

Bokföringsbrott vid försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag

Aktuella rättsfrågor ARF 2018:1
Ersätter ARF 2016:4

April 2018

Innehåll

1	Inledning.....	2
2	Tidpunkt för brottets fullbordan alternativt när börjar preskriptionstiden löpta vid försenad årsredovisning	2
3	Praxis vad gäller bokföringsbrott vid försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag. Normalbrott eller ringa brott	3
3.1	Ringa bokföringsbrott – lagtext och förarbeten.....	3
3.2	Praxis från HD	3
3.3	Slutsatser om gränsdragningen mellan normalbrott och ringa brott.....	5
4	Något om bedömning av huvudsaksrekvisitet vid avsaknad av årsredovisning	6
5	En särskild åtalsprövningsregel för ringa bokföringsbrott.....	7
5.2	När åtal kan vara påkallat ur allmän synpunkt	7
6	Frågor kring den särskilda åtalsprövningen vid förhandling i domstol	7
7	Påföljd vid bokföringsbrott som enbart består i försenade eller uteblivna årsredovisningar.....	8
8	Företagsbot	8
8.1	Förhållande mellan företagsbot och påföljd	9
8.2	Ska företagsboten jämkas eller efterges då förseningsavgifter utgått?.....	9
9	Dubbelprövningsförbudet.....	10



Bokföringsbrott vid försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag

1 Inledning

Detta utgör en uppdatering av tidigare ARF 2016:4 Bokföringsbrott vid försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag. Uppdateringen sker främst med anledning av de tre domarna från Högsta domstolen som meddelades den 28 februari 2018 (B 1384-17, B 5604-16 och B 1555-17) vilka tog upp avgränsningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och ringa bokföringsbrott vid försenad årsredovisning i aktiebolag. Viss uppdatering har även skett när det gäller avsnitten om företagsbot och dubbelprövningsförbudet.

2 Tidpunkt för brottets fullbordan alternativt när börjar preskriptionstiden löpta vid försenad årsredovisning

Till bokföringsskyldigheten för bl.a. aktiebolag hör att avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning samt att upprätta och offentliggöra den enligt bestämmelserna i årsredovisningslagen, se 6 kap. 1-2 §§ bokföringslagen. Underlåtenhet att inom föreskriven tid upprätta årsredovisning kan således utgöra bokföringsbrott (NJA 2004 s. 618). En årsredovisning anses upprättad då den undertecknas av bolagets styrelseledamöter.

I NJA 2009 s. 3, som gällde frågan om en revisor genom att avge en s.k. ren revisionsberättelse kunde medverka till bokföringsbrott avseende årsredovisningen för det granskade räkenskapsåret, slog Högsta domstolen fast att bokföringsbrottet är såväl fullbordat som avslutat när årsredovisningen upprättats och föreligger för revisorn i ett sådant skick att denne i överensstämmelse med god revisionssed kan lämna sin revisionsberättelse.

Målet diskuteras i en promemoria, RättsPM 2009:2. I promemorian dras slutsatsen att bokföringsbrott, som består i underlåtenhet att upprätta årsredovisning, fullbordas senast vid utgången av fristen enligt årsredovisningslagen, dvs. sex veckor före ordinarie bolagsstämma. Även preskriptionsfristen börjar löpa den dagen. Enligt promemorian saknar framläggandet av årsredovisningen på ordinarie bolagsstämma senast vid utgången av fristen enligt aktiebolagslagen, dvs. inom sex månader från räkenskapsårets utgång, relevans för frågan om ansvar för bokföringsbrott. I ett hovrättsavgörande från senare tid, Hovrätten över Skåne och Blekinge, 2014-01-15 (B 2126-13) har dock en annan ståndpunkt intagits.

För att undvika oklarheter kring fullbordanstillpunkten bör gärningsbeskrivningen, i de vanligt förekommande fall där både fristen enligt årsredovisningslagen och enligt aktiebolagslagen passerats och där preskription inte är aktuellt, därför utformas på ett sådant sätt att brottstiden omfattar också tiden för den senare fristens utgång.¹

¹ I något enstaka fall där det föreligger risk för preskription kan det få praktisk betydelse om preskription börjar löpa från fristen enligt årsredovisningslagen eller enligt aktiebolagslagen. I de fallen måste frågan om preskription ägnas särskild uppmärksamhet.



3 Praxis vad gäller bokföringsbrott vid försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag. Normalbrott eller ringa brott

3.1 Ringa bokföringsbrott – lagtext och förarbeten

Det framgår inte av lagtexten vilka omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om ett bokföringsbrott ska anses ringa. I tidigare förarbeten uttalades att till ringa brott kunde hänföras sådana fall som var synnerligen ömmande.

I förarbetena till den åtalsprövningsregel som infördes för ringa bokföringsbrott den 1 juni 2013 anges något om de fall som är tänkta att omfattas av regeln. Det nämns särskilt att den som blivit endast kortvarigt försenad med att upprätta årsredovisning eller årsbokslut kommer normalt sett inte att drabbas av en straffrättslig sanktion, prop. 2012/13 s. 37. Av detta kan dras slutsatsen att kortvariga förseningar med upprättande av årsredovisning i ett aktiebolag utgör ett ringa brott där den särskilda åtalsprövningsregeln blir tillämplig.

3.2 Praxis från HD

Högsta domstolen har i tre domar meddelade den 28 februari 2018 (B 1384-17, B 5604-16 och B 1555-17), avseende bokföringsbrott bestående i försenad årsredovisning i aktiebolag, ansett att avgränsningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och ringa bokföringsbrott alltjämt bör göras i huvudsak enligt de kriterier som tillämpades i NJA 2004 s. 618 och NJA 2007 s. 451. I domarna anges också att det måste beaktas den 1 juni 2013 införda åtalsprövningsbestämmelsen i 11 kap. 8 § andra stycket brottsbalken som avsåg att göra den straffrättsliga regleringen mindre sträng vid kortvariga och enstaka förseningar (prop. 2012/13:61 s. 35). Högsta domstolen anser att den lagstiftningen ger anledning till en något mindre sträng bedömning av bokföringsbrott som har bestått enbart i att årsredovisning upprättats försent. Domarna från Högsta domstolen sammanfattas nedan.

I NJA 2004 s 618 ansåg Högsta domstolen att ett bokföringsbrott var av normalgraden där i ett aktiebolag upprättande av årsredovisningar försenats för två räkenskapsår med tre respektive fyra månader trots att rörelsen haft en relativt blygsam omfattning. I domskälen angav HD bl.a. följande när det gäller frågan om brotten var ringa. Det är visserligen att beakta att rörelsen hade relativt blygsam omfattning, att förseningen första gången berodde på en missuppfattning samt att förseningarna inte var längre än tre respektive fyra månader. Å andra sidan måste också beaktas att årsredovisningen är en viktig del av bokföringen, särskilt i ett fall som detta där rörelsen var nystartad och dessutom snart fick ekonomiska svårigheter. Till detta kommer att förseningen upprepades. Vid en samlad bedömning är brotten inte att anse som ringa.

I NJA 2007 s 451, gjorde Högsta domstolen följande mer allmänna uttalande om bokföringsbrottet och i vilka fall det kan anses ringa. Bestämmelserna om bokföringsbrott har en central roll i arbetet med att motverka ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter i näringsverksamhet. Att bokföringsskyldigheten fullgörs på ett riktigt sätt är viktigt för en rad olika intressegrupper i samhället. Bokföringen är dessutom många gånger en förutsättning för



att kunna utreda om brott har begåtts. Det finns därför skäl för att se allvarligt på bokföringsbrott och att ställa starka krav för att ett sådant brott skall bedömas som ringa. Om någon bokföring inte alls förekommit bör utrymmet för att betrakta brottet som ringa vara synnerligen begränsat och i det fall brottet dessutom begåtts i ett aktiebolag torde det enbart under mycket speciella omständigheter kunna rubriceras som ringa. I domen ansåg Högsta domstolen inte att ett bokföringsbrott var ringa i ett aktiebolag där ingen löpande bokföring skett och ingen årsredovisning upprättats. I bolaget hade enbart en filmoption om 26 000 kr som intäkt, som tagits upp i deklaration varvid en skatteskuld uppkom. I bolaget fanns även ett telefonabonnemang. Högsta domstolen anförde i skälen att även om antalet transaktioner som skulle bokförts varit mycket begränsat har det inte varit helt obetydligt. Inte heller omsättningen var helt obetydlig, låt vara att även den varit blygsam. Vid en samlad bedömning av omständigheterna och med särskilt beaktande av intresset att verksamheten i ett aktiebolag bedrivs på ett korrekt sätt ansåg Högsta domstolen att den brottslighet som tilltalad gjort sig skyldig till inte kunde bedömas som ringa.

I de tre domarna från Högsta domstolen som meddelades den 28 februari 2018 var huvudfrågan om ett bokföringsbrott som består i underlåtenhet att upprätta årsredovisning för ett aktiebolag i rätt tid är att anse som ringa brott. I domarna anges vissa faktorer som bör påverka rubriceringen av bokföringsbrottet. Dessa sammanfattas enligt följande.

- En sammanvägd bedömning ska ske men förseningens längd kan tjäna som utgångspunkt vid bedömningen.
- Vid den sammanvägda bedömningen ska förutom förseningens längd beaktas det informationsunderskott som förseningen ger upphov till för aktieägare och tredje män. Ju högre omsättning och ju flera intressenter bolaget har, desto mer allvarligt är det att årsredovisningen blir försenad.
- Har bolaget påtagliga ekonomiska problem kan förseningen vara mer allvarlig än den annars skulle ha varit.
- Brottet framstår som typiskt sett mera allvarligt om det har begåtts uppsåtligt än det har skett av oaktsamhet. Vid ett oaktsamhetsbrott måste också graden av oaktsamhet beaktas. Då kan även orsaken till förseningen spela roll. Om förseningen är en följd av genomgående bristfälliga bokföringsrutiner eller utgör en upprepning av en tidigare försening, ger det anledning att se mera allvarligt på brottet. Motsatsen gäller om förseningen utgör en engångsförseelse, föranledd av tillfälligt förbiseende eller olyckliga omständigheter.

Här sammanfattas de närmare omständigheterna i de tre domarna.

B 1384-17

I domen prövades ett oaktsamt bokföringsbrott där förseningen uppgick till strax under fem månader. Högsta domstolen anger att en sådan försening kan bedömas som ringa. I domskälen anges vidare att bolagets omsättning var det aktuella räkenskapsåret ca 387 000 kr vilket inte utesluter att brottet är ringa. Den sedermera upprättade årsredovisningen visade dock att bolaget haft ett inte obetydligt negativt rörelseresultat – ca 205 000 kr



respektive 123 000 kr – och dess egna kapital på den aktuella balansdagen var negativt, ca - 246 000 kr. En försening av årsredovisningen var därmed särskilt ägnad att få menliga följder för bolagets intressenter. Graden av oaktsamhet från tilltalad framstår som betydande då det framkommit att förseningen främst var att tillskriva grundläggande brister i bolagets bokföringsrutiner. Högsta domstolen fann vid en samlad bedömning att bokföringsbrottet inte var ett ringa brott och bestämde påföljden till villkorlig dom och 40 dagsböter.

B5604-16

I domen prövades ett oaktsamt bokföringsbrott där årsredovisningen varit försenad med knappt fem månader. Högsta domstolen anger att en sådan försening av årsredovisningen som understiger fem månader kan som utgångspunkt bedömas som ringa brott. I domskälen anges vidare att bolagets verksamhet har varit förhållandevis omfattande med en redovisad omsättning om ca 2,9 miljoner kr för det aktuella räkenskapsåret. Det har också framkommit att bolaget under det sista räkenskapsåret hade gått med en inte obetydlig förlust, ca 243 000 kr, och att det egna kapitalet vid räkenskapsåret utgång var negativt, ca -167 000 kr. En försening av årsredovisningen var därmed särskild ägnad att få menliga följder för bolaget intressenter. Högsta domstolen menar vidare att bokföringsbrottet inte kan bedömas som ringa även med beaktande av den tilltalade uppgett att hon hade begränsade kunskaper om bokföring, att hon på grund av bolagets situation inte kunde betala bolagets bokförare och att hon hade svårigheter på det privata planet, kopplade till sina barns hälsa. Högsta domstolen fann vid en samlad bedömning att bokföringsbrottet inte var ett ringa brott och bestämde påföljden till villkorlig dom och 40 dagsböter.

B 1555 -17

I domen prövades ett oaktsamt bokföringsbrott där förseningen av årsredovisning överstigit åtta månader. Högsta domstolen anger att en sådan försening, som utgångspunkt, bör bedömas som bokföringsbrott av normalgraden. Vid bedömningen av om omständigheter finns som ger anledning till mildare rubricering anförde Högsta domstolen att verksamheten haft en förhållandevis begränsad omfattning. Den redovisade omsättningen uppgick till ca 203 000 kr för det aktuella räkenskapsåret, och antalet transaktioner varit endast 15 – 30 st. Domstolen angav att när det är fråga om en försening på mellan åtta och nio månader, kan emellertid brottet inte anses som ringa annat än under mycket speciella omständigheter. Sådana omständigheter förelåg inte. Högsta domstolen fann vid en samlad bedömning att bokföringsbrottet inte var ett ringa brott och bestämde påföljden till villkorlig dom och 40 dagsböter.

3.3 Slutsatser om gränsdragningen mellan normalbrott och ringa brott

Högsta domstolen anger att prövningen av hur ett bokföringsbrott ska rubriceras ska ske utifrån en sammanvägd bedömning, men förseningens längd kan tjäna som utgångspunkt vid bedömningen. Utifrån förseningens längd kan utgångspunkten vid prövningen ske enligt följande.



1. Om förseningen understiger fyra månader bör bokföringsbrottet bedömas som ringa.
2. Om förseningen understiger fem månader bör bokföringsbrottet bedömas som ringa men särskilda omständigheter kan medföra att förseningen även i dessa fall blir att bedöma som ett brott av normalgraden.
3. Om förseningen är mer än fem månader försenad, finns det normalt anledning att bedöma brottet som brott av normalgraden. Även förseningar om sex till sju månader kan dock någon gång vara att bedöma som ringa brott om bolagets verksamhet och omsättning är begränsad och förseningen enbart beror på förbiseende eller missförstånd.²
4. Har någon bokföring inte alls förekommit bör utrymmet bör bokföringsbrottet enbart kunna bedömas som ringa under mycket speciella omständigheter, NJA 2007 s. 451.

Vid den sammanvägda bedömningen ska, förutom förseningens längd, beaktas omfattningen av verksamheten och det antal intressenter bolaget har. Bedömningen ska även omfatta om bolaget har ekonomiska problem. Högsta domstolen har vid den sammanvägda bedömningen beaktat bl.a. uppgifter om antal transaktioner, omsättning, resultat och eget kapital.

Domstolen anger att, avseende bolag med negativt resultat och negativt eget kapital, en försening av årsredovisningen kan anses särskilt ägnad att få menliga följder för bolagets intressenter. Dessa uppgifter behövs särskilt i de undantagsfall som redovisats under punkterna 2 och 3. Uppgifterna om detta kan fås främst från årsredovisningarna och där det är aktuellt konkursbouppteckning och förvaltarberättelse.

4 Något om bedömning av huvudsaksrekvisitet vid avsaknad av årsredovisning

I NJA 2004 s. 618 angavs att ett aktiebolags ekonomiska resultat och ställning inte i huvudsak kan bedömas utan en årsredovisning. Denna slutsats motiverades i rättsfallet enligt följande.

I årsredovisningen skall ingå en balansräkning och en resultaträkning. Balansräkningen skall i sammandrag redovisa företagets samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital på balansdagen. Ställda panter och ansvarsförbindelser skall tas upp inom linjen. Resultaträkningen skall i sammandrag redovisa företagets samtliga intäkter och kostnader under räkenskapsåret. (2 kap. 1 § samt 3 kap. 1 och 2 §§ årsredovisningslagen.) Balansräkningen och resultaträkningen har således till syfte att visa rörelsens ekonomiska ställning respektive resultat och de utgör för detta ändamål nödvändiga delar av bokföringen. Att den löpande bokföringen i vissa fall kan ge upplysningar som kan användas för att bedöma rörelsens ställning eller resultat innebär inte att årsredovisningen kan undvaras. Det kan t.ex. anmärkas att i årsredovisningen hänsyn skall tas till vissa förhållanden som blir kända först efter räkenskapsårets utgång, (2 kap. 4 § första stycket 3 b, årsredovisningslagen.) Ytterligare bör anmärkas att en årsredovisning skall omfatta en förvaltningsberättelse, i vilken det bl.a. skall lämnas upplysningar om sådana förhållanden som inte skall redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna men som är viktiga för bedömningen av företagets ställning och resultat samt sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut. (6

² Har Bolagsverket inte fått in årsredovisning och revisionsberättelse inom elva månader från räkenskapsårets utgång ska beslut fattas om tvångslikvidation, 25 kap. 11 § aktiebolagslagen.



kap. 1 § årsredovisningslagen)

Det får således anses att rörelsens ekonomiska resultat och ställning i ett aktiebolag inte kan i huvudsak bedömas utan årsredovisningen. Av hänsyn till de olika intressenter som är beroende av årsredovisningen måste också krävas att den verkligen föreligger inom den föreskrivna tiden.

5 En särskild åtalsprövningsregel för ringa bokföringsbrott

Den 1 juni 2013 infördes en åtalsprövningsregel för ringa bokföringsbrott enligt vilken åtal endast får väckas om det är av särskilda skäl påkallat från allmän synpunkt. Syftet med ändringen är att göra den straffrättsliga regleringen av försenade årsredovisningar och årsbokslut mindre sträng. I förarbetena anges att med en åtalsprövningsregel för bokföringsbrott som är ringa kommer de lindrigaste överträdelsena inte att leda till åtal. Det nämns även att den som blivit endast kortvarigt försenad med att upprätta årsredovisning eller årsbokslut normalt sett inte kommer att drabbas av en straffrättslig sanktion.

5.2 När åtal kan vara påkallat ur allmän synpunkt

Enligt åtalsprövningsregeln får bokföringsbrott som är ringa enbart åtalas av åklagare om det är av särskilda skäl påkallat från allmän synpunkt. Utformningen av den särskilda åtalsprövningsregeln innebär en stark presumtion mot åtal, se prop. 2002/03:54 s. 14 f. Åtal bör som huvudregel anses vara av särskilda skäl påkallat från allmän synpunkt vid upprepade gärningar som var och en inte uppfyller förutsättningarna för att åtalas som brott av normalgraden. En sådan situation kan vara om årsredovisningen eller årsbokslutet för flera olika bolag som företräds av samma person eller personer under ett och samma år upprättats för sent, men där respektive försening inte är sådan att brotten är att bedöma som brott av normalgraden. En annan situation är upprepade förseningar. Har det företag som personen företräder tidigare upprättat årsredovisningen eller årsbokslutet för sent och förseningen inte lett till åtal mot den personen, ska detta beaktas om en försening inträffar på nytt.³ Vid prövningen bör även beaktas omsättningen, antal transaktioner, om verksamheten varit nystartad, om den haft ekonomiska svårigheter samt associationsform.

6 Frågor kring den särskilda åtalsprövningen vid förhandling i domstol

Ringa bokföringsbrott får åtalas endast om åtal är särskilt påkallat från allmän synpunkt. När beslut fattas i Cåbra om att åtal väcks för ringa bokföringsbrott framgår av beslutsrutinen den särskilda åtalsprövning som då sker. Åtalet i sig anses också innefatta att åklagaren vid åtalsprövningen funnit att särskilda skäl föreligger, se NJA 1994 s. 555. Det är åklagaren som alltså gör denna åtalsprövning och dennes beslut kan inte överprövas av domstol.

Om ett åtal väcks enbart för bokföringsbrott av normalgraden och domstolen finner att det åtalade bokföringsbrottet är ringa ska domstolen genom materiell processledning reda ut

³ Dessa exempel på särskilda skäl lämnas i författningskommentaren till prop. 2012/13:61.



åklagarens inställning. Skulle det då framkomma att åklagaren inte skulle ha funnit skäl att åtala gärningen, bedömd som ringa brott, ska åtalet ogillas utan prövning i sak, se NJA 1992 s. 150 och NJA 1981 s. 513. Om åklagaren under en förhandling anger sin inställning i frågan bör en notering ske om detta i Cåbra.

7 Påföljd vid bokföringsbrott som enbart består i försenade eller uteblivna årsredovisningar

Den normala påföljden vid bokföringsbrott av normalgraden som enbart består i försenade eller uteblivna årsredovisningar i aktiebolag är villkorlig dom och dagsböter.⁴ I de tidigare relaterade domarna från Högsta domstolen har vid oaktsamma bokföringsbrott bestående i försenade årsredovisningar dömts till villkorlig dom och 40 dagsböter. I NJA 2007 s. 451 hade ingen löpande bokförings skett och ingen årsredovisning upprättats i ett aktiebolag av mycket blygsam omfattning. Högsta domstolen dömde till villkorlig dom och 50 dagsböter, det framgår dock inte av domen om brottet begåtts med uppsåt eller av oaktsamhet.

En domsgranskning har tidigare genomförts av 31 domar från hovrätterna meddelade under tiden januari 2015 – mars 2016 där bokföringsbrott bestående i försenade eller uteblivna årsredovisningar i aktiebolag prövats. Där bokföringsbrotten bedömts vara av normalgraden och villkorlig dom och dagsböter utdömts har antalet dagsböter varierat mellan 30 och 180. Det har varit svårt att i hovrättsdomarna se någon genomgående konsekvent linje i domarna när det gäller vilket antal dagsböter som en villkorlig dom förenas med vid bokföringsbrott. Ett exempel på detta är att vid genomgång av hovrättsdomarna har det inte gått att mer än i enstaka fall se att antalet dagsböter påverkats av om bokföringsbrottet begåtts med uppsåt eller av oaktsamhet.

Den samlade slutsats som kan dras av domarna är att om årsredovisning försenats eller inte upprättats för något eller några räkenskapsår är antalet dagsböter vanligen varit 40 eller 50. I någon dom har även där upprättandet av årsredovisning försenats under tre räkenskapsår den villkorliga domen förenats med 60 dagsböter. Då årsredovisningen försenats eller inte upprättats under fyra och upp till fem räkenskapsår varierar antalet dagsböter från 80 och upp till 180. I dessa fall har antalet dagsböter som den villkorliga domen förenas med varierat utifrån omständigheterna i det enskilda fallet.

8 Företagsbot

Reglerna om företagsbot är införda i 36 kapitlet brottsbalken. Reglerna har en obligatorisk utformning. Åklagarna är alltså skyldiga att föra talan om företagsbot när rekvisiten för att ålägga företagsbot bedöms vara uppfyllda. I ARF 2014:4, Företagsbotens storlek i ekomål, behandlas reglerna om företagsbot ur olika aspekter och där anges även ett beräkningsätt för storleken av företagsbot.

⁴ Här bortses från fall där påföljdsvalet påverkas av försvårande omständighet eller återfall i brott.

8.1 Förhållande mellan företagsbot och påföljd

Om näringsidkaren döms för brott samtidigt som han åläggs företagsbot ska intresset av en väl avvägd reaktion i första hand tillgodoses inom ramen för påföljdsbestämningen, se prop. 2005/06:59 s. 62. Trots utgångspunkten enligt 2006 års reform följer av rättsfallet NJA 2012 s. 826 att i vissa fall den straffrättsliga påföljden för den enskilde bör ges företräde framför företagsboten. Rättsfallet gällde en näringsidkare som hade bedrivit verksamheten under enskild firma. Verksamheten var inte seriös. Högsta domstolen fann att näringsidkaren skulle dömas till fängelse för den allvarliga brottsligheten som han gjort sig skyldig till och som hade anknytning till verksamheten men domstolen kom också fram till att han inte skulle åläggas någon företagsbot. De förhållanden som enligt 2012 års rättsfall ledde till att näringsidkaren inte ålades en företagsbot skiljer sig i sakligt hänseende från nu aktuella fall, bokföringsbrott bestående i försenade eller uteblivna årsredovisningar i aktiebolag. I dessa fall bedrivs verksamheten i aktiebolagsform och yrkandena om företagsbot är riktade mot bolaget och inte den tilltalade. Det är ofta fråga om en seriös verksamhet och påföljden i dessa fall är nästan uteslutande villkorlig dom med dagsböter.

Frågan är dock om slutsatserna 2012 års rättsfall ändå ska tillämpas när det är fråga om aktiebolag, fåmansbolag⁵, där den tilltalade skulle kunna komma att drabbas av företagsboten. De genomförda domsgranskningarna vid överåklagarens kansli visar att det inte finns någon klar rättspraxis som visar hur frågor om sanktionskumulation ska hanteras i dessa fall. I de hovrättsdomar som meddelats under 2016 till och med juli 2017, där näringsidkaren varit ett aktiebolag, har företagsboten fastställts eller ändrats så att beloppet höjts eller sänkts i de flesta av domarna, 11 av 15 domar.⁶ I samband med uppdateringen av denna ARF granskades domar meddelade under tiden augusti – december 2017 där företagsbot yrkats i samband med åtal för bokföringsbrott bestående i försenad eller utebliven årsredovisning i aktiebolag. Vid granskningen återfanns inte någon aktuell hovrättsdom men i 63 tingsrättsdomar förekom 69 yrkanden om att aktiebolag skulle åläggas företagsbot. Yrkandena hade bifallits i 43 fall. Där yrkandena inte bifallits var det i 18 fall som påföljden getts företräde framför företagsboten. I flera domar har i dessa fall även de förseningsavgifter som utfärdats av Bolagsverket beaktats. Slutligen så bör noteras att frågan om sanktionskumulation i dessa fall enbart kommer upp i fåmansbolag där tilltalad är aktieägare.

Vissa ändringar i lagstiftningen om företagsbot föreslogs i En översyn av lagstiftningen om företagsbot (SOU 2016:82). Dessa förslag har ännu inte lett till ny lagstiftning.

8.2 Ska företagsboten jämkas eller efterges då förseningsavgifter utgått?

En särskild fråga är om företagsbot ska jämkas eller efterges då förseningsavgifter utgått på grund av att årsredovisningshandlingar inte getts in till Bolagsverket i tid.⁷

⁵ Med "fåmansbolag" avses här aktiebolag med en eller ett fåtal delägare.

⁶ Delrapporter domsgranskning avseende företagsbot redovisade i mars respektive oktober 2017.

⁷ Förseningsavgifter utgår om inte bestyrkta årsredovisningar och revisionsberättelser för aktiebolag har kommit in till Bolagsverket inom sju månader från räkenskapsårets utgång.



I 36 kap. 10 § brottsbalken anges att företagsbot kan jämkas eller efterges enligt följande.

Företagsbot får sättas lägre än vad som borde ha skett med tillämpning av 9 §,

1. om brottet medför annan betalningsskyldighet eller särskild rättsverkan för näringsidkaren och den samlade reaktionen på brottsligheten skulle bli oproportionerligt sträng,
2. om näringsidkaren efter förmåga försökt förebygga, avhjälpa eller begränsa de skadliga verkningarna av brottet,
3. om näringsidkaren frivilligt angett brottet, eller
4. om det annars finns särskilda skäl för jämkning.

Om det är särskilt påkallat med hänsyn till något förhållande som avses i första stycket får företagsbot efterges.

Av intresse är främst här vad som tas upp i punkterna 1 och 4. Punkten 1 tar sikte på vissa fall av sanktionskumulation. I punkten anges att jämkning av företagsboten kan ske bl.a. om brottet medför annan betalningsskyldighet med vilket här avses att aktiebolaget åläggs en sanktionsavgift. Sanktionsavgifter skiljer sig från andra avgifter genom att de inte svarar mot – eller är avsedda att svara mot – någon motprestation. Utmärkande för sanktionsavgifterna är istället att de utgör en form av ekonomisk påföljd för överträdelse av vissa författningsbestämmelser. Sanktionsavgifterna påminner därmed om böter och kan närmast beskrivas som ett mellanting mellan en brottspåföljd och en avgift i traditionell mening.⁸ Förseningsavgifter fyller däremot ett annat ändamål och är en rent administrativ avgift som syftar till att framtvunga att årsredovisningshandlingar ges in till Bolagsverket. Förseningsavgiften och företagsbot fyller alltså i allt väsentligt olika ändamål vilket torde medföra att förseningsavgiften inte kan jämföras med en sanktionsavgift och jämkning därför inte bör ske enligt punkt 1, se Hovrätten för Västra Sveriges dom, 2018-04-18 (B 5186-17). I den domen fann dock hovrätten att företagsboten skulle efterges med stöd av punkten 4 då hovrätten ansåg särskilda skäl förelåg då företagsboten och förseningsavgift kunde antas fylla liknande preventiva funktioner även om deras ändamål i viss mån skiljer sig åt. I domen uttalade hovrätten som sin uppfattning att företagsbot som regel bör sättas ned med belopp som motsvarar förseningsavgifterna. Det kan mot denna bakgrund finnas skäl att inte på grund av utfärdade förseningsavgifter yrka något ”jämkat belopp” utan enbart vid förhandlingen ta upp de förseningsavgifter som utgått. Domstolen kan sedan avgöra om det finns särskilda skäl att jämka beloppet enligt vad som anges i 36 kap. 10 § fjärde punkten brottsbalken.

9 Dubbelprövningsförbudet

Göta hovrätt lämnade i ett beslut, 2013-09-20 (B 1979-13), yrkandet om avvisning utan bifall i ett mål där åtal väckts för bokföringsbrott avseende försenade årsredovisningar i ett aktiebolag som också ålagts förseningsavgifter från Bolagsverket avseende de i åtalet angivna försenade årsredovisningarna. Hovrätten angav i beslutet att straffrättsligt ansvar för

⁸ Se SOU 2016:82 s.75, En översyn av lagstiftningen om företagsbot.



bokföringsbrott kan inträda för den som underlåter att inom föreskriven tid, senast sex månader efter räkenskapsårets utgång, avsluta den löpande bokföringen med årsredovisning. Reglerna om förseningsavgifter innebär att ett aktiebolag ska betala en förseningsavgift om bestyrkta kopior av årsredovisning och revisionsberättelse inte har kommit in till Bolagsverket inom sju månader från räkenskaps- årets utgång. De konkreta fakta som ligger till grund för bokföringsbrottet kan därför i detta fall inte anses ouplösligt förbundna till tid och rum med de fakta som lagts till grund för förseningsavgifterna. Hovrätten menade att det inte var fråga om samma brott (gärning) i den bemärkelse som anges av Högsta domstolen i NJA 2013 s. 502. En liknande bedömning gjordes av Hovrätten för Västra Sverige i en dom 2018-04-18 (B 5186-17) där även frågan om dubbelbestraffningsförbud prövades utifrån yrkandet om att aktiebolaget även skulle åläggas företagsbot. Hovrätten ansåg, efter att ha gett samma bakgrund som Göta hovrätt, att de konkreta fakta som ligger till grund för de åtalade bokföringsbrotten och talan om företagsbot inte kan anses ouplösligt förbundna i tid och rum med de fakta som legat till grund för förseningsavgifterna. Efter att ha funnit att det inte rör sig om samma gärning så angavs att förbudet mot dubbelbestraffning därmed inte utgjorde något hinder för åtalet eller talan om företagsbot mot aktiebolaget. Hovrätten framhöll även att för att förbudet mot dubbelbestraffning ska vara tillämpligt ska sanktionerna rikas mot rättssubjekt och att i aktuellt fall var förseningsavgifterna och företagsboten riktade mot aktiebolaget medan straffansvaret riktar sig mot tilltalad. Det tillades i domen att det inte framkommit, eller ens påstås, att något rättsligt förfarande som syftar till att kräva den tilltalade personligen för förseningsavgifterna förekommit.

Svea hovrätt prövade i en dom, 2015-05-12 (B 9130-14), ett yrkande om att åtalet skulle avvisas då det skulle strida mot dubbelprövningsförbudet att lagföra tilltalad för bokföringsbrott efter det han ålagts disciplinär påföljd av Advokatsamfundet för att inte avgett årsredovisning i tid. Tingsrätten angav i domskälen att det förfarande i vilket disciplinära förseelser prövas av Samfundets disciplinnämnd inte kan anses ha brottmålskaraktär i den mening som avses i artikel 4 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll. Inte heller är åtgärderna erinran och varning så betydande att de kan anses som en brottspåföljd. Det strider således inte mot förbudet mot dubbla straffrättsliga förfaranden att lagföra tilltalad för bokföringsbrott efter det han ålagts disciplinär påföljd för att inte ha avgett årsredovisning i tid. Hovrätten delade tingsrättens bedömning om att åtalet inte skulle avvisas på den angivna grunden.