

Stockholm den 13 december 2011

R-2011/1723

Till Justitiedepartementet

Ju2009/5053/L1

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 25 november 2011 beretts tillfälle att avge yttrande över promemorian Försenad årsredovisning och bokföringsbrott.

### **Sammanfattning**

Advokatsamfundet tillstyrkte förslaget till lagändring i 11 kap. 5 § brottsbalken, som presenterades i betänkandet Försenad årsredovisning och bokföringsbrott (SOU 2009:46). Advokatsamfundet är därför kritiskt till det nu remitterade förslaget och avstyrker detta såvitt avser försenade årsredovisningar eftersom det är såväl otillräckligt, som otydligt. Om förslaget trots detta skulle leda till lagstiftningsåtgärder måste den föreslagna lydelsen i 11 kap. 8 § brottsbalken förtydligas avseende vad som utgör ringa brott respektive vad som avses med lokutionen ”särskilda skäl är påkallat från allmän synpunkt”.

### **Förslaget**

Advokatsamfundet hemställde i skrivelse till Justitiedepartementet den 16 januari 2006, tillsammans med FAR, att lagstiftningsåtgärder skulle vidtas så att försent upprättad årsredovisning inte skulle utgöra bokföringsbrott, se bilaga 1. I betänkandet Försenad årsredovisning och bokföringsbrott (SOU 2009:46) lämnades också ett förslag av denna innebörd, som Advokatsamfundet tillstyrkte på de av utredningen anförda skälen.

Advokatsamfundet är därför kritiskt till det nu remitterade förslaget, som i och för sig innefattar en inskränkning i det straffbara området, då särskild åtalsprövning krävs. Denna förändring är dock enligt Advokatsamfundets mening, otillräcklig. Lagstiftningsåtgärder bör därför vidtas i enlighet med det ursprungliga förslaget, då en lösning i linje med detta alltså är önskvärd och då behovet av en sådan ändring snarast har ökat sedan 2005. Behovet kan dessutom förväntas bli än större framgent.

Advokatsamfundet instämmer i att upprättande av årsredovisning är viktigt. En ej upprättad eller försenad årsredovisning innebär dock, som redovisats i betänkandet



SVRIGES ADVOKATSAMFUND

(s. 83-84), ett flertal andra konsekvenser av såväl juridisk, som kommersiell karaktär och ytterst ett solidariskt ansvar för förpliktelser som uppkommer för bolaget. Till dessa konsekvenser kommer även följder av annat slag, även om dessa inte är direkt kopplade till just årsredovisningen. Som exempel kan nämnas möjligt ansvar till följd av att kontrollbalansräkning inte upprättats och bolagsföreträdares ansvar för ej betalda skatter. Det finns alltså, bortsett från det straffrättsliga ansvaret, starka incitament och konsekvenser för att sköta årsredovisningsarbetet på ett korrekt sätt.

Advokatsamfundet vill i sammanhanget särskilt framhålla utredningens resonemang kring frågan om enbart den omständighet att företaget inte har upprättat årsredovisning eller årsbokslut inte bör utgöra bokföringsbrott (s. 90), som här citeras.

”Från EBM:s sida har synpunkten framförts att myndighetens brottsutredande arbete förenklats genom Högsta domstolens dom, se avsnitt 2.6.6 ovan. Att ett företag inte har offentliggjort sin årsredovisning i rätt tid kan vara en avgörande omständighet när åklagaren har att ta ställning till om det finns anledning att inleda förundersökning. Detta gäller särskilt i de fall där man misstänker att det förekommer annan allvarigare ekonomisk brottslighet men inte har några mer påtagliga bevis för detta. Vi inser att den rådande ordningen fyller en praktisk funktion för polis och åklagare och vi känner viss sympati för EBM:s synpunkter. Från kriminalpolitisk och straffrättslig synvinkel framstår det emellertid som närmast stötande att kriminalisera en handling som inte i sig anses straffvärd enbart i syfte att underlätta att andra brott kan beivras.”

Advokatsamfundet delar denna bedömning och anser att försenad årsredovisning sammanfattningsvis inte längre ska anses utgöra bokföringsbrott.

I det nu remitterade förslaget anges att utgångspunkten är att åtal inte ska väckas och att det föreligger en stark presumtion mot åtal. Advokatsamfundet anser att denna förändring, även om den är otillräcklig, innebär en viss förbättring även avseende försent upprättade årsredovisningar. Om förslaget trots allt leder till lagstiftning, är det dock viktigt att det tydligt anges att tiden har betydelse. Detta behandlas inte och diskuteras inte alls i allmänmotiveringen. Inte heller behandlas skäl av mera personlig karaktär hänförlig till företrädare för det aktiebolag eller andra juridiska personer, som har att upprätta årsredovisningen. Även vad som avses med ringa brott respektive vad som avses med lokutionen ”särskilda skäl är påkallat från allmän synpunkt” i den föreslagna lydelsen av 11 kap. 8 § brottsbalken, behöver utvecklas.

Advokatsamfundet anser, oavsett vad som sagts ovan rörande försenade årsredovisningar, att förändringen bör genomföras avseende andra typer av bokföringsbrott.

SVRIGES ADVOKATSAMFUND

  
Anne Ramberg

Justitiedepartementet  
103 33 Stockholm

16 januari 2006

## **Hemställan om lagändring**

FAR och Sveriges advokatsamfund *hemställer* att Justitiedepartementet vidtar de lagstiftningsåtgärder som är nödvändiga för att för sent upprättad årsredovisning inte skall utgöra bokföringsbrott.

Ett aktiebolags årsredovisning är enligt 6 kap. 1 och 2 §§ bokföringslagen (1999:1078) att betrakta som ett led i den löpande bokföringen. Ett åsidosättande av bokföringsskyldigheten bestående i underlåtenhet att upprätta årsredovisning utgör således bokföringsbrott enligt 11 kap. 5 § brottsbalken om avsaknaden av en årsredovisning innebär att rörelsens ekonomiska ställning och resultat i ett aktiebolag inte kan i huvudsak bedömas utan årsredovisningen. Högsta domstolen (HD) har emellertid i en dom den 29 oktober 2004 i mål nr B 1412-04 slagit fast att redan det förhållandet att en årsredovisning inte upprättats inom föreskriven tid (jfr 9 kap. 7 § aktiebolagslagen) utgör bokföringsbrott. HDs dom har kritiserats i den juridiska litteraturen (se Adam Diamant och Teodor Leffler i Juridisk Tidskrift 2004-05 s. 636 ff. respektive 776 ff.). Kritiken går bl.a. ut på att HD i sin dom gett uttryck åt en alltför formalistisk syn på förekomsten av en årsredovisning, utan hänsyn tagen till existensen av övrigt räkenskapsmaterial, något som i praktiken kan leda till orimliga konsekvenser för företagare som saknar varje uppsåt att begå brott. I denna kritik instämmer också det svenska näringslivet, se t.ex. Kerstin Nyquist och Carl-Gustaf Burén i Dagens Industri den 15 november 2004).

En revisor har sedan den 1 januari 1999 en skyldighet att företa vissa åtgärder, bland dem att göra brottsanmälan till åklagare, om han eller hon upptäcker eller misstänker att en styrelseledamot eller verkställande direktör i ett bolag som de granskar har begått ett brott, t.ex. ett bokföringsbrott. Bestämmelserna om revisorns skyldighet i dessa avseenden återfinns i 10 kap. 38-40 §§ aktiebolagslagen. Skyldigheten är utformad så att den inte skall ses som ett direkt led i lagföringen för brott, utan som ett instrument i revisorns granskningsarbete (Leijonhufvud & Wennberg, Brott och straff i affärlivet, sid. 38). Trots att misstanken visar sig riktig och revisorn alltså har upptäckt ett brott kan han eller hon under vissa förutsättningar vara befriad från skyldigheten att göra anmälan till åklagare, bl.a. om den ekonomiska skadan av brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av detta har avhjälpats. Revisorn behöver inte heller göra anmälan till åklagare om det misstänkta brottet är obetydligt. Vad som från aktiebolagsrättslig synpunkt kännetecknar ett obetydligt brott, är dock förenat med vissa svårigheter att bestämma. Över huvud taget är bestämmelserna om anmälningsskyldighet besvärliga att tillämpa i praktiken. HDs dom om bokföringsbrott vid sen årsredovisning har inte heller bidragit till att underlätta revisorskårens tillämpning av dessa bestämmelser. HD-domen har tvärtom gjort denna tillämpning synnerligen svår.

Det åligger revisorn att verka för att bolaget upprättar räkenskaper och bereder honom eller henne tillfälle att granska dessa. Om årsredovisning och övrigt räkenskapsmaterial inte föreläggs revisorn för revision inom föreskriven tid skall han eller hon i enlighet med god

revisionssted uppmärksamma bolagets styrelse på dess skyldigheter i aktuellt avseende. Ifall muntliga påpekanden inte hörsammas bör revisorn skriftligen erinra styrelsen om dess skyldigheter. Om inte heller detta ger resultat inom rimlig tid bör revisorn avgå från sitt uppdrag (jfr Revisorsnämndens beslut 2005-01-24 Dnr 2004-658).

Enligt FARs och Advokatsamfundets mening ger god revisors- och revisionssted revisorn tillräckligt kraftfulla medel när det gäller att förhindra bokföringsbrott av det slag som genom den aktuella HD-domen kommit att kriminaliseras, nämligen för sent upprättad årsredovisning utan hänsyn tagen till existensen av övrigt räkenskapsmaterial som kan medföra att bolagets resultat och ställning samt rörelsens förlopp i huvudsak ändå kan bedömas. Att i sådana situationer dessutom ålägga revisorn en skyldighet att göra anmälan till åklagare och avgå från uppdraget som revisor i bolaget anser vi vara en alltför ingripande åtgärd. En höjning av förseningsavgifterna i syfte att förmå bolagen att upprätta och insända sina årsredovisningar i tid till Bolagsverket framstår därför som en mera tilltalande och adekvat lösning på problemet.

Till det sagda kommer den allmänna reflektionen, att kriminalisering som politiskt instrument för att styra företagssamheten bör användas med stor försiktighet. Det finns redan allt för många straffsanktionerade påbud som gör det svårt att driva rörelse, särskilt för små företag med liten administrativ organisation. Den kriminalisering av för sent ingiven årsredovisning som HD – utan att de politiskt beslutade organen synes ha övervägt frågan – infört genom den aktuella domen går enligt vår bestämda uppfattning för långt.

Med vänliga hälsningar

## **FAR**

Lars Träff  
Ordförande

Dan Brännström  
Generalsekreterare

## **SVERIGES ADVOKATSAMFUND**

Stefan Lindskog  
Ordförande

Anne Ramberg  
Generalsekreterare