisionsberättelsen. I ett mål (nr 2 i referatsamlingen) dömdes en revisor för att i ett apportintyg osant intygat att apportegendom tillförts bolaget och att egendomen varit till nytta för bolagets verksamhet. En revisor kan även göra sig skyldig till vårdslös rådgivning enligt 2 § biträdeslagen om denne av grov oaktsamhet främjat annans uppsåtligt brottsliga gärning. Straffansvaret för vårdslöst biträde är dock subsidiärt till medverkansansvar enligt brottsbalken vilket skall dömas för i första hand.



Då en revisor endast förfarit oaktsamt kan dock endast medhjälp till bokföringsbrott komma i fråga. Genom att underlåta att i revisionsberättelsen anmärka på felaktigheter i bolagets bokföring kan revisorn dömas till ansvar för medhjälp till bokföringsbrott.

Eftersom det enligt allmänna straffrättsliga principer inte går att medverka till ett redan avslutat brott är det nödvändigt att fastställa om det bokföringsbrott revisorns medverkan hänför sig till är avslutat eller inte. När revisorn lämnar sin revisionsberättelse har bokslutet eller årsredovisningen redan upprättats och i praxis och doktrin finns det olika uppfattningar om till vilken gärning och vilket räkenskapsår revisorns medverkansansvar skall hänföra sig till varvid rättsläget inte är helt klart. HD har i ett rättsfall, NJA 1988 s 283 dömt en revisor för medhjälp till bokföringsbrott för att denne genom att avge en ren revisionsberättelse medverkat till att felaktiga ingångsvärden bokförts påföljande år. I några hovrättsfall har dock revisorn dömts även för att ha medverkat till bokföringsbrott för bokföringsbrott begångna under det räkenskapsår som granskas (se vidare nedan).

I praxis har det fastställts att en revisor måste göra en självständig granskning av bolagets bokföring och kan inte förlita sig på uppgifter från den som ansvarar för bokföringen i bolaget, även om denne är en extern redovisningskonsult. Särskild försiktighet är påkallad om bolaget saknar oberoende internkontroll. Hur bolagets leds och i vilken bransch bolaget är verksamt i kan också ha betydelse för bedömningen om revisorn varit oaktsam vid sin granskning. I bolag där ägandet är koncentrerat till företrädare för bolaget eller där bolaget verkar i en särskilt riskfylld bransch krävs det att revisorn gör en mer noggrann granskning. I vilande bolag är det också viktigt att revisorn gör en kontroll om det faktiskt förekommit någon verksamhet i bolaget.

Domstolarnas praxis tyder också på att ett avgörande kriterium för att bedöma om en revisor förfarit oaktsamt är om denne följt god revisions sed i sin granskning. I domskälen hänvisas ofta till de kontroller som revisorn enligt god revisions sed är ålagd att göra när denne lämnar sin revisionsberättelse.

En revisor som avlämnar en ren revisionsberättelse och underlåter att anmärka på brister i bolagets bokföring som denne enligt god revisions sed borde ha anmärkt på eller borde ha upptäckt vid en korrekt granskning kan således medföra ansvar för medhjälp till bokföringsbrott. Frågan om revisorns ansvar avser bokföringsbrott begångna under innevarande räkenskapsår eller påföljande år är – som framhållits inledningsvis – dock inte helt klar och kommer inom kort att bli föremål för prövning av Högsta domstolen. Det rättsfallet finns inte med i referatsamlingen men beskrivs kort i det följande.

Tingsrätten dömde huvudmännen för bl.a. bokföringsbrott och grovt skattebrott i M AB. Tingsrätten fann att bolaget bedrivit en relativt omfattande verksamhet som inte löpande bokförts och att den årsredovisning som upprättats för 2003 i allt väsentligt var osann. Skattebrotten avsåg sammanlagt drygt två miljoner kronor.

Bolagets revisor E dömdes för medhjälp till bokföringsbrott för att han inte anmält på bristerna i sin revisionsberättelse (villkorlig dom och dagsböter). Tingsrätten anförde i den delen bl.a följande.

..... En revisor ska utföra en självständig granskning och kan inte, som E hävdade, förlita sig på uppgifter från en bokförare, även om denne tidigare i vart fall vad som dittills framkommit har gjort riktiga bedömningar.

Av AH:s utsaga framgår att det grundläggande krav i en revision att revisorn kontrollerar vilka rörelser som har förekommit på ett bolags postgirokonto. En enkel kontroll av kontot skulle beträffande M AB ha avslöjat för E att bolaget under 2003 haft intäkter som uppgått till 2 586 799 kronor. Denna uppgift skulle



Datum

Dnr

i sin tur ha avslöjat bolagets verksamhet och rimligen ha resulterat i de anmärkningar som åklagaren menar saknas i den revisionsberättelse som E avgett. Som åklagaren hävdar har E inte heller i sin revisionsberättelse behandlat det förhållandet att bolagets egna kapital var på väg att ätas upp.

Genom att upprätta en revisionsberättelse med de felaktigheter och brister som funnits i berättelsen för M AB har E, med hänsyn till den vikt som läggs vid att en revisionsberättelse avges och görs offentlig, främjat det bokföringsbrott som de medtilltalade begått i bolaget. Det är inte styrkt att detta skett med uppsåt. E har i stället agerat oaktsamt och ska dömas till ansvar för medhjälp till bokföringsbrott i enlighet med detta.

Hovrätten ogillade åtalet mot revisorn på rent rättsliga grunder och anförde bl.a. följande.

... . Revisorns anteckning på årsredovisningen och hans revisionsberättelse ingår däremot inte i bokföringen, se NJA 2006 s. 627, med följd att en revisors anmärkningar inte påverkar dess innehåll. Vid sådant förhållande måste årsredovisningen anses som upprättad redan när den lämnas till revisorn för granskning.

De gärningar som TF och CS fällts till ansvar för får på grund av det anförda anses som avslutade när årsredovisningen lämnades till E. Ansvar för medhjälp till bokföringsbrott enligt åtalet kan då inte komma i fråga. Åtalet mot E ska därför ogillas.

Riksåklagare har överklagat den friande domen mot revisorn till Högsta domstolen som meddelat prövningstillstånd (mars 2008). Den fråga som kommer att prövas är om en externrevisor kan göra sig skyldig till medhjälp till bokföringsbrott avseende årsredovisningen för det granskade räkenskapsåret genom att inte i sin revisionsberättelse anmärka på de fel och brister som funnits i årsredovisningen



Rättsfallsreferat
Revisorer och redovisningskonsulter

1. (Revisor) 8

Åtal för medhjälp till bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll mot revisor ogillas då tingsrätten anser att huvudmannens bokföringsbrott redan var avslutat när revisionsberättelsen avgavs och att det inte går att medverka till ett avslutat brott.

2. (Revisor) 8

Revisor har dömts för oaktsam medhjälp till grovt bokföringsbrott och grovt försvårande av skattekontroll i två bolag då han underlåtit att i revisionsberättelsen anmärka på brister i bolagets bokföring bestående bland annat i bristande löpande bokföring, intagna osanna fakturor och felaktigt redovisat eget kapital. Vidare har revisorn dömts för osant intygande då denne osant intygat att apportegendom bestående av aktier tillförts och varit till nytta för verksamheten i lagerbolag trots att revisorn hade vetskap om att apportegendomen senare skulle återföras till det apportionerande bolaget och bytas ut mot en fordran.

3. (Revisor) 9

Revisor har ansetts medverka till bokföringsbrott då han inte anmärkt på bolagets bokföring trots att han känt till att det införts falska fakturor i bokföringen och att någon rättelse i bokföringen inte har skett.

4. (Revisor) 10

Revisor har ansetts av oaktsamhet medverkat till bokföringsbrott då han i revisionsberättelsen underlåtit att anmärka på en osäker fordran trots att fordran delvis baserades på muntliga uppgifter och trots att revisorn kände till att bolaget till vilket fordran avsåg var under utredning för ekonomisk brottslighet.

5. (Revisor) 11

I fåmansbolag med ansträngd likviditet, litet eget kapital, låg vinst och med ett stort lager har revisor ansetts medverka till bokföringsbrott då han inte i tillräcklig utsträckning kontrollerat lagervärdet i bolaget, särskilt då stora omföringar gjorts av lagervärde och leverantörsskulder i anslutning till bokslutet.

6. (Revisor) 12

Åtal mot en revisor för medhjälp till bokföringsbrott ogillas då en avgiven revisionsberättelse inte kan anses ha främjat att löpande bokföring inte skett och att årsredovisningar upprättats för sent. Vidare ogillas åtal om osant intygande då underlåtenheten att anmärka på bristerna i bokföringen i ett bolag i likvidation i stort är en ekonomisk bedömningsfråga och någon fara för att någon vilseleds av revisionsberättelsen är obefintlig.



7. (Revisor)..... 12

Revisor har ansetts av oaktsamhet medverkat till bokföringsbrott då han i sin revision underlåtit att kontrollera en i förhållande till omsättningen onormalt stor kontantkassa i bolaget.

8. (Revisor)..... 13

Revisor har dömts i hovrätten för uppsåtlig medverkan till bokföringsbrott då han i sin revisionsberättelse bland annat inte anmärkt på en ej avstämd kontantkassa, bristande underlag för försäljning och inköp, bokföringsorder som gjorts utan tillräckligt underlag och bokförda in- och utbetalningar som ej påverkat resultatkonton.

9. (Redovisningskonsult och revisor)..... 14

Redovisningskonsult döms i tingsrätten för oaktsam medhjälp till bokföringsbrott då han bokfört affärshändelser utan underlag och underlåtit att kontrollera bolagets postgirokonto. Vidare döms han för uppsåtlig medverkan till grovt skattebrott då han upprättat bolagets skattedeklaration på bristande underlag. Åtal mot revisor ogillas då hovrätten anser att huvudmännens bokföringsbrott är avslutat i och med upprättandet av årsredovisningen och att det då inte är möjligt att främja ett redan avslutat brott.

10. (Revisor och redovisningskonsult)..... 15

Redovisningskonsult och revisor till ett taxibolag har ansetts av oaktsamhet medverkat till bokföringsbrott då bokföringen baserades på handskrivna månadsrapporter som inte är att anse som verifikationer och då någon kassabok inte fördes i bolaget. Vidare har tillgångskonto och kassakonto ofta uppvisat negativa belopp. Revisorn borde ha misstänkt felaktigheter i bokföringen, speciellt i en sådan utsatt bransch. Vidare anses revisorns medverkansbrott hänföra sig till det räkenskapsår som granskats.

11. (Redovisningskonsult)..... 17

Redovisningskonsult som haft i uppdrag att sköta bokföringen i en taxifirma döms för medhjälp till bokföringsbrott, medhjälp till försvårande av skattekontroll och medhjälp till vårdslös skatteuppgift då han varit alltför passiv i att få in underlag till bokföringen. Han har bl.a. inte begärt att få in ett utdrag från postgirokonto, bokfört verifikationer utan verifikationsnummer och underlåtit att bokföra en intäkt trots att underlag funnits.

12. (Redovisningskonsult)..... 17

Redovisningskonsult för bolag i annonstidningsbranschen döms som gärningsman för uppsåtligt bokföringsbrott då redovisningskonsulten i sitt uppdrag som bokförare inte fört kassajournal trots kontanthantering i bolaget samt för att han har bokfört transaktioner som inte har skett.

13. (Redovisningskonsult)..... 18



Datum

Dnr

Redovisningskonsult som har skött bokföringen åt korvförsäljare har ansetts uppsåtligen ha medverkat till bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll då han måste ha varit medveten om att bokföringen baserades på ett felaktigt underlag och genom att ändå fortsätta sitt uppdrag med bokföringen har han varit likgiltig inför att bokföringen blivit oriktig.

14. (Redovisningskonsult)..... 19

Redovisningskonsult för en taxifirma anses oaktsamt ha medverkat till bokföringsbrott då bokföringen baserats på ofullständiga verifikationer i form av klippta taxameterkvitton samt att redovisningskonsulten utan underlag förlitat sig på näringsidkarens förklaringar av ett negativt kassasaldo.



1. (Revisor)
2008-03-06
Stockholms Tingsrätt

Saken

Åtal för medhjälp till bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll mot revisor ogillas då tingsrätten anser att huvudmannens bokföringsbrott redan var avslutat när revisionsberättelsen avgavs och att det inte går att medverka till ett avslutat brott.

Fakta i målet

EE bedriver grossistförsäljning av livsmedel i bolaget JGAB. EE döms för bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll då fakturor i bolaget saknat uppgifter om köpare och då kreditförsäljningar inte bokförts i rätt tid. Åklagaren gjorde gällande att revisorn DH borde ha anmärkt på bristerna i bolagets bokföring i sin revisionsberättelse under de två räkenskapsår som granskats och då DH underlåtit detta har DH främjat att bokföringen åsidosatts löpande och att en årsredovisning som innehåller poster som inte har kunnat bedömas har fastställts.

Tingsrättens bedömning

Tingsrätten konstaterade att DH tilldelats en erinran av revisorsnämnden för sin granskning av JGAB. Tingsrätten anför att åklagaren inte gjort gällande att bristerna i bokföringen föranlett felaktiga uppgifter i årsbokslutet och att DH skulle ha medverkat till att konstruera felaktiga ingångsvärden efterföljande år. Tingsrätten anför vidare att den brottslighet som EE dömts för får anses avslutad i och med upprättandet av årsredovisningen och att medverkansansvar redan på den grunden är uteslutet eftersom det inte är möjligt att främja ett avslutat brott.

2. (Revisor)
2008-02-22
Svea Hovrätt

Saken

Revisor har dömts för oaktsam medhjälp till grovt bokföringsbrott och grovt försvårande av skattekontroll i två bolag då han underlåtit att i revisionsberättelsen anmärka på brister i bolagets bokföring bestående bland annat i bristande löpande bokföring, intagna osanna fakturor och felaktigt redovisat eget kapital. Vidare har revisorn dömts för osant intygande då denne osant intygat att apportegendom bestående av aktier tillförts och varit till nytta för verksamheten i lagerbolag trots att revisorn hade vetskap om att apportegendomen senare skulle återföras till det apporterande bolaget och bytas ut mot en fordran.

Fakta i målet

AA har varit revisor i holdingbolaget A och verksamma bolaget FBI och granskat bolagens årsredovisningar för räkenskapsåren 2000-2002. I bolagen har huvudmännen dömts för bland annat grovt bokföringsbrott och grovt försvårande av skattekontroll bestående i omfattande brister som bland annat att bokföring inte har skett löpande under året, att affärshändelser inte har bokförts, att osanna fakturor tagits in i bokföringen och att aktiekapitalet höjts utan tillräckligt underlag. Åklagaren yrkade ansvar för medhjälp till bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll för AA då denne i sin revisionsberättelse inte anmärkt på bristerna i bolagets bokföring och inte gjort sin granskning i enlighet med god revisionssed.



AA medverkade även vid bildandet av ett 40-tal s.k. lagerbolag genom att skriva apportintyg för bolagen och valdes även som revisor för de nybildade bolagen. Bolaget QTAB:s verksamhet bestod bland annat i att bilda, lagerhålla och sälja aktiebolag. De nybildade bolagen tillfördes aktiekapital genom att aktierna i QTAB tillfördes lagerbolagen som apportegendom vilket intygades av revisorn AA. Efter att aktierna tillförts bolagen återfördes de till QTAB varvid aktiekapitalet istället bestod av en fordran gentemot QTAB. Samma aktier tillfördes sedan de andra lagerbolagen och återfördes på samma sätt. Vid försäljning av bolagen skulle sedan köparen tillföra bolaget dess aktiekapital. Affärsidén var att billigt kunna bilda och lagerhålla bolag för försäljning genom att använda samma apportegendom till ett flertal bolag. Åklagaren yrkade ansvar för osant intygande för att AA osant intygat att apportegendom tillförts bolaget och att detta varit till nytta för bolagens verksamhet.

Hovrättens bedömning

Hovrätten anför att AA genom en normal revisorsgranskning skulle ha upptäckt de osanna fakturorna och det bristande underlag som fanns för bokföringen i bolagen. Detta skulle i sin tur lett till en närmare granskning där ännu fler brister i bokföringen skulle ha uppdagats. Genom att underlåta att utföra den granskning AA borde ha gjort har AA gjort sig skyldig till oaktsam medhjälp till grovt bokföringsbrott och grovt försvårande av skattekontroll. Tingsrätten som också dömde för brott anförde att AA, utan skriftligt underlag, inte hade att förlita sig på de uppgifter som lämnades muntligen av bolagets företrädare, även om verksamheten i holdingbolaget varit av liten omfattning. Detta gäller särskilt i mindre bolag utan internrevision. Rörande granskningen i det rörelsedrivande bolaget anför tingsrätten, vari hovrätten instämde, att det faktum att bolaget styrdes av en dominerande person som var ägare och VD och att det inte fanns någon oberoende internkontroll av bolaget torde medföra en mer noggrann granskning och att AA i enlighet med FAR:s rekommendationer borde ha gjort kontroller med motparter eller i vart fall utomstående till bolaget.

Rörande åtalet för osant intygande så anser hovrätten att överlåtelsen av apportegendomen till lagerbolagen var fråga om rena skenhandlingar då egendomen aldrig var avsedd att stanna kvar i bolagen. Vidare anför hovrätten att apportegendomen inte heller kan ha ansetts vara till nytta för verksamheten i bolagen. Genom att intyga att apportegendomen verkligen tillförts bolagen och att denna är till nytta för verksamheten i bolagen har AA gjort sig skyldig till osant intygande.

AA döms för medhjälp till bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll, medhjälp till grovt bokföringsbrott och grovt försvårande av skattekontroll samt osant intygande till villkorlig dom och samhällstjänst 140 timmar.

3. (Revisor)

2007-04-04

Stockholms Tingsrätt

(Överklagat till hovrätten, målet vilande i avvaktan på ev. prövningstillstånd i hovrätten för annat överklagat mål mot BS, se nedan nr 4)

Saken

Revisor har ansetts medverka till bokföringsbrott då han inte anmärkt på bolagets bokföring trots att han känt till att det införts falska fakturor i bokföringen och att någon rättelse i bokföringen inte har skett.

Fakta i målet



AL och MS har bedrivit försäljning av kontorsprodukter i aktiebolaget KAB. AL och MS har i verksamheten under åren 2003-2005 upprättat falska fakturor och felaktigt bokfört privata uttag som inköp och löneförskott. AL och MS har erkänt gärningarna och döms för bokföringsbrott medelst urkundsförfalskning och för grovt skattebrott.

Via en bokföringsbyrå tillträdde BS uppdraget som revisor för bolaget den 27 oktober 2005. Den tidigare revisorn hade av sagt sig uppdraget då han upptäckt att bolaget bokfört falska fakturor. I samband med detta gjordes även en polisanmälan. I revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2004 som skickats in till bolagsverket i mars 2006 har BS intygat att årsredovisningen upprättats i enlighet med god redovisningssed.

Tingsrättens bedömning

Genom uppgifter från den tidigare revisorn och från MS och AL har BS känt till att det bokförts falska fakturor i bolaget och att någon rättelse inte skett. Trots detta har han i revisionsberättelsen intygat att bokföringen gett en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning och har därmed bidragit till att årsredovisningen blivit oriktig. Till följd av detta har inte rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

BS döms för medhjälp till bokföringsbrott till villkorlig dom och 60 dagsböter.

4. (Revisor)

2007-02-08

Uppsala Tingsrätt

(Överklagat till hovrätten, ej avgjort, fråga om prövningstillstånd i hovrätten prövas f.n. av högsta domstolen)

Saken

Revisor har ansetts av oaktsamhet medverkat till bokföringsbrott då han i revisionsberättelsen underlåtit att anmärka på en osäker fordran trots att fordran delvis baserades på muntliga uppgifter och trots att revisorn kände till att bolaget till vilket fordran avsåg var under utredning för ekonomisk brottslighet.

Fakta i målet

Aktiebolaget VAB startades i april 2000. Verksamheten gick ut på att förmedla investeringskapital från svenska investerare till Schweiz. Bolaget var kopplat till ett finskt bolag vars företrädare greps i Finland september 2000 och senare dömdes för ekonomisk brottslighet i det finska bolaget. En av företrädarna som greps i det finska bolaget var även styrelseledamot och delägare i VAB. VAB har tagit emot investeringar i det svenska bolaget och gjort utbetalningar till Estland om 1,6 miljoner för påstådda investeringar i telekombranschen i Estland och Ryssland. VAB likviderades i oktober 2000. DZ ansvarade för bokföringen i bolaget före och efter likvidationen av bolaget. DZ har i bokföringen och i årsredovisningarna för år 2000 och 2001 bokfört en fordran på 2,6 miljoner på det finska bolaget varav 1,6 miljoner avsåg utbetalningarna till Estland och 1 miljon muntliga försäkringar från det finska bolaget. Fordringen bokfördes trots att DZ kände till polisutredningen mot det finska bolaget. Tingsrätten anser att fordran inte borde ha bokförts eftersom den var så pass osäker och DZ dömdes för bokföringsbrott.

BS är revisor i VAB och har i sin revisionsberättelse för årsredovisningarna för 2000 och 2001 lämnat en s.k. ren revisionsberättelse och inte anmärkt på fordran på det finska bolaget. När BS lämnade



revisionsberättelsen kände han till att det finländska bolagets projekt avslutats och att huvudmännen var föremål för polisutredning.

Tingsrättens bedömning

BS har inte reflekterat över fordran mot det finska bolaget trots att bolagets projekt avslutats och trots att huvudmännen var föremål för polisutredning. BS har förlitat sig på muntliga utsagor från DZ och inte gjort någon noggrannare granskning. Tingsrätten anser därför att BS av oaktsamhet främjat DZ:s bokföringsbrott genom att inte anmärka på fordran i sin revisionsberättelse. Tingsrätten anser dock att BS endast medverkat i mindre mån.

BS döms för medhjälp till bokföringsbrott till 80 dagsböter.

5. (Revisor)

2006-11-15

Borås Tingsrätt

(Tilltalad har överklagat till hovrätten)

Saken

I fåmansbolag med ansträngd likviditet, litet eget kapital, låg vinst och med ett stort lager har revisor ansetts medverka till bokföringsbrott då han inte i tillräcklig utsträckning kontrollerat lagervärdet i bolaget, särskilt då stora omföringar gjorts av lagervärde och leverantörsskulder i anslutning till bokslutet.

Fakta i målet

KL är VD och styrelseledamot i aktiebolaget KLAB där han också äger 70 % av aktierna. Verksamheten består i att sälja begagnade bilar och bussar, verkstad och drivmedelsförsäljning. Bolaget hade ca: 25 anställda om omsättningen uppgick till nästan 100 miljoner kr. KL har som ställföreträdare för bolaget under räkenskapsåret 1999 och 2000 felaktigt bokfört och underlåtit att bokföra affärshändelser vilket lett till att årsredovisningen innehållit oriktiga uppgifter. KL har genom bokföringsåtgärder blåst upp resultatet i bolaget till att uppvisa ett modest positivt resultat istället för rätteligen ett negativt resultat på 5 respektive 7 miljoner kr. KL har bl.a. underlåtit att bokföra inköp av bilar och tagit upp leasade bilar som en lagertillgång. KL har även infört osanna och oriktiga verifikationer i bokföringen för att minska leverantörsskulder. KL dömdes för grovt bokföringsbrott, skattebrott och ett fall av grovt bedrägeri avseende lån upptagna för bolagets räkning med stöd av de felaktiga räkenskaperna.

MA är revisor i bolaget och har i sin revisionsberättelse inte anmärkt på de felaktigheter som funnits i bolagets årsredovisning. Han har litat på den bokföring som gjorts av bolagets kamrer och den information han fått från redovisningskonsulten KW och de kvartalsrapporter och årsredovisningar som KW upprättade. MA anser att han gjorde en korrekt riskbedömning vid revisionen och inte hade anledning att granska bolaget närmare.

Tingsrättens bedömning

Tingsrätten konstaterar att bolaget var verksamt i en utsatt bransch med stor konkurrens. Bolaget hade ansträngd likviditet, litet eget kapital och inte speciellt hög vinst. Företaget hade ett mycket stort varulager som vid små förändringar skulle få stora effekter på bolagets resultat. Tingsrätten anser även att särskild försiktighet är påkallad i ett fåmansbolag där huvudägaren även är VD. Enligt Tingsrättens bedömning borde MA vid nämnda förhållanden fäst större uppmärksamhet vid värderingen av lagret,



särskilt som stora bokföringsorder hänförliga till lager och leverantörsskulder upprättats. Tingrätten anser att MA borde ha uppmärksammat de brister som uppenbarligen förelegat, särskilt de stora omföringar som gjorts i samband med bokslutet. Genom att inte göra detta kan MA inte anses ha följt god redovisningssed. MA har vilseletts av KL och har av oaktsamhet gjort sig skyldig till medhjälp till bokföringsbrott.

MA döms för medhjälp till bokföringsbrott till villkorlig dom och 40 dagsböter.

6. (Revisor)
2006-06-29
Svea hovrätt

Saken

Åtal mot en revisor för medhjälp till bokföringsbrott ogillas då en avgiven revisionsberättelse inte kan anses ha främjat att löpande bokföring inte skett och att årsredovisningar upprättats för sent. Vidare ogillas åtal om osant intygande då underlåtenheten att anmärka på bristerna i bokföringen i ett bolag i likvidation i stort är en ekonomisk bedömningsfråga och någon fara för att någon vilseleds av revisionsberättelsen är obefintlig.

Fakta i målet

F har som faktisk företrädare för bolaget PAB dömts för bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll i annat mål avseende PAB. PAB:s enda verksamhet bestod i att äga och hyra ut F:s bostad. PAB försattes i likvidation i Maj 2001 då några årsredovisningar inte inkommit till PRV. Någon bokföring har inte förekommit i bolaget fram till sommaren 2003. I maj 2003 tillträdde S som revisor i bolaget och bokföringen i bolaget rekonstruerades och årsredovisningar för räkenskapsåren 1999-2004 upprättades. I revisionsberättelsen anmärkte inte S att bolaget upprättat årsredovisningarna för sent och inte heller att bokföringen i bolaget hade rekonstruerats och innehöll brister.

Hovrättens bedömning

Hovrätten ogillar åtalet om medhjälp till bokföringsbrott och konstaterar att oavsett när bokföringsbrottet skall anses fullbordat så var det inte möjligt för S att påverka de brottsliga gärningarna, att bokföringen ej skett löpande och att årsredovisningen upprättats för sent, eftersom dessa låg i tiden innan avgivandet av revisionsberättelsen. Vidare konstaterar hovrätten att det är god redovisningssed att anmärka på en för sent avlämnad årsredovisning men att detta krav inte nödvändigtvis inte föreligger i ett bolag som befinner sig i likvidation. Hovrätten säger även att eftersläpningar i bokföringen typisk sett inte påverkar årsredovisningens innehåll och därmed inte heller behöver anmärkas på i revisionsberättelsen. En revisionsberättelse som uttalar att ”Årsredovisningen upprättats i enlighet med aktiebolagslagen” tar sikte på främst ekonomiska överväganden och inte särskilt att årsredovisningen upprättats i tid. Eftersom bolaget var i likvidation torde risken för att några utomstående intressenter skulle vilseledas genom uttalandet vara obefintligt. Det framgick även av årsredovisningarna att de upprättats senare än sex månader efter räkenskapsårets utgång. Sammantaget ogillar hovrätten åtalet för osant intygande då någon fara i bevishänseende inte förelåg.

7. (Revisor)
2006-03-20
Göteborgs Tingsrätt



Saken

Revisor har ansetts av oaktsamhet medverkat till bokföringsbrott då han i sin revision underlåtit att kontrollera en i förhållande till omsättningen onormalt stor kontantkassa i bolaget.

Fakta i målet

CN har som företrädare för aktiebolaget CAB tagit ut pengar från bolagets bankkonto. Uttagen saknade kvitton och bokfördes därför av redovisningsbyrån på kassakontot. Tingsrätten anser att CN måste ha förstått att de uttag som gjordes och för vilka det saknades motsvarande kostnader och kvitton för skulle bokföras på bolagets kassakonto. Den felaktiga bokföringen medförde att kassakontot den 31 augusti 2000 och 31 augusti 2001 uppvisade en felaktig behållning om 405 000 kr respektive 523 000 kr. Vidare har bokföringsunderlag endast skickats in årsvis och därmed inte uppfyllt kravet på löpande bokföring. Tingsrätten finner att CN gjort sig skyldig till bokföringsbrott.

LB har som revisor granskat årsredovisningen i CAB för räkenskapsåren 1999/2000 och 2000/2001 och inte anmärkt på kassabehållningen i sina revisionsberättelser. LB har för räkenskapsåret 1995/1996 fått ett intyg av CN om att kassabehållningen varit riktig (då 350 000), men inte begärt någon motsvarande försäkran under de aktuella räkenskapsåren.

Tingsrättens bedömning

Tingsrätten anser att en kontantkassa på hundratusentals kronor i ett företag med relativt begränsad omsättning är ovanligt och något som en revisor typiskt sett borde reflektera över. LB har med hänvisning till att han tidigare erhållit en försäkran om att bolagets kassabehållning varit riktig underlåtit att göra någon kontroll av den redovisade kassan. Tingsrätten anser att ett sådant beteende inte kan godtas av en revisor och att LB förfarit oaktsamt genom att inte kontrollera den stora kassabehållningen. Till följd av LB:s oaktsamhet har LB främjat att den felaktiga kassabehållningen upptagits som ingående balans efterföljande år och därigenom har bolagets resultat, resultat och belopp i huvudsak inte kunnat bedömas.

LB anses ha medverkat endast i mindre mån och döms för medhjälp till bokföringsbrott till 40 dagsböter.

8. (Revisor)

2003-09-16

Svea Hovrätt

Saken

Revisor har dömts i hovrätten för uppsåtlig medverkan till bokföringsbrott då han i sin revisionsberättelse bland annat inte anmärkt på en ej avstämd kontantkassa, bristande underlag för försäljning och inköp, bokföringsorder som gjorts utan tillräckligt underlag och bokförda in- och utbetalningar som ej påverkat resultatkonton.

Fakta i målet

HO var vald revisor i bolaget FAB som drev restaurangrörelse under räkenskapsåret som avslutades 30 april 1998. Bolaget hade enligt åklagaren brister i bokföringen bestående i att kassakontot under året ofta uppvisat negativa belopp, underlaget för den kontanta försäljningen



utgjordes av: handskrivna anteckningar som bokförts varannan vecka; inköp av hyresrätter har bokförts utan ordentliga verifikationer och har bokförts endast med angivande av kontering och en förklarande text; bokföringsorder har upprättats som minskat tillgångar och skulder utan att det går att bedöma anledningen till detta och in- och utbetalningar till utlandet som bokförts på avräkningskonto har inte påverkat något resultatkonto.

Hovrättens bedömning

Hovrätten konstaterade att bolagets bokföring hade de brister åklagaren påstått. Tingsrätten, vari hovrätten till synes instämde, fann att HO var medveten om bristerna i bokföringen och att HO därmed förfarit uppsåtliga. Hovrätten konstaterade att genom sin underlåtenhet att inte anmärka på bristerna i bokföringen har HO främjat att bolagets ekonomiska ställning och resultat under räkenskapsåret 1997/98 inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen. Härav följer att även ingångsvärdena påföljande år blivit felaktiga.

Hovrätten dömde HO för medhjälp till bokföringsbrott till villkorlig dom och 60 dagsböter.

9. (Redovisningskonsult och revisor)

2006-07-07 och 2008-02-21

Stockholms Tingsrätt och Svea Hovrätt

Saken

Redovisningskonsult döms i tingsrätten för oaktsam medhjälp till bokföringsbrott då han bokfört affärshändelser utan underlag och underlåtit att kontrollera bolagets postgirokonto. Vidare döms han för uppsåtlig medverkan till grovt skattebrott då han upprättat bolagets skattedeklaration på bristande underlag. Åtal mot revisor ogillas då hovrätten anser att huvudmännens bokföringsbrott är avslutat i och med upprättandet av årsredovisningen och att det då inte är möjligt att främja ett redan avslutat brott.

Fakta i målet

Aktiebolagets MAB:s verksamhet bestod i uthyrning av personal inom industrisektorn. Företrädare för bolaget har varit CS och TF, där CS har varit den faktiska företrädaren för bolaget och TF invalts i styrelsen utan avsikt att ta del i verksamheten. Trots omfattande verksamhet i bolaget så har inte någon löpande bokföring gjorts under 2003 och årsredovisningen för året har varit oriktig. Vidare har felaktiga inkomstdeklarationer inlämnats under 2003 och 2004. CS och TF har erkänt gärningarna och döms för bl.a. grovt bokföringsbrott och grovt skattebrott.

ÅP är redovisningskonsult och anlitas i februari 2004 för att sköta bokföringen och upprätta årsredovisning för år 2003. För upprättandet av årsredovisningen 2003 har han använt årsredovisningen från 2002 som underlag samt ett utdrag från bolagets postgirokonto vid årsskiftet 2003/2004. ÅP har begärt att få in tidigare bokföringsmaterial men inte fått något. Årsredovisningen för 2003 visade att bolaget saknade någon omsättning överhuvudtaget och resultatet uppgick till - 49 000. Den faktiska omsättningen uppgick till ca: 2,5 miljoner. ÅP upprättade även bolagets skattedeklaration för taxeringsår 2004. Vidare har ÅP medverkat till att upprätta stämmoprotokoll och ändringsanmälan till PRV angående byte av styrelse från CS till TF.

KE anlitas som revisor för MAB under perioden 11 februari – 18 september 2004 efter förfrågan från ÅP. I sin revisionsberättelse uppger KE att årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning i enlighet med god



redovisningssed. KE har tidigare samarbetat med ÅP och har litat på ÅP:s uppgifter om att bolaget varit vilande.

Tingsrättens bedömning

ÅP - Årsredovisningen för 2003 har upprättats utan tillgång till löpande bokföring och de bokföringsåtgärder som gjorts har varit rena gissningar. Tingsrätten anser att ÅP genom att begära in ytterligare handlingar från bolaget som t.ex. ett utdrag från bolagets postgirokonto, har kunnat konstatera att där funnits insättningar och uttag till betydande belopp. Tingsrätten anser att ÅP på så begränsat material inte borde ha medverkat till att upprätta årsredovisningen för 2003. Tingsrätten anser att ÅP därför av oaktsamhet har medverkat till CS och TF:s bokföringsbrott. Vidare har ÅP på samma lösa grunder upprättat bolagets inkomstdeklaration och har utan att få kontakt med någon företrädare för bolaget textat TF:s namn på deklarationen och ingett denna till skattemyndigheten. Därmed har ÅP även gjort sig skyldig till medhjälp till grovt skattebrott.

ÅP döms för medhjälp till bokföringsbrott och medhjälp till grovt skattebrott till villkorlig dom och 120 dagsböter.

KE – Tingsrätten fastslår att en revisor skall utföra en självständig granskning av bolagets räkenskaper och kan inte som i det här fallet förlita sig på uppgifter från redovisningskonsulten ÅP. Vidare anser tingsrätten att ett grundläggande krav i en revision är att kontrollera vilka rörelser som funnits på bolagets postgirokonto. Om postgirokontot kontrollerats skulle det ha avslöjat intäkter på över 2,5 miljoner och lett till anmärkningar i revisionsberättelsen. KE har heller inte anmärkt i revisionsberättelsen att bolagets egna kapital var på väg att ätas upp. Genom att upprätta revisionsberättelsen med de felaktigheter och brister som funnits har KE genom oaktsamhet främjat de medtilltalades bokföringsbrott.

KE döms för medhjälp till bokföringsbrott till villkorlig dom och 100 dagsböter. KE överklagade domen till Svea hovrätt.

Hovrättens bedömning

Hovrätten konstaterar att åklagaren yrkat ansvar för KE bestående i medverkan till att bokföring inte förts löpande och till att en årsredovisning som i allt väsentligt varit osann upprättats för räkenskapsåret. Hovrätten menar att det bokföringsbrott som huvudmännen gjort sig skyldiga till var avslutat när årsredovisningen lämnades till KE för granskning och att medverkansansvar på den grunden är uteslutet. Hovrätten ogillar därför åtalet mot KE.

10. (Revisor och redovisningskonsult)

2004-05-14

Svea Hovrätt

Saken

Redovisningskonsult och revisor till ett taxibolag har ansetts av oaktsamhet medverkat till bokföringsbrott då bokföringen baserades på handskrivna månadsrapporter som inte är att anse som verifikationer och då någon kassabok inte fördes i bolaget. Vidare har tillgångskonto och kassakonto ofta uppvisat negativa belopp. Revisorn borde ha misstänkt felaktigheter i bokföringen, speciellt i en sådan utsatt bransch. Vidare anses revisorns medverkansbrott hänföra sig till det räkenskapsår som granskats.



Fakta i målet

SD drev taxirörelse i aktiebolaget RTAB där han är ensam aktieägare och styrelseledamot. Bolaget hade tre-fyra bilar och ca: 8 anställda med hög personalomsättning. I taxibilarna har en "kvittofil" funnits med passrapporter som avsåg varje förarens pass knutet till viss bil och månadsrapporter avseende körningar under en månad. Bilarna var anslutna till Taxi Stockholms växel där körningar registrerats i Taxi Stockholms datorcentral. Medlemsavräkningar skickades två gånger per månad från Taxi Stockholm och innehöll uppgifter om bl.a. inkörda kreditbelopp. SD har dömts för grovt bokföringsbrott och skattebrott avseende bl.a. ej bokförda intäkter om 6,7 miljoner i RTAB.

Bokföringen i bolaget sköttes av redovisningskonsulten PS och GU var bolagets revisor. Det praktiska arbetet med bokföringen utfördes av PS assistent BO. Underlaget för bokföringen var handskrivna rapporter från SD som lämnades in månadsvis till bokföringsbyrån. Några taxameterkvitton eller någon kassadagbok lämnades aldrig in. SD har erkänt att han aldrig redovisat kontantkörningarna och att han hittat på beloppen i månadsrapporterna. Fr.o.m. år 2000 visade medlemsavräkningarna från Taxi Stockholm även kontantkörningar, dessa handlingar lämnade SD aldrig över till PS eller GU. I bokföringen så uppvisade både kassan och tillgångskontot för kreditkörningarna mot Taxi Stockholm ofta negativa belopp. Några verifikationer har inte funnits för vare sig kredit- eller kontantkörningarna. Vid något tillfälle har underlag för månadsrapporterna begärts in av BO och PS utan att de fått ta del av det.

Hovrättens bedömning

PS – Hovrätten konstaterar att PS haft sådan ställning i förhållande till BO och SD att PS haft ansvaret för att vidta åtgärder mot bristerna i bokföringen. Genom att underlåta det har PS av oaktsamhet medverkat till SD:s bokföringsbrott och skall dömas för medhjälp till bokföringsbrott.

PS döms för medhjälp till bokföringsbrott till villkorlig dom och 40 dagsböter.

GU – Hovrätten konstaterar att daglig kassabokföring helt saknades i bolaget. Vidare saknades intäktsverifikationer då DS för hand angivna uppgifter om inkörda kontantbelopp inte avser enskilda affärshändelser. De är heller inte att anse som en gemensam verifikation som avses i 5 kap 6 § bokföringslagen eftersom beloppen varken angetts per dag eller åtföljts av kassaremsa eller hänvisat till sådant material. Att avräkningskontot mot Taxi Stockholm och kassakonton vid upprepade tillfällen varit negativa kan också indikera att intäkter inte tillgodogjorts bolaget. Mot bakgrund av dessa omständigheter och att riskfaktorn i taxibranschen generellt sett är hög borde detta ha gjort GU misstänksam. Detta särskilt som SD trots uppmaningar inte har kunnat prestera några intäktsverifikationer trots att han uppenbarligen haft tillgång till dem. Genom att i sin revisionsberättelse inte anmärka på missförhållandena har GU av oaktsamhet gjort sig skyldig till bokföringsbrott. Hovrätten konstaterar även att GU:s underlåtenhet även torde stå i strid med god revisionsd.

Hovrätten bedömer sedan frågan om medhjälp till bokföringsbrott genom en revisionsberättelse kan avse räkenskapsåret som granskats eller om det måste avse året därefter. Huvudregeln är att det inte är möjligt att främja ett redan fullbordat brott. Hovrätten anser dock till skillnad från tingsrätten att bokföringsbrott inte kan anses fullbordat förrän bokslutet eller årsredovisningen fastställts av stämman eller på annat sätt blivit slutligt gällande. Därmed kan en revisor straffas för medhjälp till bokföringsbrott som avser även det räkenskapsår som granskas i revisionsberättelsen.

GU döms för medhjälp till bokföringsbrott till villkorlig dom och 150 dagsböter.



11. (Redovisningskonsult)

2006-11-02

Huddinge Tingsrätt

Saken

Redovisningskonsult som haft i uppdrag att sköta bokföringen i en taxifirma döms för medhjälp till bokföringsbrott, medhjälp till försvårande av skattekontroll och medhjälp till vårdslös skatteuppgift då han varit alltför passiv i att få in underlag till bokföringen. Han har bl.a. inte begärt att få in ett utdrag från postgirokonto, bokfört verifikationer utan verifikationsnummer och underlåtit att bokföra en intäkt trots att underlag funnits.

Fakta i målet

YD startade taxirörelsen ZT i enskild firma år 2003. Verksamheten växte och han hade som mest 12 taxibilar och ett 80-tal förare i verksamheten. ZT var även anslutet till Taxi Kurirs växel. Tingsrätten fastställde att YD medvetet underlåtit att bokföra kontant betalda körningar och stora löneutbetalningar. Han har även av grov oaktsamhet underlåtit att bokföra ett driftstöd från Taxi Stockholm och inte sett till att löpande bokföring varit anordnad på korrekt sätt. YD dömdes för grovt skattebrott, grovt försvårande av skattekontroll och grovt bokföringsbrott.

EA är redovisningskonsult och hade uppdraget av YD att sköta bokföringen i taxirörelsen, upprätta månatliga skattedeclarationer i företaget samt upprätta inkomstdeklarationen en gång per år. EA fick in underlag för bokföring och skatteredovisning en gång i månaden. Underlagen bestod av tecknade totalsummor på kuvert upprättade av YD samt åkaravräkningar från Taxi Kurir. Avräkningarna från Taxi Kurir innehöll endast kreditintäkter och inte kontantintäkterna. Kontant- och kreditintäkterna bokfördes på samma konto. Löneuppgifter fick han oftast muntligt. I flera fall sänkte EA beloppet för omsättning på månadsbladet och skattedeklarationen med flera hundra tusen vilket EA förklarar med att han fått muntliga uppgifter från YD om bomkörningar, kundförluster, smitningar och felslagningar. EA kontrollerade aldrig utdrag eller behållning på ZT:s postgirokonto men bokförde ändå överföringar från kassa till postgirot eftersom det inte såg bra ut med en så hög kassa. Vidare har verifikationer som funnits inte innehållit något verifikationsnummer. Mellan maj 2005 och april 2006 så fördes heller ingen bokföring överhuvudtaget.

Tingsrättens bedömning

Tingsrätten konstaterar att EA uppvisade en förvånansvärd passivitet vad gällde att få fram tillräckliga och korrekta uppgifter för bokföringen. Han har inte begärt att få insyn i postgirokontot och måste ha insett att intäkterna inte kunnat bokföras på kassakontot utan åtskillnad på kontant- respektive kreditinbetalningar. Vidare har nedsättningen av omsättningen gjorts utan något som helst underlag. EA har heller inte bokfört driftstödet från Taxi Kurir trots att han haft underlag till det. Tingsrätten finner att EA uppsåtligen medverkat till att verifikationerna inte innehållit verifikationsnummer samt att EA uppsåtligen medverkat till att ingen bokföring skett fr.o.m. maj 2005. I resterande del anser tingsrätten att EA av grov oaktsamhet medverkat till den oriktiga bokföringen och skattedeclarationerna.

EA döms för medhjälp till bokföringsbrott, medhjälp till försvårande av skattekontroll samt medhjälp till vårdslös skatteuppgift till villkorlig dom och 100 dagsböter.

12. (Redovisningskonsult)



2006-05-23

Stockholms Tingsrätt

Saken

Redovisningskonsult för bolag i annonstidningsbranschen döms som gärningsman för uppsåtligt bokföringsbrott då redovisningskonsulten i sitt uppdrag som bokförare inte fört kassajournal trots kontanthantering i bolaget samt för att han har bokfört transaktioner som inte har skett.

Fakta i målet

JS och KW bedrev verksamhet i aktiebolaget PAB i annonstidningsbranschen. Verksamheten omsatte ca: 800 000 kr och innefattade kontanthantering. Någon kassajournal fördes inte i bolaget. JS och KW har tagit ut pengar från post- och bankgiro för att få sina löner och betala bolagets räkningar. Tingsrätten dömde JW och KS för bokföringsbrott då de inte fört någon kassajournal samt för att uttagen för lön och kostnader från bank- och postgiro felaktigt bokförts till kassakontot. JS döms också för att under perioden 1 mars till 27 september 2002 inte sett till att löpande bokföring förekommit i bolaget.

GF är redovisningskonsult och har haft i uppdrag att sköta bolagets bokföring från starten. Han fick lämna sitt uppdrag 1 mars 2002. Underlaget till bokföringen hämtades en gång i månaden och han erhöll därvid kontoutdrag. GF saknade dock underlag för uttagen på kontona. GF uppger att han försökte få in underlag vid ett par tillfällen men att han inte fick in några. GF presumerade att de uttagna medlen fortfarande fanns kvar i bolaget och bokförde uttagen till bolagets kassakonto. Vid avstämningen mellan kassa, bank och postgiro bokförde GF transaktioner som inte hade skett.

Tingsrättens bedömning

Tingsrätten konstaterar att GF som bokförare haft i uppdrag att sköta bolagets bokföring. Genom att bokföra transaktioner som inte har skett och genom att inte föra kassajournal har GF uppsåtligen begått bokföringsbrott.

GF döms för bokföringsbrott till villkorlig dom och samhällstjänst i 75 timmar.

13. (Redovisningskonsult)

2005-12-22

Hovrätten för Nedre Norrland

(Överklagat till högsta domstolen, PT beviljat, mål B 378-07, ej avgjort)

Saken

Redovisningskonsult som har skött bokföringen åt korvförsäljare har ansetts uppsåtligen ha medverkat till bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll då han måste ha varit medveten om att bokföringen baserades på ett felaktigt underlag och genom att ändå fortsätta sitt uppdrag med bokföringen har han varit likgiltig inför att bokföringen blivit oriktig.

Fakta i målet

KM bedriver korvförsäljning från en mobil kiosk i form av enskild firma. KM dömdes i tingsrätten och i hovrätten för grovt bokföringsbrott och grovt försvårande av skattekontroll för att inte ha bokfört intäkter om sammanlagt ca: 1 600 000 och för att det saknats verifikationer för uppgifterna.



BS har i egenskap av extern redovisningskonsult upprättat bokföringen åt KM. Som underlag för bokföringen har han förlitat sig på muntliga uppgifter från KM om intäkter i verksamheten. BS har vid upprepade tillfällen krävt in underlag för affärshändelserna men inte erhållit några verifikationer.

Hovrättens bedömning

Hovrätten finner att även om de uppgifter BS erhöll om inköpskostnader och löner inte i alla avseende var fullständiga så hade BS inte anledning att missänka att ytterligare kostnader fanns i det avseendet. När det gäller bokföringen av intäkterna så anser dock hovrätten att BS måste ha misstänkt att KM:s muntliga uppgifter inte byggde på ett korrekt underlag. Hovrätten konstaterar också av att BS vid upprepade tillfällen begärt att få in ytterligare underlag samt att han i månadsrapporterna angående försäljningsintäkterna angivit att anteckningar saknas och att beloppen därmed får anses skönsmässigt uppskattade till viss del. Genom att fortsätta föra bokföringen för KM:s räkning har BS uppvisad sådan likgiltighet inför att bokföringen blivit oriktig att han skall dömas för uppsåtlig medverkan till bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll.

BS döms för medhjälp till bokföringsbrott och medhjälp till försvårande av skattekontroll till villkorlig dom och böter.

14. (Redovisningskonsult)

2005-09-29

Svea Hovrätt

Saken

Redovisningskonsult för en taxifirma anses oaktsamt ha medverkat till bokföringsbrott då bokföringen baserats på ofullständiga verifikationer i form av klippta taxameterkvitton samt att redovisningskonsulten utan underlag förlitat sig på näringsidkarens förklaringar av ett negativt kassasaldo.

Fakta i målet

DT har bedrivit näringsverksamhet i taxibranschen i enskild firma. DT dömdes för bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll för att i vart fall av oaktsamhet underlåtit att bokföra intäkter och lönekostnader samt för att ha intagit klippta taxameterkvitton i bokföringen. Taxameterkvittona saknade uppgifter om datering och uppgifter om vilka taxibilar som utfört körningarna. Vidare saknades uppgifter i underlaget om ackumulerat inkört belopp, taxibilens förare och dagrapporter med samtliga körningar. Vid skatterevision framkom även att bolaget haft körningar från Arlanda som inte redovisats, en förare har uppgivit att han fått lön av bolaget trots att detta inte bokförts, taxameterställningen på bilarna har vid ett tillfälle manipulerats och har i andra fall tytt på verksamhet i mycket högre omfattning och kontokortsslipar har lösts in utan att detta redovisats. Kassasaldot i bolaget har även uppvisat ett negativt saldo.

HV är redovisningskonsult och driver en bokföringsbyrå i enskild firma. HV har haft i uppdrag att sköta bokföringen i DT:s taxiverksamhet. Han har förutom DT även tre-fyra andra kunder i taxibranschen och kände till problemen som förekom där. HV litade på uppgifterna och underlaget han fick från DT och granskade inte dessa närmare. HV godtog DT:s uppgifter om att han fått pengar av försäkringskassan och lånat av kompisar för att betala kostnader och därav möjliggjort det negativa kassasaldot. HV bokförde det negativa kassasaldot på proprietärskontot.

Hovrättens bedömning



Datum

Dnr

Hovrätten fastställer tingsrättens dom och delar tingsrättens bedömning i skuld- och påföljdsfrågan. Tingsrätten konstaterar att HV haft god kännedom om taxibranschen och dess särskilda karaktär. Tingsrätten anser att det var oaktsamt av HV att införa uppgifterna i bokföringen utan närmare kontroll. Vidare har inte HV med befriande verkan kunnat lita sig till de uppgifter som DT lämnade angående det negativa kassasaldot utan närmare underlag.

Hovrätten dömer HV för medhjälp till bokföringsbrott till villkorlig dom och 50 dagsböter.