

Bilaga 1

Särskilt om de brott som omfattas av
revisorns anmälningsskyldighet



INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1.	Brottskatalogen.....	4
2.	Bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll.....	4
2.1.	Bokföringsbrott (11 kap. 5 § BrB).....	4
2.1.1.	Objektiva rekvisit	4
2.1.2.	Subjektiva rekvisit.....	4
2.1.3.	Fullbordanstidpunkt	4
2.1.4.	Allmänt	4
2.2.	Försvårande av skattekontroll (10 § SkBrL)	5
2.2.1.	Objektiva rekvisit	5
2.2.2.	Subjektiva rekvisit	5
2.2.3.	Fullbordanstidpunkt.....	5
2.2.4.	Allmänt.....	6
3.	Oredlighet mot borgenärer, försvårande av konkurs eller .exekutiv förbättring och otillbörligt gynnande av borgenär	6
3.1	Oredlighet mot borgenär	6
3.1.1.	Objektiva rekvisit	6
3.1.2	Grovt brott	7
3.1.3.	Subjektiva rekvisit	7
3.1.4.	Fullbordanstidpunkt.....	7
3.1.5.	Exempel på brott.....	7
3.2	Försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning (11kap. 2 § BrB).....	7
3.2.1	Objektiva rekvisit.....	7
3.2.2	Grovt brott.....	7
3.2.3	Subjektiva rekvisit	7
3.2.4	Fullbordanstidpunkt.....	8
3.2.5	Exempel på brott.....	8
3.3	Otillbörligt gynnande av borgenär.....	8
3.3.1.	Objektiva rekvisit.....	8
3.3.2.	Subjektiva rekvisit	8
3.3.3.	Fullbordanstidpunkt.....	8
3.3.4.	Allmänt.....	8
3.3.5.	Exempel på brott	8
4.	Skattebrott och vårdslös skatteuppgift.....	9
4.1.	Skattebrott (2 och 4 §§ SkBrL)	9
4.1.1.	Tillämpningsområde.....	9
4.1.2.	Undantag.....	9
4.1.3.	Objektiva rekvisit.....	9
4.1.4.	Grovt brott:.....	9
4.1.5.	Subjektiva rekvisit.....	9
4.1.6.	Fullbordanstidpunkt.....	9
4.2.	Vårdslös skatteuppgift (5 § SkBrL)	10
4.2.1.	Objektiva rekvisit.....	10
4.2.2.	Subjektiva rekvisit	10
4.2.3.	Fullbordanstidpunkt.....	10
5.	Förskingring, trolöshet mot huvudman och olovligt förfogande.10	
5.1.	Förskingring (10 kap. 1 och 3 §§ BrB).....	10
5.1.1.	Objektiva rekvisit	10
5.1.2.	Subjektiva rekvisit.....	10
5.1.3.	Fullbordanstidpunkt.....	10
5.1.4.	Allmänt	10
5.1.5.	Exempel på brott.....	11
5.2.	Trolöshet mot huvudman (10 kap. 5 § BrB)	11
5.2.1.	Objektiva rekvisit.....	11
5.2.2.	Subjektiva rekvisit	11
5.2.3.	Fullbordanstidpunkt.....	11
5.2.4.	Allmänt.....	11
5.2.5.	Exempel på brott.....	11
5.3.	Olovligt förfogande (10 kap. 4 § BrB).....	11
5.3.1.	Objektiva rekvisit	11
5.3.2.	Subjektiva rekvisit.....	11

5.3.3.	Fullbordanstidpunkt.....	12
5.3.4.	Allmänt.....	12
5.3.5.	Exempel på brott	12
6.	Bedrägeri och svindleri	12
6.1.	Bedrägeri (9 kap. 1 eller 3 §§ BrB).....	12
6.1.1.	Objektiva rekvisit.....	12
6.1.2.	Subjektiva rekvisit	12
6.1.3.	Fullbordanstidpunkt.....	12
6.1.4.	Exempel på brott	12
6.2.	Svindleri (9 kap. 9 § BrB).....	12
6.2.1.	Objektiva rekvisit.....	12
6.2.2.	Subjektiva rekvisit	13
6.2.3.	Fullbordanstidpunkt.....	13
6.2.4.	Exempel på brott.....	13
7.	Penninghäleri (9 kap. 6a § BrB)	13
7.1.1.	Objektiva rekvisit	13
7.1.2.	Subjektiva rekvisit.....	13
7.1.3.	Fullbordanstidpunkt.....	13
7.1.4.	Allmänt.....	13
7.1.5.	Otillbörligen främja möjligheterna för annan att tillgodogöra sig egendom som härrör från brottslig verksamhet.....	13
7.1.6.	Med uppsåt att dölja egendoms ursprung medverka till att bortföra, överlåta, omsätta eller vidta annan åtgärd med egendom som härrör från brottsligt förvärv	14
7.1.7.	Om åtgärden är ägnad att dölja att annan har berikat sig genom brottslig gärning	14
7.1.8.	Exempel på brott	15
8.	Bestickning och mutbrott	15
8.1.	Bestickning (17 kap. 7 § BrB).....	15
8.1.1.	Objektiva rekvisit.....	15
8.1.2.	Subjektiva rekvisit	15
8.1.3.	Fullbordanstidpunkt.....	16
8.1.4.	Allmänt.....	16
8.2.	Mutbrott (20 kap. 2 § BrB).....	16
8.2.1.	Objektiva rekvisit	16
8.2.2.	Subjektiva rekvisit.....	16
8.2.3.	Fullbordanstidpunkt.....	16
8.2.4.	Allmänt	16
8.2.5.	Exempel på brott.....	16
9.	Särskilt om penningtvätt.....	17
9.1.	Bakgrund.....	17
9.2.	Skyldigheter enligt penningtvättslagen.....	17
9.3.	Skyldigheter enligt ABL och penningtvättslagen	19
10.	Källförteckning.....	21

1 Brottskatalogen

I den s.k. brottskatalogen i 9 kap. 42 § ABL återfinns följande brott:

9 kap.1 eller 3 §§ brottsbalken(BrB)	Bedrägeri och grovt bedrägeri
9 kap. 6 a § BrB	Penninghäleri
9 kap. 9 § BrB	Svindleri
10kap. 1 eller 3 §§ BrB	Förskingring/grov förskingring
10 kap. 4 § BrB	Olovligt förfogande
10 .kap. 5 § BrB	Trolöshet mot huvudman
11 kap. 1 § BrB	Oredlighet/grov oredlighet mot borgenärer
11 kap 2 § BrB	Försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning
11 kap. 4 § BrB	Otillbörligt gynnande av borgenär
11 kap. 5 § BrB	Bokföringsbrott
17 kap. 7 § BrB	Bestickning
20 kap. 2 § BrB	Mutbrott
2 och 4 §§ skattebrottslagen	Skattebrott/grovt skattebrott
5 § skattebrottslagen	Vårdslös skatteuppgift
10 § skattebrottslagen	Försvårande av skattekontroll

I den i promemorian angivna skriften "Ekonomiska brott" beskrivs de olika brott som omfattas av revisorns anmälningsskyldighet. Som ett komplement till denna framställning görs nedan ett försök att ur en mer praktisk synvinkel beskriva de aktuella brotten. Tyngdpunkten har lagts på vilka rekvisit de olika brotten har. De brott som har rekvisit som påminner om varandra har sammanförts i grupper, varför ordningen i katalogen ovan inte följs.

2 Bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll

I handboken *Bokföringsbrott och bokföringslagen* analyserar Christine Andersson, Anna-Lena Dahlqvist och Sigurd Elofsson utförligt bokföringsbrottet och bokföringslagen. Ett antal belysande exempel lämnas också. Då handboken är försedd med en utförlig innehållsförteckning kan den med fördel användas som uppslagsverk.

2.1 Bokföringsbrott (11 kap. 5 § BrB)

2.1.1 Objektiva rekvisit

- bokföringsskyldighet
- åsidosättande av bokföringsskyldigheten
- detta ska ha fått till följd att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte gått att i huvudsak att bedöma med ledning av bokföringen

2.1.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt
- oaktsamhet

2.1.3 Fullbordanstidpunkt

Se handboken *Bokföringsbrott och bokföringslagen*.¹

2.1.4 Allmänt

Bokföringsbrottet kan mycket förenklat beskrivas på följande sätt.

Straffbestämmelsen skyddar den bokföringsskyldighet som föreskrivs i gamla och nya bokföringslagen. Det straffbara området begränsas av

¹ Andersson, Dahlqvist och Elofsson, *Bokföringsbrott och bokföringslagen* s. 80.

huvudsakskriteriet. För att bokföringsbrott ska föreligga krävs att felet eller bristen medför *att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning till följd här av inte kan i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen*²

De bokföringsbrott som kan begås kan med hänsyn till huvudsakskriteriet indelas i tre olika typer, nämligen fall där

1. bokföring saknas
2. bokföringen är osann eller
3. bokföringen inte går att kontrollera³

Om bokföring *saknas* - vare sig detta beror på att någon sådan aldrig har upprättats, att den har upprättats för sent eller att den inte har bevarats - föreligger alltid bokföringsbrott. Huvudsakskriteriet är alltid uppfyllt, eftersom det inte finns någon bokföring att bedöma.⁴

Om bokföringen är felaktig eller bristfällig på så vis att den inte rätt speglar ekonomiska verkligheten föreligger bokföringsbrott om huvudsakskriteriet är uppfyllt. Bokföringen är *osann* i förhållande till den ekonomiska verkligheten.⁵ Om affärshändelsen eller bokslutsposten inte är tillräckligt verifierad kan posten inte kontrolleras. Den är sålunda *inte bedömbär*. Om huvudsakskriteriet är uppfyllt föreligger bokföringsbrott.⁵

År 2005 reviderades 11 kapitlet i brottsbalken (se prop. 2004/05:69). För bokföringsbrottet innebar revideringen följande. Straffmaximum för ringa bokföringsbrott uppgår till fängelse i sex månader. Avsikten med straffskärpningen har dock inte varit att ändra gränsdragningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och ringa bokföringsbrott.

Straffskalan för grovt bokföringsbrott utökades till fängelse i sex år. Det grova brottet gavs också en egen rubricering och fördes över till paragrafens andra stycke. Där anges också vilka omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om brottet är grovt.

2.2. Försvårande av skattekontroll (10 § SkBrL)

2.2.1 Objektiva rekvisit

- åsidosätta bokföringsskyldighet alternativt åsidosätta sådan skyldighet att föra och bevara räkenskaper som föreskrivs för vissa uppgiftsskyldiga
- därigenom ge upphov till fara för att myndighets kontrollverksamhet vid beräkning eller uppbörd av skatt eller avgift allvarligt försvåras
- i ringa fall döms inte till ansvar.

2.2.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt
- grov oaktsamhet

2.2.3 Fullbordanstidpunkt

- tidpunkten för handlingen eller underlåtenheten

² Här hänvisas till överväganden i Andersson, Dahlqvist och Elofsson, Bokföringsbrott och bokföringslagen.

³ Andersson, Dahlqvist och Elofsson, Bokföringsbrott och bokföringslagen, s. 81.

⁴ Andersson, Dahlqvist och Elofsson, Bokföringsbrott och bokföringslagen, s. 81.

⁵ Andersson, Dahlqvist och Elofsson, Bokföringsbrott och bokföringslagen, s. 81.

2.2.4 Allmänt

Försvårande av skattekontroll förutsätter liksom bokföringsbrottet att bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen åsidosatts, vilket innebär att ett sådant åsidosättande ofta är både bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll. Sistnämnda brott har emellertid ett vidare tillämpningsområde än bokföringsbrottet.

Den straffbara gärningen vid försvårande av skattekontroll består i att någon genom att åsidosätta bokföringsskyldigheten ger upphov till fara för att myndighets kontrollverksamhet vid uppbörd av skatt eller avgift allvarligt försvåras. Det betyder att gärningen också omfattar felföringar på konton och liknande fel som inte kan vara bokföringsbrott, eftersom felet inte är sådant att det påverkar bedömningen av förloppet, det ekonomiska resultatet eller den ekonomiska ställningen med ledning av bokföringen.

Högsta domstolen har i en dom belyst skillnaden mellan bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll (dom 2005-04-25 i mål nr B 2879-03; domen finns att läsa på HD:s hemsida).

Underlåtenhet att bevara verifikationer avseende varje enskilt köruppdrag i en taxirörelse har stått i strid med bokföringslagen, men har inte ansetts medföra att rörelsens förlopp inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen. Förfarandet bedömdes därför inte som bokföringsbrott utan endast som försvårande av skattekontroll. HD anförde i den delen bl.a. följande.

”Avsaknaden av den ytterligare information som ett bevarande av hela körpassrapporterna hade inneburit avseende möjligheten att identifiera varje enskild affärshändelse under ett körpass utgör en brist i detaljeringsgrad i informationshänseende. Bristen har dock inte medfört att det inte varit möjligt att i huvudsak bedöma rörelsens förlopp med ledning av bokföringen. Skattemyndighetens intresse av ytterligare information för utövning av skattekontrollen skyddas genom bestämmelserna om försvårande av skattekontroll (se prop. 1995/96;170 s. 135).”

3 Oredlighet mot borgenärer, försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning och otillbörligt gynnade av borgenär

Den tidigare nämnda översynen av 11 kapitlet ledde till vissa ändringar också beträffande oredlighet och mannamån mot borgenärer, bl.a. följande.

Ansvar för oredlighet mot borgenärer under konkurs har vidgats till att omfatta också att en gäldenär, i otillbörligt syfte, efter uppmaning från konkursförvaltaren underlåter att medverka till att tillgång i utlandet som ingår i konkursboet ställs till konkursförvaltningens förfogande.

Oriktiga uppgifter vid konkurs, förhandling om offentligt ackord eller skuldsanering har straffbelagts i 2 § med rubriceringen försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning. Även förfaranden av grov oaktsamhet faller under lagrummet

3.1 Oredlighet mot borgenärer (11 kap. 1 § BrB)

3.1.1 Objektiva rekvisit

- den som är på obestånd eller när påtaglig fara för obestånd föreligger
- förstör eller genom gåva eller annan liknande åtgärd avhänder sig egendom av betydande värde
- detsamma gäller den som genom sådant förfarande försätter sig på obestånd eller framkallar påtaglig fara för det
- ur riket bortför tillgång av betydande värde när konkurs är förestående eller undandrar eller undanhåller konkursförvaltaren

tillgång

- i otillbörligt syfte underlåter att medverka till att tillgång i utlandet som ingår i konkursen ställs till konkursförvaltningens förfogande, trots att konkursförvaltaren uppmanat gäldenären att medverka

3.1.2 Grovt brott

- beedigat oriktig uppgift
- begagnat falsk handling
- vilseledande bokföring
- betydande omfattning
- annars varit av särskilt farlig art

3.1.3 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

3.1.4 Fullbordanstidpunkt

- när handlingen företas

3.1.5 Exempel på brott

Att en styrelseledamot tillika ensam aktieägare i ett aktiebolag utan vederlag gör sig av med bolagets lager. Genom förfarandet försätter han bolaget på obestånd.

Att ett patent – på vilket ett aktiebolags verksamhet vilar – säljs till ett pris över anskaffningsvärdet men under marknadsvärdet när bolaget är på obestånd.

3.2 Försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning (11:2 BrB)

3.2.1 Objektiva rekvisit

- vid konkurs, ackord eller skuldsanering, förtiger tillgång, uppger obefintlig skuld eller lämnar oriktig uppgift
- åberopar oriktig handling eller skenavtal i samband med annan exekutiv förrättning

Om ett förtigande eller en oriktig uppgift är utan betydelse för saken, eller om gäldenären vid konkurs hade rätt att vägra yttra sig och omständigheterna innebär en skäligen ursäkt för honom, ska han inte dömas till ansvar.

3.2.2 Grovt brott

- beedigat oriktig uppgift
- använt falsk handling
- vilseledande bokföring
- betydande omfattning

3.2.3 Subjektiva rekvisit

Uppsåt eller grov oaktsamhet

3.2.4 Fullbordanstidpunkt

När handlingen företas

3.2.5 Exempel på brott

Straffbestämmelsen torde så tydligt beskriva vilka förfaranden som är straffbara att exempel på brott framstår som överflödiga.

3.3 Otillbörligt gynnande av borgenär (11 kap. 4 § BrB)

Brottet rubricerades tidigare som mannamån mot borgenärer, men fick år 2005 benämningen otillbörligt gynnande av borgenär. Detta innebar dock ingen ändring av det straffbara området.

3.3.1 Objektiva rekvisit

- gynna viss borgenär, eller
- betala ej förfallen skuld, eller
- betala med annat än sedvanliga betalningsmedel, eller
- överlämna ej betingad säkerhet, eller
- vidta annan åtgärd⁶ eller
- gynna viss borgenär på annat sätt i otillbörligt syfte, eller
- främja ackord genom att hemligen lämna eller utlova betalning eller förmån

3.3.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt
- i otillbörligt syfte

3.3.3 Fullbordanstidpunkt

- när handlingen begås

3.3.4 Allmänt

Dessa bestämmelser tar sikte på de fall en gäldenär på ett otillbörligt sätt gynnar viss borgenär framför en annan borgenär. Ansvar förutsätter vidare att det vid en tänkt konkurs vid tidpunkten för gärningen funnits åtminstone en borgenär med lika eller bättre förmånsrätt än den som fått betalt. Den förstnämnde skulle då också ha missgynnats vid en sådan konkurs.

Det är viktigt att framhålla att ansvar för mannamån mot borgenärer kan utkrävas endast om bolaget *var* på obestånd när betalningarna gjordes. Om obeståndet framkallades av betalningarna föreligger inte något mannamånsbrott. I ett sådant fall föreligger inte heller någon oredlighet mot borgenärer, eftersom det är fråga om betalning av skulder och således inte om något avhändande som försämrar ett bolags ekonomiska ställning.

När det gäller otillbörligt syfte avses, enligt motiven, kriminaliseringen träffa sådana betalningar av förfallna skulder då gäldenärens handlande bestäms av en önskan att i en obeståndssituation visa välvilja mot en speciell borgenär, fastän det sker på övriga borgenärers bekostnad,⁷

3.3.5 Exempel på brott

Att i ett fåmansaktiebolag ägaren tillika styrelseledamoten kort före bolagets konkurs betalar en icke förfallen skuld till en leverantör eller betalar en skuld

⁶ "Vidta annan åtgärd" täcker enligt förarbetena det fallet att gäldenären överenskommer med den, vilken han köpt varor, om en återgång av köpet (prop. 1942:4, s. 131 och 163) se vidare Brottbalkskommentaren uppslag 11:43.

⁷ Prop. 1975/76:82 s. 119 f och NJA 1980 s 25

genom överlåtelse av rörelsens inventarier eller återbetalar ett större lån (förfallet till betalning) till en nära anhörig.

Att i ett aktiebolag där möjligheterna till att få nya krediter är uttömda och kön är lång med upprörda leverantörer som inte kan få betalt, ställföreträdaren tillika styrelseledamoten betalar en icke förfallen skuld om 200 000 kr med bolagets pengar.

4 Skattebrott och vårdslös skatteuppgift

För en mer utförlig beskrivning och exempel på brott hänvisas till Anna-Lena Dahlqvist, Skattebrott och skattelagarna 2003.

4.1 Skattebrott (2 och 4 §§ SkBrL)

4.1.1 Tillämpningsområde

Skattebrottslagen är tillämplig på alla pålagor till det allmänna som betecknas skatt, dock endast på svenska skatter. I fråga om avgift, som inte betecknas som skatt är skattebrottslagen endast tillämplig om det föreskrivs särskilt i respektive författning. Sådan särskild föreskrift finns bl. a. när det gäller

- sociala avgifter i form av arbetsgivaravgifter och egenavgifter
- allmänna egenavgifter och
- särskild löneskatt

4.1.2 Undantag

Från tillämpningsområdet undantas gärningar som är belagda med straff för varusmuggling. Skattebrottslagen är heller inte tillämplig på skatte- eller avgiftstillägg, ränta, dröjsmålsavgift, förseningsavgift eller liknande avgift.

Möjligheten till frivillig rättelse bör särskilt uppmärksammas (jfr avsnitt 5.5. och exempel 17 i promemorian).

4.1.3 Objektiva rekvisit

- oriktig uppgift lämnas till myndighet på annat sätt än muntligen, alternativt
- underlåtenhet att till myndighet lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift
- härigenom ska fara ha uppkommit för att skatt undandras det allmänna eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas till gärningsmannen eller annan

4.1.4 Grovt brott:

- utöver rekvisiten för skattebrott tillkommer kvalifikationsgrunderna
- att gärningen rör mycket betydande belopp alternativt
- att förfarandet ingår som ett led i en brottslighet som utövas systematiskt eller i större omfattning, alternativt
- att förfarandet i annat fall är av synnerligen farlig art

4.1.5. Subjektiva rekvisit

- uppsåt

4.1.6 Fullbordanstidpunkt

- den dag då den oriktiga uppgiften lämnas till myndigheten, alternativt
- den dag då skyldighet att lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift inträder utan att skyldigheten fullgörs

4.2 Vårdslös skatteuppgift (5 § SkBrL)

4.2.1 Objektiva rekvisit

- oriktig uppgift lämnas
- till myndighet
- på annat sätt än muntligen
- fara föreligger för att skatt undandras det allmänna eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas till gärningsmannen själv eller annan
- gärningen får inte vara av mindre allvarlig art med hänsyn till skattebeloppets storlek och övriga omständigheter
- skattebeloppet måste normalt minst uppgå till ett prisbasbelopp när det gäller brott beträffande inkomst- eller förmögenhetsskatt samt moms och arbetsgivaravgifter. Två prisbasbelopp vid avdragen skatt

4.2.2 Subjektiva rekvisit

- grov oaktsamhet

4.2.3 Fullbordanstidpunkt

- när oriktig uppgift lämnas

5 Förskingring, trolöshet mot huvudman och olovligt förfogande

5.1 Förskingring (10 kap. 1 o 3 §§ BrB)

5.1.1 Objektiva rekvisit

- fått egendom i besittning och tillägnar sig denna eller åsidosätter vad han har att iaktta för att fullgöra sin skyldighet, och därigenom själv får vinning och åsamkar skada för den berättigade

5.1.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

5.1.3 Fullbordanstidpunkt

- när förmögenhetsöverföringen sker

5.1.4 Allmänt

Förskingring föreligger då man för egen vinning och till skada för annan bryter mot det förtroende som visats honom eller henne genom att han eller hon fått egendom i besittning för den andres räkning. Såväl fast som lös egendom kan bli föremål för förskingring. För ansvar krävs att gärningsmannen tillgodogjort sig egendom som han eller hon på grund av avtal, allmän eller enskild tjänst eller dylik ställning fått i besittning för annans räkning med skyldighet att utge egendomen eller redovisa för den. Gärningsmannen ska sålunda inta en viss förtroendeställning i förhållande till den som är berättigad att få ut egendomen eller kräva redovisning för den.

För att fråga ska vara om förskingring krävs vidare att skyldigheten att utge eller redovisa för egendomen uppstod i och med att gärningsmannen fick den ”om hand”. Man behöver inte avvakta om den berättigade utsätts för en definitiv förlust, innan man kan avgöra om förskingring föreligger eller ej. Det är förhållandet som rådde i det ögonblick förskingringshandlingen företogs som är avgörande.

5.1.5 Exempel på brott

Att en VD i ett aktiebolag med flera aktieägare under en längre tid har "lånat" pengar av företaget. Pengarna har inte vid något tillfälle återbetalats och lånen har dolts i bokföringen genom att osanna eller falska verifikationer upprättats.

5.2 Trolöshet mot huvudman (10 kap. 5 § BrB)

5.2.1 Objektiva rekvisit

- missbruk av förtroendeställning som skadar huvudmannen

5.2.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

5.2.3 Fullbordanstidpunkt

- när förtroendeställningen missbrukas

5.2.4 Allmänt

Trolöshet mot huvudman kännetecknas generellt av att gärningsmannen missbrukar ett förtroende. Förtroendemissbruket kan avse ekonomisk angelägenhet, teknisk uppgift eller juridisk angelägenhet. Den ekonomiska trolösheten förutsätter att gärningsmannen i förhållande till huvudmannen intagit en förtroendeställning som är mera kvalificerad än vid förskingring. Detta innebär att gärningsmannen ska ha haft ett stort mått av förtroende och haft en relativt självständig ställning. Den brottsliga handlingen vid ekonomisk trolöshet består i att gärningsmannen missbrukar sin förtroendeställning. Detta kan ske såväl genom rättsliga åtgärder som genom dispositioner av rent faktisk art. Den förtroendeställning som gärningsmannen fått ger honom eller henne speciella möjligheter att förfoga över huvudmannens förmögenhet, möjligheter som han eller hon kan utnyttja till att göra skada på ett sätt som saknar motsvarighet i fråga om utomstående personer.

Liksom för flera andra förmögenhetsbrott finns en särskild straffskala för det fall brottet är grovt. Grovt brott kan det bli fråga om när gärningsmannen begagnat falsk handling eller vilseledande bokföring eller om han eller hon tillfogar huvudmannen betydande eller synnerligen kännbar skada.

5.2.5 Exempel på brott

Att en VD i ett aktiebolag – vars kärnverksamhet består i att tillverka fågelfröautomater – spekulerar i aktier, varvid stora förluster uppstår. VD:n hade inte befogenhet att bedriva handel med värdepapper.

Att ett dotterbolag i en koncern betalar hyran för styrelseledamöternas privatbostäder på samma ort där företaget har sitt huvudkontor.

Att ett aktiebolag vars verksamhet består i att som handelsresande sälja en särskild uppdragsgivares dataspel – trots avtal med uppdragsgivaren om att annan verksamhet inte får bedrivas – under handelsresorna säljer spel från andra tillverkare.

5.3 Olovligt förfogande (10 kap. 4 § BrB)

5.3.1 Objektiva rekvisit

- berövar annan denne tillkommande ägande- eller säkerhetsrätt till egendom, som gärningsmannen innehar

5.3.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

5.3.3 Fullbordanstidpunkt

- när förmögenhetsöverföringen skett

5.3.4 Allmänt

Bestämmelserna om olovligt förfogande utgör komplement till bestämmelserna om förskingring. Brottet omfattar sådana förfaranden, som inte ansetts hänförliga till förskingring men som ändå bör straffläggas. Från stöld skiljer sig olovligt förfogande genom att handlingen avser egendom, som gärningsmannen redan innehar. Olovligt förfogande föreligger även då man säljer en sak till flera personer, s.k. tvesala.

5.3.5 Exempel på brott

Att pengar betalas in på ett bolags konto av misstag. Mottagaren inser att det är ett misstag, men vill inte betala tillbaka pengarna, eftersom bolaget behöver pengarna. Transaktionen bokförs helt korrekt och beloppet tas upp som en skuld i årsredovisningen. Mottagaren hoppas att utbetalaren inte ska upptäcka sitt misstag.

Att ett bolag som köpt maskiner på kredit med avtal om återtaganderätt säljer maskinerna innan skulden är betald.

6 Bedrägeri och svindleri

6.1 Bedrägeri (9 kap. 1 eller 3 §§ BrB)

6.1.1 Objektiva rekvisit

- medelst vilseledande
- förmå någon till handling eller underlåtenhet
- som innebär vinning respektive skada

6.1.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

6.1.3 Fullbordanstidpunkt

- när förmögenhetsöverföringen skett

6.1.4 Exempel på brott

Att ett aktiebolag utan betalningsanmärkningar men som saknar betalningsförmåga mot faktura inhandlar varor hos ett antal företag.

Att företagsledaren tillika styrelseledamoten i ett aktiebolag tar upp ett större banklån under förespegling av att pengarna ska användas för investering i nya maskiner. Avsikten är dock att han ska använda pengarna för att aktiebolaget ska kunna återbetala ett större lån som företagsledaren tidigare lämnat till bolaget.

6.2 Svindleri (9 kap. 9 § BrB)

6.2.1 Objektiva rekvisit

- offentliggöra eller eljest till allmänheten sprida vilseledande uppgifter
- för att påverka priset på vara, värdepapper eller annan egendom alternativt
- någon som medverkar vid bildande av aktiebolag eller annat företag eller på grund av sin ställning bör äga särskild kännedom om ett företag
- offentliggör eller eljest bland allmänheten eller företagets intressenter

- sprider vilseledande uppgift
 - ägnad att påverka bedömningen av företaget i ekonomiskt hänseende och därigenom medföra skada

6.2.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt
- grov oaktsamhet (dock endast för andra alternativet)

6.2.3 Fullbordanstidpunkt

- när offentliggörandet eller spridandet sker

6.2.4 Exempel på brott

Att lämna in en oriktig årsredovisning till Bolagsverket

Att företagsledaren i ett aktiebolag som ska genomföra en nyemission i det prospekt som publiceras uppger att bolaget har en mycket bättre ekonomisk ställning än den verkliga.

7 Penninghäleri (9 kap. 6a § BrB)

7.1.1 Objektiva rekvisit

- otillbörligen främja möjligheterna för annan att tillgodogöra sig egendom som härrör från brottslig verksamhet eller värdet av sådan egendom, eller
- med uppsåt att dölja egendoms ursprung medverka till att bortföra, överlåta, omsätta eller vidta annan sådan åtgärd med egendom som härrör från brottsligt förvärv, alternativt
- i annat fall otillbörligen medverka till att bortföra, överlåta, omsätta eller vidta annan sådan åtgärd med egendom,
- om åtgärden är ägnad att dölja att annan har berikat sig genom brottslig gärning

7.1.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

7.1.3 Fullbordanstidpunkt

- när handlingen företas

7.1.4 Allmänt

Brottet penninghäleri infördes den 1 juli 1999 i 9 kap. 6 a § BrB. Bestämmelsen omfattar sådana förfaranden som tidigare reglerades i 9 kap. 6 § första stycket 3 och 4 BrB. Dessutom infördes en ny straffbestämmelse om ansvar för den som bistår med att dölja att annan berikat sig genom brottslig gärning.

7.1.5 Otillbörligen främja möjligheterna för annan att tillgodogöra sig egendom som härrör från brottslig verksamhet

Det brottsliga förfarandet består i att främja möjligheterna *för annan* att dra nytta av det brottsliga förvärvet. Främjandet ska med andra ord gå ut på att hjälpa någon att tillgodogöra sig tillgångar som härrör från brottslig verksamhet, t.ex. genom att gömma undan egendomen eller att omsätta den på ett sådant sätt att möjligheterna ökar för den andre att få behålla egendomen eller dess värde.⁸

⁸ Prop. 1998/99:19 s. 26.

Främjandet måste framstå som *otillbörligt*. Som otillbörligt främjande anses först och främst sådana förfaranden som mer eller mindre har till uttalat syfte att hjälpa den brottslige att dra nytta av sitt förvärv genom att hjälpa till att bortföra egendomen, förvara den, anvisa gömställen för den eller hjälpa till att omsätta egendomen så att dess ursprung blir svårare att spåra.⁹

7.1.6 Med uppsåt att dölja egendoms ursprung medverka till att bortföra, överlåta, omsätta eller vidta annan åtgärd med egendom som härrör från brottsligt förvärv

Denna bestämmelse omfattar delvis samma förfaranden som ovan men i detta fall behöver gärningen inte ha ökat möjligheterna för någon att behålla vad han eller hon förvärvat genom brottslig gärning. Denna typ av häleri är inte heller begränsat av något otillbörlighetsrekvisit. Har gärningsmannen haft uppsåt att dölja egendomens ursprung och har han eller hon i övrigt förfarit som sägs i gärningsbeskrivningen kan han eller hon alltså dömas till ansvar för häleri utan att någon prövning behöver göras om huruvida förfarandet skulle vara att anse som otillbörligt. Gärningen är således straffbar även om det i och för sig skulle gälla en mer vardaglig transaktion utan några större belopp inblandade.

Bestämmelsen tar sikte på förfaranden som typiskt sett går ut på att underlätta för någon att dölja att viss egendom härrör från brott. Som exempel kan nämnas att föra egendom ut ur landet, att ställa sitt bankfack till någon annans disposition, att anvisa gömställen för egendomen eller att medverka vid olika banktransaktioner som gör egendomens ursprung svårare att spåra eller att förmedla köpare till egendomen eller bjuda ut den till försäljning.¹⁰

7.1.7 Om åtgärden är ägnad att dölja att annan har berikat sig genom brottslig gärning

Bestämmelsen tar sikte på själva döljandet av en förmögenhetsökning. Det är straffbart att otillbörligen bistå annan som har berikat sig genom brottslig gärning om åtgärden är ägnad att dölja förmögenhetsökningen. Det krävs för straffbarhet att effekten av förbrottet har inträtt, dvs. att en förmögenhetsökning faktiskt har skett. Om förbrottet är ett skattebrott är det således först när förfarandet har lett till en för låg debitering av skatt som den skattskyldige kan sägas ha berikat sig.¹¹

En sedvanlig försäljning av t.ex. en affärsrörelse eller en fastighet, även om den rör betydande belopp och vetskap föreligger om att kontrahenten har gjort sig skyldig till brott, är inte straffbar som häleri, eftersom en sådan transaktion endast innebär att viss egendom *byts mot annan* och alltså inte är ägnad att dölja förmögenhetsökning.¹²

Åtgärden ska i det enskilda fallet ha varit *ägnad att dölja* att annan berikat sig. Så torde regelmässigt vara fallet om man medverkar till att bortföra, överlåta eller omsätta egendom som tillhör någon som berikat sig genom brott, exempelvis genom olika bank- eller andra affärstransaktioner, och därigenom försvårar möjligheten att klarlägga egendomens ursprung eller vem som är dess riktige ägare. Uppräkningen är inte uttömmande. Förutom de angivna exemplen omfattar således ansvaret liknande åtgärder som på samma sätt är ägnade att dölja att annan har berikat sig genom brott.¹³

Det krävs att gärningsmannens medverkan kan bedömas som *otillbörlig*. Normala transaktioner som sker öppet och som har ett tydligt legalt ändamål faller utanför det straffbara området. Bedömningen måste göras med hänsyn till samtliga omständigheter. Helt normala och vardagliga förfaranden som i

⁹ Prop. 1998/99 s. 26.

¹⁰ Prop. 1998/99 19 s. 27.

¹¹ Prop. 1998/99:19 s. 71.

¹² Prop. 1998/99:19 s. 31.

¹³ Prop. 1998/99 s. 70.

och för sig innebär ett främjande av en annan persons möjligheter att dölja att han berikat sig genom brottslig gärning omfattas sålunda inte av kriminaliseringen. Det är straffritt att motta sedvanlig ersättning för dagligvaror eller för utförande av normala tjänster även om man vet att kontrahenten gjort sig skyldig till skattebrott. Att ta emot betalning för en giltig och förfallen fordran omfattas inte heller, även om det rör sig om en större summa och den som mottar betalningen är medveten om att kontrahenten har gjort sig skyldig till brott. Att transaktionen har kommit till stånd har normalt inte någon anknytning till att brott föreligger.¹⁴

Rutinmässiga upplysningar och råd om olika placeringmöjligheter eller investeringsobjekt omfattas inte heller av kriminaliseringen. Att i konkreta fall bistå med närmare rådgivning som innefattar klara, detaljerade och precisa uppgifter om var eller hur egendom lämpligen bör placeras för att man ska kunna dölja att man berikat sig genom brott, är däremot en sådan medverkan som är otillbörlig.¹⁵

Det förhållandet att egendom skaffas undan enbart för att hindra att den tas i anspråk för att betala en fordran på skatt kan inte betraktas som ett penninghällebrott, eftersom det krav som staten kan komma att rikta mot gärningsmannen grundas på den i och för sig lagliga inkomst som föregått skattebrottet. Ett sådant förfarande kan i stället utgöra brott mot borgenärer enligt 11 kap. BrB.¹⁶

7.1.8 Exempel på brott

Att ett fåmansaktiebolag låter annan person disponera bolagets bankkonto för insättning och uttag av stora belopp som härrör från brottsligt förvärv.

Att låna ut sitt bankfack eller upplåta sitt bankkonto.

Att ställa sig till förfogande som bulvan eller låna ut sina identitetshandlingar.

Att medverka vid olika banktransaktioner som innebär att egendomens ursprung blir svårare att spåra.

Att medverka till banktransaktioner som innebär att egendom förs ut ur landet för att placeras och investeras där kontrollen av det finansiella systemet är bristfällig.

Att låta någon annan sätta in pengar på sitt bankkonto eller medverka till omfattande transaktioner mellan konton i syfte att göra det svårare att identifiera egendomens ursprung eller dess ägare.

8 Bestickning och mutbrott

8.1 Bestickning (17 kap. 7 § BrB)

8.1.1 Objektiva rekvisit

- den som till någon i den i paragrafen angivna personkretsen¹⁷ lämnar, utlovar eller erbjuder, för denne själv eller för annan, muta eller annan otillbörlig belöning för tjänsteutövning.

8.1.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

¹⁴ Prop. 1998/99:19 s. 31.

¹⁵ Prop. 1998/99:19 s. 32.

¹⁶ Prop. 1998/99:19 s. 30.

¹⁷ Personkretsen enligt 17 kap. 7 § BrB är följande. Arbetstagarare eller annan som avses i 20 kap. 2 BrB.

8.1.3 Fullbordanstidpunkt

- den dag då handlingen begås

8.1.4 Allmänt

För att bestickning ska vara straffbart fordras inte att befattningshavaren faktisk påverkats. Det är tillräckligt att någon lämnar, utlovar eller erbjuder muta eller annan otillbörlig belöning för tjänsteutövningen. Det saknar betydelse om åtgärden vidtagits före eller efter tjänsteutövningen.

Med "muta" och "annan otillbörlig belöning" avses belöning, förmån eller gåva. Mutan kan bestå av kontanter, varor, resor, tjänster, rabatter, presentkort eller gästfrihet av olika slag. Mutans beteckning, t.ex. provision, arvode, honorar eller avgift saknar betydelse.

Innebörden av begreppet "otillbörligt" är inte närmare preciserat i lagtexten. Vad som är otillbörligt får bestämmas på grundval av en samlad bedömning av alla omständigheter som är av betydelse i det enskilda fallet. Varje transaktion som objektivt är ägnad att påverka tjänsteutövningen är otillbörlig. Den är att anse som otillbörlig om det ligger i sakens natur att förmånens syfte inte gärna kan vara annat än att mottagaren ska vidta en viss åtgärd som strider mot dennes åligganden.

Bedömningen av om transaktionens syfte är att påverka mottagarens tjänsteutövning är beroende av förmånens ekonomiska värde. En förmån av ringa värde innebär normalt en mindre risk för påverkan och bör inte anses som otillbörlig. Förmåner av representationskaraktär faller utanför.

8.2 Mutbrott (20 kap. 2 § BrB)

8.2.1 Objektiva rekvisit

- arbetstagare som,
- för sig själv eller någon annan,
- tar emot, låter sig utlova eller begär
- muta eller annan otillbörlig belöning
- för sin tjänsteutövning

8.2.2 Subjektiva rekvisit

- uppsåt

8.2.3 Fullbordanstidpunkt

- när de handlingar som beskrivs i paragrafen företas

8.2.4 Allmänt

Den aktiva form av korruption som bestickning utgör, motsvaras av ett passivt brott, nämligen mutbrottet. I 20 kap. 2 § BrB framgår att straffansvar kan inträda för den som för sig själv eller för annan tar emot, låter sig utlova eller begär muta eller annan otillbörlig belöning för sin tjänsteutövning.

Det ska påpekas att det för mutbrott finns en särskild åtalsregel inom den privata sektorn. Det har nämligen ansetts önskvärt att låta mutbrott inom denna sektor i viss omfattning undgå åtal. Det bör dock framhållas att det är en uppgift för åklagaren att bedöma om åtal är påkallat ur allmän synpunkt.

8.2.5 Exempel på brott

Att ställföreträdaren i ett aktiebolag låter bolaget betala ut en större summa pengar till en högt uppsatt tjänsteman vid någon myndighet. Syftet med utbetalningen är att tjänstemannen ska utfärda tillstånd för bolaget att bedriva

viss verksamhet.

Att ett bolag som säljer bärbara datorer erbjuder personal hos köpande företag och myndigheter en DVD-spelare om deras arbetsgivare tecknar avtal om köp av minst fem datorer.

9 Särskilt om penningtvätt

9.1 Bakgrund

Lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen) trädde i kraft den 15 mars 2009 (prop. 2008/08:70) och ersatte lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt. Lagen grundar sig på EU:s tredje penningtvättsdirektiv (2005/60/EG).

Erfarenheter som under många år gjorts på internationell nivå visar att inte bara företag inom den finansiella sektorn utnyttjas för penningtvätt och finansiering av terrorism utan också en rad andra yrkesområden. Reglerna har därför successivt kommit att omfatta allt fler verksamhetsutövare.

Penningtvättslagen ska bl.a. tillämpas av fysiska eller juridiska personer som driver verksamhet som godkänd eller auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag, verksamhet som avser bokföringstjänster eller revisionstjänster och verksamhet, som består i att lämna råd i avsikt att påverka storleken på en skatt eller avgift (skatterådgivare).

9.2 Skyldigheter enligt penningtvättslagen

Av 1 kap. 5 § penningtvättslagen framgår vad som avses med penningtvätt. Med penningtvätt avses sådana åtgärder med brottsligt förvärvat egendom, som kan medföra att egendomens samband med brott döljs, att den brottslige får möjlighet att undandra sig rättsliga påföljder eller att återskaffandet av egendomen försvåras, samt sådana åtgärder som innefattar förfogande över och förvärv, innehav eller brukande av egendomen. Även åtgärder med annan egendom kan innebära penningtvätt om åtgärderna är ägnade att dölja att någon har berikat sig genom brottslig gärning.

Penningtvätt kan vara straffbart som penninghäleri (9 kap. 6 a § BrB) eller penninghäleriförseelse (9 kap. 7 a § BrB), se vidare avsnitt 7. Begreppet penningtvätt omfattar dock fler förfaranden än som träffas av dessa straffbestämmelser bl.a. s.k. självtvätt. Med självtvätt avses åtgärder, som den som t.ex. har förvärvat egendom genom ett bedrägeri, själv vidtar med egendomen med syfte att dölja sambandet mellan egendomen, brottet och sig själv i egenskap av gärningsman. En grundförutsättning för att en åtgärd ska betraktas som penningtvätt är att åtgärden har föregåtts av ett brott (det s.k. förbrottet) som innebär förvärv av egendomen eller att någon har berikat sig (ökat sin förmögenhet genom att t.ex. lämna felaktiga inkomstuppgifter med följd att möjligheterna att behålla egendomen ökat).

Med finansiering av terrorism avses insamling, tillhandahållande eller mottagande av tillgångar i syfte att de ska användas eller med vetskap om att de är avsedda att användas för att begå sådan brottslighet som avses i 2 § lagen (2002:444) om straff för finansiering av särskilt allvarlig brottslighet i vissa fall. Med terrorism avses bl.a. vissa särskilt allvarliga våldsbrott som begås med syfte att injaga skräck i en befolkning eller en befolkningsgrupp eller förmå en regering eller en internationell organisation att vidta eller att avstå från att vidta en åtgärd eller som begås mot diplomater eller andra internationellt skyddade personer.

Bestämmelserna i penningtvättslagen omfattar bl.a. fysiska och juridiska personer som driver verksamhet som godkända eller auktoriserade revisorer. Lagen gäller endast för verksamhet som är inriktad mot kunder. Intern verksamhet som bedrivs hos revisorn faller således utanför rapporterings-skyldigheten, medan förhållanden som berör en kund omfattas av denna

skyldighet.

Bestämmelserna gäller även skatterådgivare. Med skatterådgivare avses den som bedriver yrkesmässig verksamhet som består i att lämna råd i avsikt att påverka storleken på en skatt eller avgift.

Verksamhetsutövare som ska tillämpa penningtvättslagen är skyldiga att vara aktiva för att förhindra att deras verksamheter utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism. Art och omfattning av de åtgärder som ska vidtas ska bedömas med utgångspunkt från de risker som kan finnas för ett sådant utnyttjande.

För att verksamhetsutövaren ska kunna bedöma riskerna måste utövaren skaffa sig information om vem kunden är och vilken verksamhet kunden bedriver. Det gäller bl.a. att kunna bedöma om de tjänster som kunden efterfrågar kommer att utgöra legala inslag i kundens verksamhet.

Detta brukar uttryckas så att verksamhetsutövaren ska tillämpa ett riskbaserat förhållningssätt för att uppnå kundkännedom. Man skiljer här mellan grundläggande åtgärder som ska vidtas för att uppnå kundkännedom och sådana ytterligare skärpta åtgärder som ska vidtas då risken för penningtvätt och finansiering av terrorism bedöms vara hög.

Med grundläggande åtgärder för kundkännedom avses kontroll av kundens identitet, kontroll av eventuell verklig huvudmans identitet och inhämtande av information om affärsförbindelsens syfte och art.

Identitetskontroll ska utföras när någon vill inleda en affärsförbindelse. Med en affärsförbindelse avses att relationen är avsedd att vara under längre tid än som krävs för en enstaka transaktion. Även om det skulle röra sig om en enstaka transaktion måste identiteten kontrolleras om transaktionen uppgår till minst motsvarande 15 000 euro eller har samband med andra transaktioner som sammanlagt uppgår till minst detta belopp. Oberoende av beloppets storlek ska identiteten alltid kontrolleras om det kan antas att personen handlar för någon annans räkning.

Kan det antas att den person som tar kontakt med revisorn agerar för någon annans räkning måste revisorn kontrollera den verkliga huvudmannens identitet. Kundens ågarförhållanden och kontrollstruktur ska utredas.

Skulle revisorn även efter vidtagna åtgärder vara osäker på vem den verkliga huvudmannen är ska han inte inleda något affärsförhållande, avsluta affärsförhållandet om det redan har inletts och avstå från att genomföra en önskad transaktion.

Handlingar och uppgifter om åtgärder som vidtagits för att uppnå kundkännedom ska bevaras under minst fem år. Tiden räknas från det att åtgärderna utfördes eller, då en affärsförbindelse har etablerats, affärsförbindelsen upphörde.

I 3 kap. 1 § första stycket penningtvättslagen sägs att en verksamhetsutövare ska granska transaktioner för att kunna upptäcka sådana som den misstänker eller har skälig grund att misstänka utgör ett led i penningtvätt eller finansiering av terrorism. Det innebär ett krav på verksamhetsutövaren att ha en sådan överblick över sina kundrelationer med därtill knutna transaktioner att verksamhetsutövaren förmår urskilja transaktioner som kan innebära en särskild risk, t.ex. komplicerade eller mer omfattande transaktioner och ovanliga transaktionsmönster som inte förefaller ha något ekonomiskt eller lagligt syfte.

När verksamhetsutövaren urskiljer en transaktion som verkar misstänkt ska en närmare analys (granskning) göras av transaktionen. Kvarstår misstanken därefter ska omständigheterna rapporteras till Finanspolisen.

Verksamhetsutövare som är rapporteringsskyldiga ska på begäran av Finanspolisen lämna alla uppgifter som behövs för en utredning om penningtvätt eller finansiering av terrorism. Finanspolisens s.k. frågerätt inträder så snart det föreligger en konkret misstanke om penningtvätt eller finansiering av terrorism. Det krävs inte att någon rapport enligt penningtvättslagen har lämnats.

Det ska också nämnas att en verksamhetsutövare fortlöpande ska följa pågående affärsförbindelser. Det handlar om att kontrollera och dokumentera att de transaktioner som utförs stämmer överens med den kunskap verksamhetsutövaren har om kunden, dennes affärs- och riskprofil och, om det behövs, varifrån kundens ekonomiska medel kommer.

Det finns undantag från skyldigheten att lämna uppgifter till Finanspolisen. Godkända och auktoriserade revisorer, oberoende jurister och skatterådgivare är inte skyldiga att lämna uppgifter om vad som anförtrots dem då de försvarar eller företräder en klient i eller i fråga om ett rättsligt förfarande, inklusive rådgivning för att inleda eller undvika ett rättsligt förfarande. Undantag gäller också när det gäller information som avser en kund och som verksamhetsutövarna har fått i samband med att de bedömer klientens rättsliga situation.

Den som lämnar uppgifter med stöd av penningtvättslagen får inte göras ansvarig för att ha åsidosatt tystnadsplikt, om uppgiftslämnaren hade anledning att räkna med att uppgifterna borde lämnas.

Verksamhetsutövaren eller anställda hos denne får inte röja för kunden eller för någon utomstående att en granskning har genomförts, att uppgifter har lämnats med stöd av penningtvättslagen eller att en undersökning utförs eller kan komma att utföras. Förbudet gäller också för styrelseledamöter när verksamhetsutövaren är en juridisk person.

Verksamhetsutövare ska ha riskbaserade rutiner för att förhindra att verksamheten utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism och ska svara för att anställda fortlöpande får den information och den utbildning som behövs.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om bl.a. riskbedömning, grundläggande kundkännedom, skärpta åtgärder för kundkännedom, hur handlingar och uppgifter ska bevaras samt vilken information och utbildning som ska tillhandahållas.

9.3 Skyldigheter enligt ABL och penningtvättslagen

Rapporteringsskyldigheten enligt penningtvättslagen har företräde framför anmälningsskyldigheten enligt ABL. Det innebär att omständigheter som ur ett straffrättsligt perspektiv har samband med varandra och som utgör indikationer på penningtvätt eller finansiering av terrorism endast ska rapporteras till Finanspolisen. Av 9 kap. 42 § tredje stycket ABL följer att revisorn i ett sådant läge inte ska anmäla brottsmisstanke eller i övrigt tillämpa reglerna om kommunikation med bolagets styrelse rörande sina iakttagelser.

I den s.k. brottskatalogen i 9 kap. 42 § ingår penninghäleri (9 kap. 6 a § BrB). En misstanke om penninghäleri utlöser normalt rapporteringsskyldigheten enligt penningtvättslagen och utesluter därmed tillämpningen av reglerna i ABL. Under arbetet med den nya penningtvättslagen diskuterades frågan om brottet penninghäleri borde utgå ur brottskatalogen. Det ansågs dock kunna finnas situationer där reglerna om anmälningsskyldighet i ABL skulle kunna tillämpas, dock utan att något exempel redovisades.

Det kan någon gång inträffa att revisorn finner indikationer på penningtvätt samtidigt som han eller hon misstänker att t.ex. den verkställande direktören gjort sig skyldig till brott men det står klart att det rör sig om fristående händelsesammanhang. I ett sådant läge ska både penningtvättslagen och ABL

tillämpas.

Framstår det inte som klart att händelserna saknar straffrättsligt samband med varandra bör enbart penningtvättslagen tillämpas. Det är angeläget att rapporten till Finanspolisen, när det är fråga om en brottsmisstanke som nått en sådan misstankenivå att en anmälan enligt ABL hade varit befogad, innehåller tillräcklig information för att Finanspolisen ska kunna göra bedömningen att förhållandena bör föras vidare till åklagare för bedömning av om förundersökning bör inledas eller inte.

Av 29 kap. 2 § ABL framgår att revisorn kan bli skadeståndsskyldig med anledning av anmälan enligt ABL eller rapportering enligt penningtvättslagen endast om de uppgifter som lämnades var oriktiga och revisorn eller medhjälpare till denne har haft skälig anledning att anta att de var oriktiga.

Motsvarande regler finns i 13 kap. 2 § (1987:667) om ekonomiska föreningar, 5 kap. 2 § stiftelselagen (1994:1220) och i 37 § revisionslagen (1999:1079).

10 Källförteckning

Litteratur

Fars uttalande: EtikU 11 Medlemmarnas tillämpning av lagen om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism.

T Grahn m.fl. Åtgärder mot penningtvätt m.m. Nordstedts Juridik AB, Stockholm 2010.

Andersson, C, Dahlqvist, A-L, Elofsson, S, Bokföringsbrott och bokföringslagen, Nordstedts Juridik AB, Stockholm 2011, tredje upplagan.

Dahlqvist, A-L, Skattebrott och skattelagarna, Nordstedts Juridik AB, Stockholm 2003.

Holmqvist, L, m.fl. Brottsbalken - En kommentar (Brottsbalkskommentaren).

Riksdagstryck m.m.

Prop. 1975/76:82

Prop.2003/04:156

Prop. 2008/09:70

Ds 2002:57

Rättsfall

NJA 1980 s. 25

B $62+532/17*44=1538$ $62*44 = 1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+532/17*44=1538$ $62*44=1538$ $62+532/17*44=11'$
 $\gg 32/17*44 = 1538$ $62 + 532/538$ $62+532/17*44=1538$ $62 + 532/17*44=1538$ $62 + 532/538$ $62+532/17*44=1538$ $62JI$
 $*44 = 1538$ $62 + 532/17*44 + 532/17*44=1538$ $62 + 532/17*44 = 1538$ $62 + 532/17*44 + 532/17*44=1538$ $62 + 532/-!$
 $.538$ $62+532/17*44=1538$ $17*44 = 1538$ $62 + 532/17*44=1538$ $62+532/17*44=1538$ $17*44 = 1538$ $62 + 532/17*447$
 $+532/17*44=1538$ $62+53 = 1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+53 = 1538$ $62+532/17*44=1538$
 $7*44=1538$ $62+532/17*462+532/17*44=1538$ $62+532/17*44 = 1538$ $62+532/17*462+532/17*44=1538$ $62+532$
 1538 $62+532/17*44=153$ $2/17*44=1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+532/17*44=153$ $2/17*44 = 1538$ $62+532/17*41$
 $\blacksquare 2 + 532/17*44 = 1538$ $62+4=1538$ $62+532/17*44=1538$ $62 + 532/17*44 = 1538$ $62+4=1538$ $62+532/17*44=153=$
 $2/17*44=1538$ $62+532/178$ $62 + 532/17*44 = 1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+532/178$ $62 + 532/17*44 = 1538$ $62 +$
 $4 = 1538$ $62+532/17*44=1532/17*44=1538$ $62+532/17*44 = 1538$ $62+532/17*44=1532/17*44=1538$
 $62+532/17\$$: 8 $62+532/17*44=1538$ $62*44 = 1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+532/17*44=1538$ $62*44=1538$
 $62+532/17*44=11'$ $\cdot 32/17*44 = 1538$ $62 + 532/538$ $62+532/17*44=1538$ $62 + 532/17*44=1538$ $62 + 532/538$
 $62+532/17*44=1538$ $62\gg!$

Sedan år 1999 har revisorer skyldighet att anmäla misstanke om vissa brott. En samrådsgrupp, där representanter för Ekobrottsmyndigheten, FarSRS ingår, har i en promemoria som togs fram år 2003 tagit fram praktiska råd för revisorernas hantering av brottsmisstankar. Promemorian har nu reviderats bl.a. genom att ett särskilt avsnitt om revisorernas anmälningsskyldighet enligt lagen om åtgärder mot penningtvätt har tagits in och att vissa exempel i avsnitt 6 har justerats.

Syftet med promemorian är inte att ge entydiga svar på hur anmälningsskyldigheten ska hanteras i enskilda fall, utan snarare att anvisa ett angreppssätt — en modell — för hur frågorna kan hanteras. De överväganden som redovisas är arbetsgruppens egna. Det finns således utrymme för andra bedömningar.



Ekobrottsmyndigheten

Swedish Economic Crime Authority

$2/17*44=1538$ $62+532/178$ $62 + 532/17*44 = 1538$ $62+532/17*44=1538$
 $62+532/178$ $62 + 532/17*44 = 1538$ $62+5$ $4 = 1538$ $62+532/17*44=1$
 $532/17*44=1538$ $62+532/17*44 = 1538$ $62+532/17*44=1$ $532/17*44=1538$
 $62+532/174$ 8 $62+532/17*44=1538$ $62*44 = 1538$ $62+532/17*44=1538$
 $62+532/17*44=1538$ $62*44=1538$ $62+532/17*44=1$; $\gg 32/17*44 = 1538$
 $62 + 532/538$ $62+532/17*44=1538$ $62 + 532/17*44=1538$ $62 + 532/538$
 $62+532/17*44=1538$ $623 *44 = 1538$ $62 + 532/17*44 + 532/17*44=1538$ 62
 $+ 532/17*44 = 1538$ $62 + 532/17*44+532/17*44=1538$ $62 + 532/6$ $L538$
 $62+532/17*44=1538$ $17*44 = 1538$ $62 + 532/17*44=1538$
 $62+532/17*44=1538$ $17*44 = 1538$ $62 + 532/17*44(1 +532/17*44=1538$
 $62+53 = 1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+532/17*44=1538$ $62+53 = 1538$
 $62+532/17*44=1538$ $1'$

$$17^{*44} = 1M\ll A2-i-i;?2/l 7^{*44} = 1 538 62 + 1532/l 7^{*4} li 2 4-''i^/i 7^{*44} = 1 538 62-l-53R$$