

# HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

Mål nr

meddelad i Stockholm den 25 april 2005

B 2879-03

KLAGANDE

CF

Offentlig försvarare och ombud: advokaten RS

MOTPART

Riksåklagaren, Box 5553, 114 85 STOCKHOLM

SAKEN

Bokföringsbrott m.m.

ÖVERKLAGADE AVGÖRANDET

Svea hovrätt, avd. 8, dom den 16 juni 2003 i mål B 2407-03

---

DOMSLUT

Med ändring av hovrättens dom i ansvarsdelen ogillar Högsta domstolen åtalet för bokföringsbrott och fastställer tingsrättens domslut avseende påföljden för

försvårande av skattekontroll.

Med ändring av hovrättens dom även beträffande ersättningsskyldighet till staten befriar Högsta domstolen CF från skyldigheten att betala tillbaka kostnaden för försvaret i hovrätten.

För försvaret av CF i Högsta domstolen tillerkänns RS ersättning av allmänna medel med sjutusentrehundrasextioåtta (7.368) kr för arbete. Denna kostnad skall stanna på staten. Av ersättningen utgör 1.473 kr mervärdesskatt.

#### YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

CF har yrkat att han frikänns från ansvar för bokföringsbrott och att påföljden bestäms till dagsböter. Han har vidare yrkat att Högsta domstolen förordnar att kostnaderna för hans försvar i hovrätten och i Högsta domstolen skall stanna på staten.

Riksåklagaren har bestritt ändringsyrkandena.

Bokföringsnämnden har avgett yttrande.

#### DOMSKÄL

I enlighet med hovrättens dom har CF gjort sig skyldig till försvårande av skattekontroll. I övrigt har CF åtalats för att under år 2000 uppsåtligen eller av oaktsamhet ha åsidosatt sin bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1999:1078)

genom att inte ha bevarat taxirörelsens körpassrapporter i komplett skick, vilket enligt åtalet medfört att rörelsens förlopp inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

Av utredningen i Högsta domstolen framgår bl.a. följande. De körpassrapporter som har skrivits ut från taxametern i CFs taxibil efter avslutat körpass har omfattat uppgifter om vart och ett av de köruppdrag som utförts under passet samt en sammanställning av uppgifterna. Körpassrapporterna har i enlighet med Vägverkets föreskrifter om taxitrafik (VVFS 1999:177) varit utformade för att kunna utgöra en verifikation enligt bokföringslagen. Såvitt avser kreditkörningar har CF var fjortonde dag erhållit en s.k. åkaravräkning från den beställningscentral (taxiväxel) som företaget är anslutet till. Dessa avräkningar visar totalsumman för kreditkörningar under perioden samt fördelning mellan köruppdrag som betalats med kreditkort och de som utgjort kontokörningar (t.ex. färdtjänst och skolskjuts), men avräkningarna saknar uppgifter om de enskilda köruppdrag som ingår i totalsumman. – CF har i företagets räkenskapsinformation sparat taxameters körpassrapporter i ofullständigt skick på så sätt att den del som visar de enskilda köruppdragen har tagits bort. Av den del som bevarats framgår bl.a. antal köruppdrag med angivande av löpnummer för de första och sista köruppdragen, totalt under körpasset inkört belopp med särredovisning av mervärdesskatt och beloppets fördelning mellan kontant- och kreditkörningar, körpassets totala tid och under denna tillryggalagd körsträcka. CF har även tillfört räkenskapsinformationen åkaravräkningarna.

Enligt 5 kap. 6 § bokföringslagen skall för varje enskild affärshändelse finnas en verifikation, såvitt inte något av de två undantagen i bestämmelsens tredje stycke

är för handen. Undantagen från kravet att det skall finnas en verifikation avseende varje affärshändelse avser dels flera likartade affärshändelser, dels försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning under en dag om det skulle vara för- enat med svårigheter att upprätta verifikationer för de olika affärshändelserna. Verifikationen får i det senare fallet utgöras av uppgifter från en kassaapparat, kassarapport eller annan uppgift som anger summan av mottagna betalningar. I dessa undantagsfall tillåts sålunda att flera affärshändelser dokumenteras i en gemensam verifikation, varvid dock, såvitt avser undantaget som gäller flera lik- artade affärshändelser, de enskilda affärshändelserna måste framgå av verifika- tionen.

I 5 kap. 7 § bokföringslagen anges vilka uppgifter som skall ingå i en verifika- tion, bl.a. uppgiften om när affärshändelsen har inträffat, vad den avser och vil- ken motpart den berör. Ett av syftena med att bokföringen för varje affärshändel- se skall grundas på en särskild verifikation är att det skall vara möjligt att identi- fiera affärshändelsen och kontrollera att den blir grund- och huvudbokförd samt slutligen också ingår i den officiella årsredovisningen när sådan upprättas. Andra syften är att säkerställa att det finns bevis för att en viss affärshändelse har inträf- fat och tillförlitlig information om affärshändelsens innebörd. (Prop. 1998/99:130 s. 247.)

Varje enskilt köruppdrag i CFs taxirörelse utgör en affärshändelse. Den del av körpassrapporten som bevarats som räkenskapsinformation har i CFs bokföring fyllt funktionen av en gemensam verifikation avseende de enskilda affärshändel- ser i form av köruppdrag som förekommit under ett och samma körpass. Efter- som uppgifterna om de enskilda kontantkörningarna, intill dess CF förstört den

delen av körpassrapporten, har varit dokumenterade har förutsättningen enligt bokföringslagen för att medge användning av en gemensam verifikation för kon-tantkörningarna under ett körpass – att det skall vara förenat med svårigheter att upprätta en verifikation för varje affärshändelse – inte varit uppfyllt. Beträffande kreditkörningarna kan, oavsett om dessa kan anses uppfylla bokföringslagens förutsättning att anses som likartade affärshändelser eller inte, varken den bevarade delen av körpassrapporterna eller åkaravräkningarna anses uppfylla bokföringslagens krav på utformningen av en gemensam verifikation eftersom de enskilda affärshändelserna inte framgår av dessa. Slutsatsen blir att det har saknats verifikationer som fyller bokföringslagens krav beträffande samtliga de affärshändelser i form av köruppdrag som förekommit under år 2000 i CFs rörelse. Genom att underlåta att bevara den del av körpassrapporten som utvisat de enskilda köruppdragen har CF brutit mot sin skyldighet att bevara räkenskapsinformation enligt bokföringslagen.

Frågan är då om CFs åsidosättande av sin skyldighet enligt bokföringslagen har medfört effekten att rörelsens förlopp inte i huvudsak har kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

Med begreppet förlopp i bokföringslagens mening avses hur verksamhetens resultat och ställning vid ett visst tillfälle har framkommit, dvs. när de olika affärshändelserna har inträffat och hur de har påverkat verksamhetens ställning och resultat. Grund- och huvudbokföringen skall tillsammans göra det möjligt att överblicka verksamhetens förlopp. (Prop. 1998/99:130 s. 391.)

Om CF hade bevarat de fullständiga körpassrapporterna skulle av dessa ha framgått bl.a. vid vilket klockslag varje affärshändelse hade inträffat, int äkten

för varje enskild affärshändelse under passet, löpnumret avseende affärshändelsen samt om denna varit en kontant- eller kreditkörning. Avsaknaden av denna detaljinformation har medfört att varje enskild affärshändelse inte är tillfredsställande verifierad, inte heller synes varje enskild affärshändelse ha noterats i bokföringen (vilket dock inte påstås i åtalet mot CF) och därmed har möjligheten att i detalj följa den grund- och huvudbokföring som skulle ha skett saknats. Det kan dock inte härav utan vidare dras slutsatsen att det inte varit möjligt att i huvudsak bedöma rörelsens förlopp.

För år 2000 föreligger 533 ofullständiga körpassrapporter innefattande sammanställningar av rörelsens köruppdrag. Det har inte gjorts gällande att det har förekommit köruppdrag som inte omfattas av sammanställningarna. Köruppdragen utgör en och samma art av affärshändelse. Den bevarade delen av körpassrapporterna, som skrivits ut från en godkänd och plomberad taxameter, medger möjlighet att bedöma att de affärshändelser som avspeglas i de gemensamma verifikationerna faktiskt har inträffat, affärshändelsernas innebörd (om än utan angivande av klockslag och antal körda kilometer för respektive affärshändelse), att affärshändelserna (som totalsummor på grundval av respektive körpassrapport) har blivit införda i grund- och huvudbokföringen samt huruvida affärshändelserna har inneburit intäkter i form av kontanter eller i form av fordringar.

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).

Åtalet för bokföringsbrott skall således ogillas. Den av tingsrätten utdömda påföljden för försvårande av skattekontroll bör då fastställas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit: justitieråden Regner, Pripp, Lundius, Lindeblad och Calissendorff (referent)  
Föredragande revisionssekreterare: Jonsson