



JURIDISKA FAKULTETEN
vid Lunds universitet

Louise Tenório Diogo

Ekonomisk brottslighet

Examensarbete
20 poäng

Handledare

Per-Ole Träskman

Ämnesområde
Straffrätt

VT-05

Innehåll

Sammanfattning	s.6
Förord	s.7
Förkortningar	s.8
1 Inledning	s.9
1.1 Syfte	s.9
1.2 Material	s.9
1.3 Teori och metod	s.9
1.4 Avgränsningar	s.9
1.5 Disposition	s.10
2 Bakgrund	s.11
2.1 Kort Historik	s.11
2.2 Vad är ekonomisk brottslighet?	s.13
3 Brottformer	s.15
1.6 Bokföringsbrott	s.15
1.7 Brotts mot borgenärer	s.17
3.2.1 Oredlighet mot borgenärer	s.17
3.2.2 Vårdslöshet mot borgenärer	s.18
3.2.3 Mannamån mot borgenärer	s.19
3.3 Skattebrott	s.20
3.4 Insiderbrott och otillbörlig kurspåverkan	s.22
3.5 Brotts mot aktiebolagslagen	s.23
3.6 Bedrägerier och brott mot huvudman	s.23
3.6.1 Förskingring	s.24
3.6.2 Olovligt förfogande	s.24
3.6.3 Trolöshet mot huvudman	s.25
4 Hur bekämpas ekonomisk brottslighet?	s.26
1.8 Orsaker till ekobrottslighet	s.26
4.1.1 Motiv	s.26
4.1.2 Neutralisering	s.26
4.1.3 Tillfälle	s.27
4.2 Förebygga ekobrott	s.27

4.2.1	Myndigheternas möjligheter att idag förebygga ekobrott	s.28
4.3	Ekobrottsmyndigheten	s.30
4.3.1	Skatteförvaltningen	s.31
4.3.2	Konkursförvaltare	s.32
4.3.3	Finansinspektionen	s.32
4.3.4	Rikspolisstyrelsen	s.33
4.3.5	Tullverket	s.33
4.3.6	Patent- och registreringsverket	s.34
4.3.7	Revisorer	s.34
4.3.8	Internationellt samarbete på området	s.35
5	En studie av bokföringsbrott och Skattebrott	s.38
5.1	Disposition	s.38
5.2	Metod och material	s.39
5.3	Mål B 2710-02	s.39
5.3.1	Mål B 1203-02	s.40
5.3.2	Mål B 409-03	s.40
5.3.3	Mål B 801-03	s.40
5.3.4	Mål B 2339-03	s.41
5.3.5	Mål B 8047-03	s.41
5.3.6	Mål B 6789-03	s.42
5.3.7	Mål B 10478-02	s.42
5.3.8	Mål B 1052-03	s.43
5.3.9	Mål B 5418-03	s.43
5.3.10	Mål B 12983-00	s.43
5.3.11	Mål B 406-01	s.44
5.3.12	Mål B 4302-00	s.44
5.3.13	Mål B 10908-00	s.45
5.3.14	Mål B 667-00	s.45
5.3.15	Mål B 1083-01	s.46
5.3.16	Mål B 6148-01	s.46
5.3.17	Mål B 2117-03	s.47
5.3.18	Mål B 2339-03	s.47
5.3.19	Mål B 2591-03	s.47
5.4	Bokföringsbrotten	s.48
5.4.1	Bokföringsbrotten i materialet	s.49
5.4.2	Brottsutveckling	s.50
5.4.3	Vilka åtgärder vidtas för stävjande av bokföringsbrotten?	s.51
5.4.4	Skattebrott	s.53
5.4.5	Skattebrotten i materialet	s.54
5.4.6	Brottsutveckling	s.54
5.4.7	Vilka åtgärder vidtas för stävjandet av skattebrotten?	s.55
5.4.8	Slutsatser	s.55

6 Påföljder vid ekonomisk brottslighet	s.57
6.1 Straffmätning samt påföljdsvalet	s.57
6.1.1 Straffrättskommitténs betänkande	s.59
6.1.2 Påföljderna i materialet	s.60
6.1.3 Motiveringen av påföljdsfrågan i materialet	s.61
6.1.4 Vilka omständigheter av betydelse tas i beaktning av domstolarna vid påföljdsbestämningen?	s.61
6.1.5 Slutsatser	s.62
7 Hinder vid ett förebyggande arbete mot ekonomisk brottslighet	s.63
7.1 Förebygga ekobrott	s. 63
7.2 Kunskapsorienterad ekobrottsbekämpning	s. 65
7.3 Sekretess	s.66
7.4 Slutsatser	s. 68
Litteraturförteckning	s. 70

Sammanfattning

Statsmakterna har bedömt den ekonomiska brottsligheten som ett allvarligt samhällsproblem som uppskattningsvis kostar enskilda, näringsidkare och det allmänna 100-150 miljarder kronor per år. Den ekonomiska brottsligheten är svårbemästrad eftersom den utnyttjar det fria näringslivets verksamhetsformer och regler. Det faktum att brottsligheten utnyttjar dessa vägar gör den till, dels svårupptäckt och svårutredd, dels att samhällets handlingsfrihet vad gäller motåtgärder i viss mån är begränsad. Den ekonomiska brottsligheten anpassar sig snabbt till förändrad lagstiftning och drar fördel av, att regelsystemet är så komplext. Den fortgående internationaliseringen och den tekniska utvecklingen gynnar brottslighetens framfart.

De brottsformer jag valt, att behandla är riktade mot staten, det allmänna eller mot andra kollektiva intressen. Dessa brottsformer utgör ett kärnområde inom ekobrottsligheten och betraktas som speciellt viktiga, genom att det påverkar den allmänna välfärden. I kampen mot den ekonomiska brottsligheten framhålls vikten av ett brottsförebyggande arbete där behovet av vidareutveckling och en förstärkning av det förebyggande arbetet är i fokus. Ett kännetecken för ekobrottsärenden är, att dessa kräver en samverkan mellan olika myndigheter i större utsträckning än andra brott.

Jag har redogjort för de olika myndigheterna som är inblandade i bekämpandet av den ekonomiska brottsligheten samt deras samarbete sinsemellan.

Jag har utfört en studie av bokföringsbrott och skattebrott, där mitt syfte har varit att redogöra för om och hur dessa brott har utvecklats samt vilka åtgärder som vidtas för att stävja brotten. I anslutning till studien behandlas påföljderna vid ekonomisk brottslighet.

För att kunna effektivisera bekämpningen av ekonomisk brottslighet måste de regler som på olika sätt begränsar möjligheten för berörda myndigheter, att lämna information utvidgas till sådant som har betydelse för att förebygga, upptäcka eller utreda brottsbekämpningen.

Ekobrottsbekämpningen skall vara effektiv men samtidigt skall rättsstaten värna om den enskildes integritet. Sekretessreglerna sätter gränserna för myndigheternas informationsutbyte. Balansgången mellan den enskildes integritet och en effektiv ekobrottsbekämpning är svår och under ständig utveckling.

Förord

Den ekonomiska brottsligheten har under de senaste åren utvecklats till en alltmer avancerad och svårutredd kriminalitet. Denna kriminalitet riktar sig mot såväl stat, kommun, företag och enskilda personer. Under 1990-talet hittade ekobrottsligheten många nya former och vägar. För att kunna tillmötesgå denna expansion krävdes speciella resurser och särskild kompetens på området samt ett ökat krav på samarbete mellan olika myndigheter, både nationella och internationella. Ekobrotts utvecklingen stagnerar inte utan brottsanmälningarna fortsätter att strömma in. Den ekonomiska brottsligheten är ett enormt samhällsproblem och jag tyckte det skulle vara intressant att granska, hur denna brottslighet bekämpas på nationell nivå.

De brottsformer jag valt att behandla utgör ett kärnområde inom ekobrottsligheten. Uppsatsen utgörs av en deskriptiv del, där syftet varit att redogöra för de olika brottsformerna samt ge en bild av vilka åtgärder som företas för stävande av dessa. Vidare har jag redogjort för de olika myndigheterna, som arbetar med att förebygga ekobrott samt deras samarbete sinsemellan. Den empiriska delen av uppsatsen består av en studie av bokföringsbrott samt skattebrott. Därefter behandlas påföljderna vid ekonomisk brottslighet.

Under arbetets gång har jag fått stor hjälp av Anna Åkesson på Ekobrottsmyndigheten i Stockholm, som har försett mig med underlag till min empiriska studie. Uppsatsen hade inte heller kunnat genomföras utan hjälp av Per Hansson på Ekobrottsmyndigheten, södra avdelningen.

Jag vill även tacka min handledare professor Per-Ole Träskman för värdefulla synpunkter.

Till samtliga vill jag rikta ett varmt tack.

Förkortningar

AMOB	Rikspolisstyrelsens arbetsgrupp mot organiserad och ekonomisk brottslighet
CIS	Customs Information System
FAR	Föreningen Auktoriserade Revisorer
GRECO	Group of States against Corruption
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development
RILO	Regional Intelligence Liaison Office
RSV	Riksskatteverket
Rubicon	Rutiner, brottsutredningar I konkurs
SOA	Skatte- och avgiftsanmälan
SPANEK	Arbetsgruppen angående spaning mot Ekonomisk brottslighet
SRS	Svenska Revisorsamfundet
TR	Tingsrätten
UCLAF	Unité de Coordination de la Lutte Anti – Fraude
WCO	World Customs Organization

1 Inledning

1.1 Syfte

Syftet med min uppsats har varit att granska hur den ekonomiska brottsligheten bekämpas på nationell nivå.

Jag har även utfört en studie av bokföringsbrott samt skattebrott, där mitt syfte varit att redogöra för om och hur dessa brott har utvecklats samt vilka åtgärder som vidtas för stävande av brotten.

1.2 Material

Det material jag använt mig av för föreliggande arbete är propositioner, betänkanden och utredningar, BRÅ-rapporter, sedvanlig litteratur och juridiska tidskrifter. Jag har även använt mig av målmaterial till min empiriska studie.

1.3 Teori och metod

Den metod som kommit till användning i mitt arbete torde klassificeras som empirisk i den del, där jag utfört min studie av bokföringsbrott samt skattebrott.

1.4 Avgränsningar

Det har inte varit min avsikt att ingående granska hur den ekonomiska brottsligheten bekämpas på internationell nivå. Jag har dock berört ämnet i kap. 4.3.8, då jag ansåg det nödvändigt med en överblick, eftersom den ekonomiska brottsligheten sträcker sig över länders gränser.

Likaså har jag inte avsett att presentera slutsatser beträffande den deskriptiva delen av uppsatsen.

Artbrott nämns i kap. 5.4, 5.4.8, 6.1 samt 6.1.4, det har dock inte varit min mening att redogöra för artbrottsinstitutet utan jag har ansett mig berättigad att göra en utsvävning.

1.5 Disposition

Uppdelningen är gjord, så att först presenteras en kort historik samt definitionen av ekonomisk brottslighet.

Därefter följer de brottsformer jag valt att behandla. Dessa utgör ett kärnområde inom den ekonomiska brottsligheten och betraktas som speciellt viktiga, genom att det påverkar den allmänna välfärden. Denna deskriptiva del av uppsatsen utgör en redogörelse av brottsformerna i syfte att ge bakgrunds fakta om dessa brott.

Därefter redogörs för hur den ekonomiska brottsligheten bekämpas. I denna del behandlas de myndigheter som är inblandade i bekämpningen mot den ekonomiska brottsligheten.

Följande därpå redogör jag för min studie av bokföringsbrott samt skattebrott. Inledningsvis har jag redogjort för bakgrunden i målmaterialet samt undersökt om och hur brotten utvecklats samt vilka åtgärder som vidtas för att kontrollera dessa. Avslutningsvis framlägges de slutsatser jag dragit av studien.

I anslutning till studien behandlas påföljderna vid ekonomisk brottslighet.

Avslutningsvis redogörs för de hinder som uppkommer vid ett förebyggande arbete mot ekonomisk brottslighet. Ett hinder för att kunna effektivisera bekämpningen av ekonomisk brottslighet är de regler, som på olika sätt begränsar möjligheten för berörda myndigheter att lämna information. Sekretessreglerna sätter gränser för myndigheternas informationsutbyte. Jag avslutar kapitlet med slutsatser jag dragit.

2 Bakgrund

2.1 Historik

Termen ekonomisk brottslighet började användas på 1970-talet, detta innebär dock inte att denna typ av brottslighet inte förekommit tidigare.¹ Historiskt sett har brottstypen nästintill alltid förekommit, men det är först på mitten av 1800-talet, som man kan tala om en ekonomisk brottslighet som den ser ut idag, eftersom Sverige då fick en närings- och samhällsekonomisk struktur. Det är vid denna tidpunkt näringsfriheten, permanenta affärsbanker samt aktiebolagen infördes.²

Det första politiska initiativet mot ekonomisk brottslighet togs 1973, där justitieminister Lennart Geijer bl.a. krävde internationella insatser mot företagsbrott bland multinationella företag. Året därpå tog den offentliga debatten fart, då programmet ”Rikets affärer” avslöjade sanningar om landets tillstånd. Dessa grävande journalister uppdagade en rad skumma affärer.³ En reaktion på massmedias kritiska granskning var tillsättandet av AMOB 1976. På åklagarsidan tillsattes även där en arbetsgrupp. Stockholms kommun tillsatte 1977 en utredning om organiserad och ekonomisk brottslighet. Även Malmö var tidigt ute med åtgärder mot porrklubbsverksamhet och restaurangbranschen.

Ett år efter tillsättandet av AMOB presenterades rapporten ”Organiserad och ekonomisk brottslighet i Sverige”. Rapporten innehöll en exemplifierande bestämning av begreppen ekonomisk samt organiserad brottslighet. Det viktigaste kravet på åtgärder som presenterades var inrättandet av särskilda rotlar med ekobrottspolis. Dessa rotlar inrättades snabbt i våra tre största städer. Som en effekt av AMOB:s rapport fick Brottsförebyggande rådet i uppdrag att se över lagstiftningen mot ekonomisk och organiserad brottslighet.⁴ Vad gällde BRÅ:s begreppsbestämning, så var utgångspunkten den organiserade brottsligheten, d.v.s. organiserad, systematisk verksamhet, som i sig är kriminaliserad. Den ekonomiska brottsligheten skildes ut från detta begrepp främst genom att det rörde sig om legal näringsverksamhet. En sammanblandning av de båda begreppen kan dock skönjas. Det var för denna tid vanligt att uppfatta ekonomisk och organiserad brottslighet, som delvis överlappande fenomen. I rapporten från SPANEK, ”Några synpunkter på spaningsmetoder” från 1979 görs däremot en markant åtskillnad mellan begreppen. Ekonomisk brottslighet karaktäriseras här som brottslighet, vars direkta motiv är ekonomisk vinning. Den ekonomiska brottsligheten skulle vidare uppfylla följande förutsättningar: (1) vara av kontinuerlig karaktär samt bedrivas på ett systematiskt sätt; (2) bedrivas i organiserade samt planerade former; (3) begås inom ramen för näringsverksamhet, som i sig inte behöver vara kriminaliserad, men den skall i det enskilda fallet utgöra grunden för de kriminella

¹ Sven-Åke Lindgren, Ekonomiskbrottslighet, ett samhällsproblem med förhinder., s.41.

² Ibid. s.43.

³ Ibid. s.45.

⁴ Ibid. s.47.

handlingarna. Denna definition lade grunden för avgränsning samt egenskapsprecisering av den svenska ekonomiska brottsligheten.⁵ Under 1970-talets sista år och början av 1980 ökade antalet riksdagsmotioner beträffande den ekonomiska brottsligheten markant. Gemensamt för dessa motioner var framställningen av den ekonomiska brottsligheten, som ett växande och omfattande samhällsproblem med allvarliga skadeverkningar. Ekobrottskommissionen tillsattes 1982 som ett resultat av kriminalpolitiska krav. Kommissionen producerade mer än trettio promemorior, betänkanden, skrivelser och rapporter på mindre än ett år. Denna snabba takt resulterade i en dålig kvalitet på produkterna. Kommissionens utarbetade förslag blev föremål för kritik, vilket gällde följande ”effektivare företagsrevision, kontroll av rådgivare, reglering av möjligheterna att agera genom bulvan, näringstillstånd, möjligheten att återvinna förluster i konkurs genom krav riktade mot ägarna, införandet av särskilda ekobrottsdomstolar, plädering för tillämpning av vad kommissionen kallade ett modernt rättsäkerhetsbegrepp samt frågor om det straffrättsliga kontrollsystemets prioriteringar”.⁶ Vad gällde begreppsdefinitionen anslöt sig kommissionen till justitieutskottets definition från 1981. Kommissionen hade dock en mer preciserad samt snävare utformning än justitieutskottet.⁷ Ekonomisk brottslighet avgränsades till ekonomisk vinningskriminalitet inom ramen för näringsverksamhet. Detta oavsett om brotten begås av företaget i sig, enskilda eller grupper inom verksamheten. Det skall röra sig om stora värden och skadeverkningarna skall rikta sig mot ” (1) enskilda intressenter och företag, (2) förhållanden på den ekonomiska marknaden eller (3) staten, samhället eller medborgarna som kollektiv.”⁸ Kommissionen påpekade, att även om ”enskilda intressenter” nämns som en av den ekonomiska brottslighetens offerkategorier, så rör det sig oftast om offerlösa brott, d.v.s. brott där det saknas en enskild målsägare, som är medveten om, att han utsatts för brott. Skadeverkningarna drabbar enligt kommissionen i huvudsak kollektiva företeelser och värden. Ett resultat av kommissionens arbete var, att BRÅ 1984 fick i uppdrag av regeringen att genomföra ett utvärderings- och forskningsprojekt.⁹ 1998 infördes en myndighetsstruktur för bekämpning av ekonomisk brottslighet, Ekobrottsmyndigheten. Denna myndighet har till uppgift att upptäcka samt förhindra brott.¹⁰

⁵ Ibid. s.48.

⁶ Ibid. s.58.

⁷ Ibid. s.58.

⁸ Ibid. s.59.

⁹ Ibid. s.68-69.

¹⁰ Dan Magnusson, Roland Sigblad, Ekonomisk brottslighet, s.15.

2.2 Vad är ekonomisk brottslighet?

Ekonomisk brottslighet är ett kriminologiskt samlingsbegrepp utan någon vedertagen definition. Uttrycket har sedan mitten av 1970-talet ingått i det kriminalpolitiska vokabuläret. Till ekonomisk brottslighet hör kriminalitet, som direkt har ekonomisk vinning som motiv. Vidare skall brottsligheten vara av kontinuerlig karaktär. Brottsligheten skall även bedrivas på ett systematiskt sätt samt begås inom ramen för näringsverksamhet. Näringsverksamheten i sig behöver inte vara kriminaliserad, men den skall i det enskilda fallet utgöra grunden för de kriminella handlingarna. Den ekonomiska brottsligheten kan anses vara av kvalificerad art, om de enskilda brotten är av stor omfattning, drabbar grupper av enskilda eller rör väsentliga samhällseliga värden. Till den ekonomiska brottsligheten anses inte den organiserade brottsligheten höra. Traditionella förmögenhetsbrott anses inte utgöra ekonomisk brottslighet, då brottet begås av enskilda personer utan att brotten har något samband med näringsverksamhet. Denna definition presenterades i Justitiekommitténs betänkande 1980/80.21.¹¹ Om kriterierna ”kontinuerlig” samt ”systematisk” enligt denna definition skulle ställas för högt skulle detta leda till, att mycket få brott räknades till ekonomisk brottslighet. En företagare skulle t.ex. inte göra sig skyldig till ekonomisk brottslighet enligt ovan ställda definition, om han flyr landet med all egendom han kan få med sig, detta med hänsyn till brottets engångskaraktär. Kriteriet ”näringsverksamhet” innebär, att det bara är näringsidkare, deras ombud eller ställföreträdare, som kan göra sig skyldiga till ekonomisk brottslighet. En arbetstagare gör sig skyldig till skattebrott, om denne inte deklarerar för sina inkomster men arbetstagarens brott anses falla utanför kriteriet, eftersom man vill hindra att termen blir alltför omfattande.¹²

En annan definition är den formulerad av den tyske kriminologen Klaus Tiedemann: ”Ekonomisk brottslighet är sådant brottsligt beteende vars effekter stör eller hotar det ekonomiska livet eller det ekonomiska systemet på sådant sätt att det inte endast är enstaka individers intressen som berörs.”¹³ Tiedemanns definition är betydligt vidare än den tidigare redovisade, eftersom den inte ställer krav på att den ekonomiska brottsligheten skall ha begåtts inom ramen för näringsverksamhet eller att den är kontinuerlig samt systematisk till sin karaktär. Det uppställs ej heller något krav på, att det enskilda brottet skall vara av viss omfattning. Även mer vetenskapliga eller forskningsinriktade definitioner av begreppet har framförts. Professor Per-Ole Träskman har utgått ifrån begreppet ekonomins kriminalitet. Detta begrepp avser handlingar, som kränker det sociala förtroendet, som är grundförutsättning för utövandet av näringsverksamhet. Det är inte enbart de straffrättsliga normerna, som överträds utan även näringslivets egna normer i den officiella lagstiftningen, sanktionerade sedvanenor samt lagnormer av annan karaktär än de straffrättsliga.¹⁴ 1992 beslöt sig riksdagens revisorer för, att utvärdera samhällets insatser mot den ekonomiska brottsligheten. Revisorerna riktade in sig på den brottslighet som, använder sig av

¹¹ SOU 1996:84., Ekobrottsforskning, s.17.

¹² Bo Svensson, Ekonomisk kriminalitet., s.15.

¹³ Dan Magnusson, Ekonomisk brottslighet, s.14.

¹⁴ SOU 1996:84, Ekobrottsforskning, s.18.

företagsformen. Denna avgränsning innebar, att även brott som begås i eller genom företag räknas till ekonomisk brottslighet även om företagen inte bedriver näringsverksamhet. Revisorerna nämnde också, att de till ekonomisk brottslighet även räknar företag, som lurar till sig statliga bidrag, som de inte har rätt till s.k. subventionsbedrägerier. Vare sig systematik eller särskild omfattning ställdes upp som krav för, att brottet skulle anses utgöra ekonomisk brottslighet. Regeringen har sedan Justitieutskottets definition presenterades anført i en skrivelse, 1994/95:217 sid 5, att allt eftersom utvecklingen fortskridit, så kan även andra former av straffbara handlingar räknas som ekonomisk brottslighet. Det står klart, att den ekonomiska brottsligheten kan vara av varierande slag, inte alltid nödvändigtvis begångna inom ramen för näringsverksamhet. Till sådan brottslighet hör olagliga transaktioner med värdepapper och pengar.¹⁵

Det har dock skett en förändring inom den ekonomiska brottsligheten under 1990-talet, då den organiserade brottsligheten gjorde entré i Sverige. Detta innebar att, personer som tidigare ägnat sig åt ekonomisk brottslighet nu också började ägna sig åt organiserad brottslighet och vice versa. De båda brottstyperna kan sägas ha slagits samman.¹⁶

¹⁵ SOU 1998:47, s.55.

¹⁶ Dan Magnusson, Ekonomisk brottslighet, s.15.

3 Brottformer

Jag har valt att skriva om följande brottformer; bokföringsbrott, brotten mot borgenärer, skattebrott, insiderbrott och otillbörlig kurspåverkan i insiderstrafflagen samt brott mot aktiebolagslagen.

Ekonomisk brottslighet är oftast spaningsbrott, d.v.s., att de måste upptäckas av ett kontrollorgan. Skattemyndigheten och konkursförvaltarna utför en omfattande kontroll på ekobrotts området.¹⁷ Till följd av vad kontrollorganen upptäcker så har ovanstående brottformer utvecklats till ett kärnområde inom ekobrottsligheten.

De flesta av de uppställda brotten är riktade mot staten eller det allmänna eller mot andra kollektiva intressen. Detta ger en fingervisning om hur ekonomisk brottslighet uppfattas i Sverige. En förklaring till detta kan vara att dessa brott i ett välfärdssamhälle och i ett högskatteland, betraktas som speciellt viktiga genom, att det påverkar den allmänna välfärden.¹⁸ På grundval av ovanstående resonemang har jag valt att behandla just dessa brottformer. Nedan kommer det att redovisas för de ovanstående brottstyperna.

3.1 Bokföringsbrott

Enligt bokföringslagen (1999:1078) skall näringsidkare upprätta bokföring, detta gäller även enskilda fysiska personer. Enskilda affärshändelser skall vara utgångspunkten för bokföring, varje affärshändelse skall registreras. För varje affärshändelse skall det finnas en verifikation. I bokföringslagen uppställs villkor om vilka uppgifter verifikationen skall innehålla. Affärshändelserna skall bokföras kronologiskt samt systematiskt. Näringsidkaren skall arkivera bokföringen på ett betryggande sätt under minst tio år. Bokföringen skall vid utgången av räkenskapsåret avslutas med ett årsbokslut. Ur bokföringen kan företagets ekonomiska ställning kontrolleras. Bokföringen är viktig för företagets ledning, anställda, leverantörer, långivare samt skattemyndigheten.

I BrB 11:5 finns bestämmelsen om bokföringsbrott. Den som gör sig skyldig till bokföringsbrott har inte upprättat någon bokföring eller det går ej att utläsa verksamhetens resultat d.v.s. det går ej att se vilka affärer som utförts och/eller företagets tillgångar och skulder. Vidare kan man göra sig skyldig till bokföringsbrott genom att inte bevara bokföringen eller genom att bokföra på ett inkorrekt sätt. Bokföringsbrottet kan delas in i formella respektive materiella fel. De formella felen består i att åsidosätta bokföringslagens bestämmelser medan de materiella felen består i, att affärshändelser redovisas fel och detta kan leda till ett missvisande resultat.¹⁹ Det bokförda värdet får högst avvika med 30 % från reella värdet.

¹⁷ BRÅ-rapport 2002:1, Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.11.

¹⁸ Ibid. s.9.

¹⁹ Christer Kronqvist m.fl., Vad är ekobrott?, s.44-48.

Bokföringsbrottet kan även dölja annan brottslighet såsom skattebrott och brott mot borgenärer. Eftersom det för straffansvar räcker med oaktsamhet är bokföringsbrottet lättare att bevisa.²⁰

I början på 1980-talet ökade antalet anmälningar om bokföringsbrott kraftigt. Skälet till detta var den nya konkurslagstiftningen där man förordnade konkursförvaltare i alla konkurser. Innan den nya lagstiftningen förordnades inte konkursförvaltare i s.k. fattigmanskonkurser d.v.s. sådana konkurser där det inte förväntades någon utdelning till fordringsägarna. I dessa förekom det bokföringsbrott i hög utsträckning. Detta betyder inte att brottsligheten ökade utan att kontrollen från samhällets sida utökades och detta resulterade i fler anmälningar.²¹ Andra än skattemyndigheten och konkursförvaltare, trots att det är mycket ovanligt, kan upptäcka och anmäla bokföringsbrott. För detta krävs att någon annan har anledning samt en rättighet gå igenom bokföringen. Det anses ovanligt, då företagets bokföring primärt granskas genom skatterevision och konkursförvaltning. Det finns däremot andra tillvägagångssätt att upptäcka brott, t.ex. kan tips från polis och kronofogdemyndighet till skattemyndigheten samt polis och åklagare leda till, att brott upptäcks. Enligt 11:39 ABL (1975:1385) är revisorer skyldiga, sedan 1 januari, 1999, att anmäla misstanke om bl.a. bokföringsbrott.²²

En annan bestämmelse som är snarlik bokföringsbrottet är försvårande av skattekontroll i skattebrottslagens (1971:69) 10 §. Bestämmelsen tar sikte på den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldigheten. Åsidosättandet skall vidare ge upphov till fara för att myndighetens kontrollverksamhet vid beräkning eller uppbörd av skatt eller avgift allvarligt försvåras. Skillnaden mellan försvårande av skattekontroll och bokföringsbrottet är, att det förstnämnda tar sikte på själva skattekontrollen medan bokföringsbrottet riktar sig mot alla intressenter av bokföringen även beskattningsändamålet. Efter den 1 juli 1996 är det möjligt att döma både för bokföringsbrott och för försvårande av skattekontroll. Denna möjlighet fanns inte tidigare, då försvårande av skattekontroll var subsidiärt till bokföringsbrottet. Det finns stora mörkertal, när det gäller försvårande av skattekontroll. Att döma för de båda brotten har inte riktigt fått genomslag hos myndigheterna. När det gäller konkurser anmäler konkursförvaltaren nästan aldrig brottet försvårande av skattekontroll. Detta beror på att konkursförvaltaren inte behöver tillgodose borgenärernas intressen. Vidare kan konkursförvaltaren inte bedöma skatteeffekterna av den bristfälliga bokföringen, då det ej finns underlag.²³

²⁰ Lars Emanuelsson Korsell, Bokföringsbrott-en studie i selektion, s.49-50.

²¹ BRÅ-rapport 2002:1, Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.15.

²² Lars Emanuelsson Korsell, Bokföringsbrott- en studie i selektion, s. 62.

²³ BRÅ-rapport 2002:1, Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.17-18.

3.2 Brotten mot borgenärer

Brotten mot borgenärer, oredlighet mot borgenärer, vårdslöshet mot borgenärer och mannamån mot borgenärer, återfinns i BrB 11 kap. Brotten i 11 kap är reglerade så att de riktar sig mot envars samtliga existerande (och i en del fall också förutsebara borgenärer)²⁴ Bokföringsbrott räknas också till borgenärsbrotten eftersom bokföringsskyldigheten även är ett skydd för borgenärer. Brotten, förutom bokföringsbrottet, begås oftast innan företaget kommer att gå i konkurs, då hanteras skulder och tillgångar på ett otillåtet sätt.²⁵

3.2.1 Oredlighet mot borgenärer

1 § ”Den som, när han är på obestånd eller när påtaglig fara föreligger för att han skall komma på obestånd, förstör eller genom gåva eller någon annan liknande åtgärd avhänder sig egendom av betydande värde, döms för *oredlighet mot borgenärer* till fängelse i högst två år. Detsamma skall gälla om någon genom sådant förfarande försätter sig på obestånd eller framkallar påtaglig fara för att han skall komma på obestånd.”

Är brottet grovt döms man för grov oredlighet mot borgenärer.

Brottet består i att gäldenären, som är på obestånd eller om det föreligger fara för obestånd ger bort, förstör eller på något annat sätt avhänder sig egendom, som har stort värde. Brottet kan även bestå i, att gäldenären framkallar eller försätter sig på obestånd. Vidare kan gäldenären vid konkurs lämna oriktiga uppgifter angående sina skulder och tillgångar, såsom uppge en skuld som inte finns eller att förtiga en tillgång. Borgenärsbrotten kallades tidigare för konkursbrott och än idag är det så att dessa brott upptäcks i samband med konkurser.²⁶ Gäldenären kan åberopa en oriktig handling eller ett skenavtal och därmed förhindra att säkerhet kan ställas eller att fordringsägare betalas.²⁷ För straffansvar krävs uppsåt.²⁸

Exempel på oredlighet mot borgenärer är skalbolagshantering, rullande konkurser och insolvensbolag.

Syftet med att göra ett rörelsedrivande företag till skalbolag är att få lägre skatt. Det innebär nästan alltid att fara för obestånd skall uppkomma, när köparen av skalbolaget tar ut pengar för att betala säljaren. En vinst uppstår i bolaget vid inkråmsförsäljningen, som senare skall beskattas. Vid denna typ av försäljning föreligger det en stor fara för att beskattning av vinsten ej kommer att betalas i tid. Rullande konkurser innebär, att ett företag som går med förlust, för över förlusterna mellan olika aktiebolag. När bolaget inte kan betala sina skulder bildar aktieägarna ett nytt aktiebolag med det gamla bolagets namn. Det nybildade aktiebolaget köper upp det gamla bolagets tillgångar till ett underpris och fortsätter

²⁴ Nils Jareborg, Brotten, Andra häftet, Förmögenhetsbrotten, s.163.

²⁵ Christer Kronqvist m.fl., Vad är ekobrott?, s.40.

²⁶ Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brotten och straff i affärlivet, s. 95.

²⁷ BRÅ-rapport 2002:1, Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.19.

²⁸ Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brotten och straff i affärlivet, s. 99.

verksamheten. Det gamla bolaget försätts i konkurs. Detta tillvägagångssätt kan upprepas ett antal gånger. Förfaringssättet med rullande konkurser innebär stora förluster för fordringsägarna.

Plundring av insolvensbolag innebär att en ”målvalt” sätts in i bolaget i stället för att försätta det i konkurs. Tillgångarna säljs och pengarna behålls av bolagets ägare istället för att betala fordringsägarna.²⁹

3.2.2 Vårdslöshet mot borgenärer

3 § ”Den som, när han är på obestånd eller när påtaglig fara föreligger för att han skall komma på obestånd, försätter rörelse under förbrukande av avsevärda medel utan motsvarande nytta för rörelsen eller lever slösaktigt eller inlåter sig på äventyrligt företag eller lättsinnig ansvarsförbindelse eller vidtar annan sådan åtgärd och därigenom uppsåtligen eller av grov oaktsamhet försämrar sin förmögenhetsställning i avsevärd mån, döms för *vårdslöshet mot borgenärer* till fängelse i högst två år. Vad som nu sagts skall gälla även om gärningsmannen inte insåg men hade skälig anledning anta att han var på obestånd eller att påtaglig fara förelåg för att han skulle komma på obestånd.”

Brottet förövas i ett visst ekonomiskt läge, då gäldenären är på obestånd eller kan befaras hamna på obestånd. Vid konkurser föreligger vårdslöshet mot borgenärer då, gäldenären undanhåller tillgångar eller uppger att skulderna är större än de egentligen är. Det är svårt att ange några typiska fall då brottet karaktäriseras av mången förlust affärer och skulderna har ökat för att gäldenären hoppats på en vändning. Tillskillnad från oredlighet mot borgenärer är vårdslöshet mot borgenärer ett oaktsamhetsbrott, då gäldenären inte handlar på ett lika aktivt och direkt sätt som vid det förstnämnda brottet.³⁰ Sedan 1976 krävs särskild åtalsprövning för att väcka åtal för vårdslöshet mot borgenärer. Det krävs att det är påkallat ur allmän synpunkt, BrB 11:8. Syftet med åtalsprövningsregeln var att straffbestämmelsen skulle begränsas till mer allvarlig brottslighet, t.ex. där gäldenären visat stor hänsynslöshet. Vidare var syftet att begränsa utredningarna i en mängd fall, som tog en stor del av resurserna, som kunde läggas på mer allvarlig brottslighet.³¹

²⁹ Christer Kronqvist m.fl., Vad är ekobrott?, s.42-43.

³⁰ Ibid. s.43.

³¹ Nils Jareborg, Brotten, Andra häftet, Förmögenhetsbrotten, s.186-187.

3.2.3 Mannamån mot borgenärer

4 § ”Den som, då han är på obestånd, gynnar viss borgenär genom att betala skuld som ej är förfallen, betala med annat än sedvanliga betalningsmedel eller överlämna säkerhet som ej var betingad vid skuldens tillkomst eller genom att vidta annan sådan åtgärd, döms, om åtgärden medför påtaglig fara för att andra borgenärs rätt skall förringas avsevärt, för mannamån mot borgenärer till fängelse i högst två år. Detsamma skall gälla om någon som är på obestånd i otillbörligt syfte gynnar viss borgenär på annat sätt än som nyss sagts och detta medför påtaglig fara för andra borgenärs rätt skall förringas avsevärt. Galdenär, som för att främja ackord hemligen lämnar eller utlovar betalning eller annan förmån, dömes ock för mannamån mot borgenärer.”

Mannamån mot borgenärer innebär, att galdenären, när denne är på obestånd gynnar en fordringsägare framför andra. Vid konkurser betalar galdenären en fordringsägare som inte har förtur jämlikt förmånsrättsordningen. En fordringsägare kan också gynnas genom att en skuld betalas, som ej är förfallen eller att en pant, såsom pantbrev, företagshypotek, överlämnas i efterhand. Vid mannamån kan också annat än sedvanliga betalningsmedel användas såsom överlämnande av ett föremål.³²

Under 1980-talet minskade antalet lagförda, när det gäller vårdslöshet mot borgenärer. Detta var en följd av en lagändring, som trädde i kraft den 1 april 1986. Lagändringen stadgade, att för straffansvar skulle enbart gälla för de fall, där galdenären i avsevärd mån försämrat förmögenhetsställningen. Vad gäller anmälningarna om brott mot borgenärer, så dominerades dessa av oredlighet mot borgenärer. Anmälningarna steg vid årsskiftet 1979/80. Förklaringen till detta är reformen i konkurslagstiftningen, där det förordnades en konkursförvaltare i samtliga konkurser. På 1990-talet ökade antalet anmälningar, konkurserna ökade, för att sedan sjunka under mitten av 1990-talet till följd av bättre tider..³³

³² Christer Kronqvist m.fl., Vad är ekobrott?, s.43-44.

³³ BRÅ-rapport 2002:1,Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.20-22.

3.3 Skattebrott

Skattebrotten finns reglerade i skattebrottslagen, (1971:69), som omfattar socialaavgifter, inkomstskatt, punktskatter samt mervärdesskatt. Dessa brott har länge uppmärksammats av statsmakterna.³⁴

2 § Den som på annat sätt än muntligen uppsåtligen lämnar oriktig uppgift till myndighet eller underlåter att till myndighet lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift och därigenom ger upphov till fara för att skatt undandras det allmänna eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas till honom själv eller annan döms för *skattebrott* till fängelse i högst två år.

Enligt 2 § begår en skattskyldig skattebrott, när denne uppsåtligen lämnar oriktig uppgift eller underlåter att, lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift och därmed ger upphov till fara för att skatt undandras eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas. Skattebrottet som tidigare benämndes falskdeklaration och sedan som skattebedrägeri ändrades till sin nuvarande benämning vid ändringen av skattebrottslagen 1996. Vid denna ändring konstruerades skattebrottet som ett farebrott istället för ett brott med effektrekvesit. Denna ändring innebar, att ett skatteundandragande faktiskt inte behövde föreligga utan det räcker med att fara för ett undandragande föreligger. En av anledningarna till att skattebrottet konstruerades som ett farebrott är, att de allmänna domstolarna som bedömer om skattebrott föreligger eller ej inte skall vara bundna av ett avgörande som avgjorts i en skattedomstol. Detta gäller dock inte, när det rör sig om mer komplicerade skattefrågor, då domstolen bör vänta tills ett utslag har givits innan den allmänna domstolen tar ställning i brottmålet.³⁵

Det grova skattebrottet behandlas i 4 § och det ringa, skatteförseelse i 3 §. Vid beaktande av om grovt skattebrott föreligger tas inte enbart hänsyn till beloppets storlek, utan också om gärningsmannen använt sig av falska handlingar eller vilseledande bokföring eller om förfarandet ingått i en systematisk brottslighet. Vid lämnande av oriktig uppgift kan gärningsmannen dömas för vårdslös skatteuppgift, om detta sker av grov oaktsamhet, 5 §. Den straffrättsliga regleringen som tidigare fanns i uppbördslagen (1953:272), lagen om självdeklaration (1990:325) samt kontrolluppgifter överfördes den 1 juli 1996 till skattebrottslagen. I den tidigare uppbördslagen, förelåg det straffansvar för en arbetsgivare, att ej inbetala innehållen källskatt för arbetstagare. I nu gällande rätt stadgas det straffbarhet för skatteavdrags underlåtelse för arbetstagares med fleras preliminära inkomstskatt, skatteavdragsbrott 6 §. Skatteredovisningsbrottet i 7 § reglerar andra oriktiga uppgifter än de i 2 §, exempelvis de uppgifter som t.ex. rör de anställdas skatt. Det vårdslösa skatteredovisningsbrottet regleras i 8 §.³⁶ Försvårande av skattekontroll regleras i 10 §. Enligt 17 § så skall förvaltningsmyndigheter, som handlägger frågor om skatter eller avgifter anmäla

³⁴ Ibid. s.23.

³⁵ Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brott och straff i affärlivet, s.111.

³⁶ BRÅ-rapport 2002:1,Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.23.

till åklagare så fort det finns anledning att anta, att brott har begåtts. Enligt detta lagrum så räcker det med misstanke om, att ett brott begåtts för anmälning, brottet behöver således inte vara begånget. Skattemyndigheten spelar en viktig roll i kampen mot ekonomisk brottslighet. De ekonomiska brott som uppdagas, har först och främst att göra med hur skattemyndigheten selekterar fram de företag, som skall granskas samt vilka ur denna grupp, som skall granskas närmare. Det är denna urvalsprocess som bestämmer vilka ekonomiska brott, som skall upptäckas och gå vidare i kontroll- och rättskedjan.³⁷

Vid slarvfel och mindre överträdelser ingriper skattemyndigheten med en administrativ avgift i form av skattetillägg, förseningsavgift eller kontrollavgift enligt skattebetalningslag (1997:483). De administrativa åtgärderna är oberoende av uppsåt. Skattetillägget uppgår till 20 % av den undanhållna skatten, om inte skattemyndigheten rättar till eller hade kunnat rätta till den oriktiga uppgiften med ledning av myndighetens kontrollmaterial, då är skattetillägget 10 %. Avser den oriktiga uppgiften periodisering eller en jämförd fråga uppgår skattetillägget till 5 %. Om den som är skyldig att lämna skattedeklaration eller en periodisk sammanställning inte lämnar den inom föreskriven tid tas en förseningsavgift om 1000 kronor ut. Om en säljare omsätter investeringsguld enligt mervärdeskattelagen föreligger skyldighet att utföra identitetskontroll och om det ej utförs, skall skattemyndigheten påföra en kontrollavgift om 2000 kronor.

Momsbedrägerier förekommer i många olika former. Nedan redovisas för några exempel.

I momsdeklarationen kan företagaren sänka beloppet på utgående moms eller höja beloppet på ingående moms och därmed undkomma med lägre skatt. Detta är emellertid lätt för skattemyndigheten att upptäcka, då de kan begära att få in fakturorna, som ligger till underlag för momsdeklarationen.

Företagaren kan också använda sig av bluffakturor som underlag i sin momsdeklaration. Dessa utgör i verkligheten inga kostnader för företagaren, men eftersom de förefaller äkta och därmed överensstämmer med momsdeklarationen försvåras skattemyndighetens kontroll. Bluffakturorna kan även vara utställda av en annan företagare, som också är momsregistrerad. Bakom det andra företaget finns endast en s.k. målvakt, som varken redovisar eller betalar moms. Företagaren har rätt att redovisa samt göra avdrag för dessa fakturor. Därefter blir det en bevisningsfråga för myndigheten om huruvida några inköp företagits. Om företagaren vill sänka vinsten används bluffakturor, för att öka företagets kostnader. Härmed får företaget lägre skatt, vilket företagaren kan tillgodogöra sig själv. I vissa fall betalar en arbetsgivare ut svarta löner för att ej behöva beskattas för arbetsgivaravgifter och de gör ej heller avdrag för skatt på den anställdes lön. Härmed kan ej något avdrag för dessa kostnader göras i bokföringen. Detta leder till att högre vinst skall redovisas, för att sänka vinsten blir företagaren tvungen att använda sig av oriktiga handlingar. Till följd av detta ökas företagets kostnader och därmed kan också ett momsbedrägeri aktualiseras. Om detta förfarande upptäcks påförs den anställdes skatt, även ansvar enligt skattebrottslagen kan göras gällande. Arbetsgivaren ställs till ansvar både skattemässigt och straffrättsligt. Vid upptäckten av ovan nämnda brottstyper kommer skattemyndigheten att besluta om hur stor skatt företaget skall erlägga, ett skattetillägg påförs också.

³⁷ Lars Emanuelsson Korsell, Bokföringsbrott- en studie i selektion, s.61.

Betalas ej skatteskulden överlämnas den till kronofogdemyndigheten för indrivning. Erläggas ej beloppet till kronofogdemyndigheten överlämnas skatteskulden till tingsrätten med ansökan om konkurs. Om skulden utgör tre fjärdedels basbelopp anmäls detta till åklagaren av skattemyndigheten.³⁸ Då vissa varor såsom cigaretter, alkohol och olja är belagda med punktskatter och dessa är lägre i många andra länder förekommer det fusk med dessa skatter.³⁹

Under åren 1997 och 1998 utförde Riksrevisionsverket en stor utredning angående svart arbetskraft. De fann att under året 1997 så uppgick den svarta arbetskraften till 650 000-800 000 personer i arbetsför ålder. Det bedömdes att ca 5 % av allt arbete som utfördes i Sverige var svart. Avgifts- och skattebortfallet bedömdes uppgå till ett belopp om 20-40 miljarder kronor. Den svarta ekonomin är samordnad med den vita. Inom vissa branscher förekommer det svarta arbetet i större utsträckning än i andra. Män arbetar svart i dubbelt så stor utsträckning än kvinnor. Studenter, företagare samt yngre välutbildade män är de vanligaste förekommande inom den svarta ekonomin.

År 1996 gjordes av RSV beräkningar angående hushållsnära tjänster, d.v.s. bilreparationer, hushållstjänster samt reparationer och underhåll i hemmen. Detta anses ha haft en omsättning om minst 10 miljarder per år. Det förekommer även oegentligheter med hushållens finansiella kapital i form av ej redovisade realisationsvinster, för högt upptagna skuldräntor, oredovisad avkastning av kapital och värdet av förmögenhet, som ej redovisats till rätt värde. Dessa har dock minskat till följd av en bättre skattekontroll, då bl.a. inhemska aktievinster redovisas genom kontrolluppgifter.

RSV har gjort en beräkning, att 11 miljarder kronor om året undandras svenska staten genom kapitalplaceringar utomlands. Andra hot mot det nationella skattesystemet är globaliseringen, IT-utvecklingen samt de s.k. skatteparadisen som ökar i antal.⁴⁰

3.4 Insiderbrott och otillbörlig kurspåverkan

Bestämmelserna om insiderbrott och otillbörlig kurspåverkan finns i insiderstrafflagen (2000:1086). Med insiderbrott menas, att en anställd eller dylikt utnyttjar information, som ej är offentlig och tillgodogör sig denna för egen vinning. Vid sidan av insiderbrottet som regleras i 2 § och 3 § finns det ringa brottet insiderförseelse 4 §, grovt insiderbrott 5 § och det oaktsamma brottet vårdslöst insiderförfarande 6 §. Obehörigt röjande av insiderinformation 7 §, kan den som obehörigen röjer information dömas för.⁴¹ I insiderlagens 8 § anges det när handeln är tillåten. Handeln ska ske på värdepappersmarknaden, utan att insiderinformation används.⁴² Ett annat förfarande är otillbörlig kurspåverkan 9§, vilket innebär att man otillbörligen påverkar priset på värdepappershandeln.⁴³ Insiderhandeln förbjöds i Sverige först 1985 och EU: s direktiv om insiderhandel införlivades 1990. Det råder delade meningar beträffande insiderhandelns effekter

³⁸ Christer Kronqvist m.fl., Vad är ekobrott?, s.62-64.

³⁹ BRÅ-rapport 2002:1, Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.26.

⁴⁰ Ibid. s. 24-26.

⁴¹ BRÅ-rapport 2001:10, Brottsutvecklingen i Sverige 1998-2000, s.214

⁴² Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brott och straff i affärlivet, s.65.

⁴³ BRÅ-rapport 2001:10, Brottsutvecklingen i Sverige 1998-2000, s.214.

på marknaden. En del anser det positivt, då marknaden genom detta förfarande snabbare får information och därmed anses fungera bättre. Innan kriminaliseringen godtogs detta och till och med ansågs som skälig kompensation för den, som hade informationen. Andra hävdar, att informationen skall vara tillgänglig för alla vid samma tidpunkt och därmed skapas också ett förtroende för marknaden.⁴⁴

3.5 Brott mot aktiebolagslagen

I aktiebolagslagen (1975:1385) är det låneförbudet i 12:7 som uppmärksammas mest. För övrigt är ABL: s bestämmelser i liten utsträckning straffsanktionerade.⁴⁵ Genom ändringar i detta förbud försöktes bl.a., att förhindra skatteflykt samt förtäckt vinstutdelning.⁴⁶ Enligt ABL 12:7 utgör det ett brott, att låta ett aktiebolag låna ut pengar till aktieägare, styrelseledamot och VD samt revisorer. Vidare gäller låneförbudet för de, som är besläktade med ovan nämnda personer. När en person omfattas av låneförbudet gäller det även juridisk person, som denne har ett bestämt inflytande över.⁴⁷ Förbudet gäller dock inte lån till kommun och landstingskommun, lån mellan bolag i samma koncern, lån som betingas av affärsmässiga skäl och är avsett uteslutande för en av gäldenären driven rörelse samt lån till aktieägare med obetydligt aktieinnehav.⁴⁸ Den person som beslutar eller verkställer en utbetalning kan ådömas straff enligt 12:7. Det krävs, att handlingen begåtts med uppsåt eller av grov oaktsamhet.⁴⁹

3.6 Bedrägerier och brott mot huvudman

Bedrägeribrottet består i, att gärningsmannen förmår någon att företa en handling, som innebär vinning för gärningsmannen och skada för offret. Det kan vara frågan om, att en annonsplats beställs och betalas, men någon annons publiceras aldrig. Ytterligare ett exempel är kreditbedrägeri. Detta brott kan bestå i, att ett företag som inte är solvent gör inköp, som de senare inte kan betala. Köpet gjordes möjligt p.g.a., att vid inköpstillfället så visades en årsredovisning från föregående år.⁵⁰ Svårupptäckta bedrägerier är t.ex. sådana som begås av företag mot andra företag. Gärningsmannen utnyttjar det förtroende, som uppstår i affärsrelationer och lägger sedan ned mycket tid på att få det som att framstå som ett normalt affärsförfarande. Brotten upptäcks ofta av en slump och därav kan man dra slutsatsen, att det finns ett stort mörkertal.

⁴⁴ BRÅ-rapport 2002:1, Ekobrott, Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.35.

⁴⁵ Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brott och straff i affärslivet, s. 108.

⁴⁶ Knut Rodhe, Aktiebolagsrätt enligt 1975 års aktiebolagslag, 13: e uppl., s.107.

⁴⁷ Ibid. s.108.

⁴⁸ Ibid. s.109.

⁴⁹ Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brott och straff i affärslivet, s.109-110.

⁵⁰ Christer Kronqvist m.fl., Vad är ekobrott?, s.50.

3.6.1 Förskingring

Förskingringsbrott består i, att en uppdragstagare som på grund av avtal, allmän eller enskild tjänst fått egendom i sin besittning för en annan persons räkning och därefter beslutar sig för, att tillägna sig egendomen för egen vinning och till skada för uppdragsgivaren. Om gärningsmannen innehar en förtroendeställning t.ex. en kassör som stoppar pengar i egen ficka riktas brottet mot arbetsgivaren. En förutsättning är, att gärningsmannen fått egendomen i sin besittning. Detta rekvisit innebär ett krav, att någon på grund av avtal, allmän eller enskild tjänst eller dylik ställning fått egendom i sin besittning å annans vägnar. Det är emellertid inte tillräckligt, att ha fått egendomen på ett olovligt sätt utan det måste också föreligga ett förtroendeförhållande, exempelvis tjänsteavtal, transportavtal och låneavtal.⁵¹ Vidare skall det finnas skyldighet att redovisa eller att utge en viss egendom. Med redovisningsskyldighet menas, att den som är redovisningsskyldig skall lämna upplysningar om, vad denne uppburit samt utgivit. Vidare skall den redovisningsskyldige utge den egendom till den berättigade.⁵² Med skyldig att utge den mottagna egendomen menas alla sorters krav på återlämnande av den mottagna egendomen.⁵³ Gärningen skall vidare innebära vinning för gärningsmannen och skada för offret. Detta innebär, att det måste föreligga en förmögenhetsöverföring.⁵⁴ För straffansvar enligt BrB 10:1 krävs uppsåt.⁵⁵ Förskingring anses vara ett allvarligt brott, eftersom det rubbar det förtroende, som anses vara en fundamental princip i affärsvärlden.⁵⁶

3.6.2 Olovligt förfogande

Olovligt förfogande återfinns i BrB 10:4. Här befinner sig egendomen i gärningsmannens förfogande och omfattas av ägande- eller säkerhetsrätt, men tillskillnad från förskingringsbrottet så ställs inget krav på hur gärningsmannen har fått egendomen i sin besittning. Exempel på olovligt förfogande är, när någon fått pengar i sin besittning med skyldighet att hålla dessa avskilda. Om sammanblandning sker så bestraffas handlingen som olovligt förfogande även om sammanblandningen inte medfört någon skada för den berättigade.⁵⁷

⁵¹ Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brott och straff i affärlivet, s.58.

⁵² Ibid. s .72.

⁵³ Ibid. s .71.

⁵⁴ Ibid. s.74.

⁵⁵ Ibid. s.76.

⁵⁶ BRÅ-rapport 2002:1,Ekobrott,Utvecklingen av några centrala brottstyper, s.35.

⁵⁷ Madeleine Leijonhufvud och Suzanne Wennberg, Brott och straff i affärlivet, s.78.

3.6.3 Trolöshet mot huvudman

Bestämmelsen regleras i BrB 10:5. Det brottsliga förfarandet består i, att någon som på grund av förtroendeställning har fått till uppgift att sköta en viss angelägenhet för någon annans räkning och missbrukar sin förtroendeställning, som därigenom skadar huvudmannen. Yrkeskategorier som kan inneha förtroendeställning är bl.a. advokater, mäklare, revisorer och fastighetsförvaltare. Förtroendeställningen kräver, att vederbörande har fått till uppgift att sköta en viss angelägenhet. Det kan t.ex. röra sig om en ekonomisk angelägenhet.⁵⁸ Vidare skall den person, som innehar förtroendeställningen missbruka denna. Detta innebär i en ekonomisk situation, att förtroendeställningen ger honom en särskild förfogandemöjlighet. Missbruk av denna förfogandemöjlighet kan innefatta missbruk av förtroendeställning.⁵⁹ Vidare skall gärningsmannens missbruk av förtroendeställning leda till ekonomisk skada för huvudmannen, om uppgiften rör sig om en ekonomisk angelägenhet.⁶⁰

⁵⁸ Ibid. s.80.

⁵⁹ Ibid. s.81.

⁶⁰ Ibid. s.84.

4 Hur bekämpas ekonomisk brottslighet?

4.1 Orsaker till ekobrottslighet

En förklaringsmodell till ekobrottslighetens orsaker är den framställd av forskaren James Coleman. Han menar att ekobrottsligheten består av tre faktorer, nämligen motiv, neutralisering samt tillfälle.

4.4.1 Motiv

I motiv faktorn kan ekobrottslingarna delas in i två kategorier: krisreagerare och tillfällestagare. Brotts tillfället uppstår för krisreageraren, när denne genomgår en kris. Denna kris, som kan vara av skiftande slag, tar uttryck i, att denne missbrukar sin förtroendeställning. Tillfällestagaren däremot utnyttjar ett uppkommet tillfälle för att begå brott. Hade inte tillfället bjudits, hade brott inte begåtts. Här bör tilläggas att vissa personlighetsdrag såsom girighet och risktagande tycks spela roll när ekobrott begås. Den enskildes motiv påverkas av normbildningen, där familj, skola och samhällsutvecklingen har stor betydelse. Enligt denna modell ökar brottsligheten, om de system som upprätthåller normer försvinner eller förändras. En annan forskare, Sutherland, menar att det kriminella beteendet lärs in, d.v.s. om man vistas i miljöer där brott är acceptabelt. Det anses allmänt, att ungdomsgäng är riskmiljöer, men även företag kan vara brottsalstrande miljöer.

4.4.2 Neutralisering

Ett viktigt inslag i motivationen för utförande av brott utgörs av, att brottslingen själv kan bortförklara brottet, innan det begås. För övrigt delar ekobrottslingen samhällets värderingar och han betraktar sig själv som i grunden laglydig. Ekobrottslingen anser sig ha "goda skäl" att genomföra handlingen, då det kan gälla ett företags överlevnad, inklusive de anställdas försörjning. När det förekommer oegentligheter, exempelvis höga fallskärmsavtal, på hög nivå sänks moralen hos vanligt folk och det leder till, att de tar lättare på egna brott.

4.4.3 Tillfälle

Det förutsätts ett tillfälle för att ett brott ska begås. Dessa tillfällen är beroende av hur affärs- och arbetslivet är organiserat. Av stor betydelse för antalet brottstillfällen är hur stor kontrollen är.⁶¹

De brottsbekämpande myndigheterna har ingen möjlighet att påverka brottslingens motiv, som har grundlagts i dennes barn- och ungdomstid. En viktig normgivande funktion har istället utbildningsväsendet och familjen. Den samtida kulturen, kan ha en negativ inverkan på normbildningen genom sina neutraliseringar. Polis och åklagare befinner sig inte där brottet begås, därför måste kontrollen läggas på andra samhällsfunktioner, exempelvis skattemyndigheten och dess informations- och kontrollverksamhet. Vidare kan lagstiftaren påverka tillfällena till brott genom ändring av bestämmelser och kontrollsystem. Även företag samt andra organisationer kan minska de brottsliga tillfällena genom bättre internkontroll. Inom de brottsbekämpande myndigheterna finns en stor kunskap om brottslighet, men denna måste koordineras med andra aktörer på ekobrotts området. Det är därför viktigt att ekobrottsmyndigheten samarbetar med samhällets kontrollfunktioner såsom skattemyndigheten och tillsynsmyndigheten vid konkurs.⁶² I jämförelse med de traditionella brotten är ekobrotten svårare att upptäcka, men lättare att förebygga. Detta har sin förklaring i att de ekonomiska brotten, tillskillnad från många av de traditionella, begås i fasta strukturer. Denna nackdel har också sina fördelar, när det gäller den förebyggande verksamheten, då ekobrotten oftast begås i en verksamhet med många kontakter, där potentiella brottsförebyggare såsom exempelvis skattemyndigheten, kreditgivare och leverantörer. Det bör finnas goda möjligheter att förebygga ett stort antal ekobrott genom att sprida kunskap och samtidigt använda sig av alla resurser.⁶³

4.2 Förebygga ekobrott

EBM har lagt fram ett förslag till strategi för myndighetens brottsförebyggande arbete. Förslaget innebär att EBM blir en mer drivande kraft i utvecklingen av det brottsförebyggande arbetet. Vikt skall läggas på att införa samt samordna aktiva insatser tillsammans med andra myndigheter och organisationer. Det brottsförebyggande arbetet avser åtgärder som minskar benägenheten att begå brott. Arbetet avser även att försvåra genomförandet av brott. Nedan redogörs för en del av rapportens innehåll.

⁶¹BRÅ-rapport 2003:1, Forskning om ekonomisk brottslighet, Förebygga ekobrott, behov och metoder. s.25-27.

⁶² Ibid. s.28-29.

⁶³ Ibid. s.31.

4.2.1 Myndigheternas möjligheter att i dag förebygga ekobrott

De myndigheter som skall bekämpa ekobrott har idag, små möjligheter att förebygga dessa. Ekobrotten ökar i vårt moderna samhälle till följd av en växande affärsverksamhet. Eftersom ekobrott är svår upptäckta är det närmast orealistiskt att bekämpa dessa enbart genom traditionell brottsbekämpning. Att brotten är svår upptäckta gör naturligtvis, att inte alla brottslingar blir lagförda. Resursfrågan är ett annat stort problem. Då ekobrott är av varierande slag krävs det olika metoder och åtgärder, för att kunna bedriva en förebyggande verksamhet. Det som upplevs som de största hindren i dag är, att de brottsbekämpande myndigheterna anser sig vara för distanserade från de system, som har löpande kontroll riktade mot civilrättslig affärskontroll. De befinner sig även långt ifrån de miljöer där personer är benägna att begå brott.⁶⁴ Varför är då behovet av förebyggande arbete så stort inom ekobrottsområdet? Ekobrottsligheten inom näringslivet utgör ett hot mot dess integritet, vilket leder till stora samhällsekonomiska skadeverkningar. Om detta förtroende rubbas så påverkar detta i sin tur investeringsviljan. Ett ökat krav på säkerhet vid affärsuppbyggnader leder till ökade transaktionskostnader. Det skulle vara fullt möjligt, att öka den interna säkerheten vid affärsuppbyggnader, men det skulle säkerligen hämma verksamheten. Arbetet är uppbyggt på förtroende, vilket är av stor vikt för ett väl fungerande samhälle. Ett utmärkande drag för ekobrottsligheten är, att den slår mot detta.

Ekobrottsligheten leder också till illojal konkurrens, som påverkar ekonomins funktionssätt. Den illojala konkurrensen kan göra att effektiva företag slås ut av ineffektiva. Effekten av detta blir, att det brottsliga beteendet kan sprida sig samt sänka moralen i vissa delar av näringslivet.⁶⁵ En vanföreställning när det gäller ekonomiskbrottslighet är den, att gemene man inte drabbas i så hög grad som de kollektiva intressena. Det har sedan flera gånger visats, att vanligt folk drabbas av konsumentbedrägerier, kapitalplaceringar som är oärliga o.s.v. De skadeverkningar, som den ekonomiska brottsligheten medför anses vara större än den traditionella.⁶⁶ Brottsstillfällena ökar samtidigt som skadorna är omfattande. Det moderna samhällets utveckling har banat väg för en rad möjligheter. IT-användningen har fört med sig, att fler människor som aldrig tidigare disponerat över stora summor nu gör dagliga transaktioner. I och med, att fler verksamheter arbetar gräns överskridande, försvåras den nationella skattekontrollen. Trenden går mot att brottsstillfällena ökar vilket ställer krav på förebyggande åtgärder. Skatteinkomsterna kommer att sjunka i och med att en stor grupp åldrande skall försörjas av en mindre grupp yrkesverksamma. Här är förebyggande åtgärder nödvändiga, då det befars att skatteunddragandet kommer att öka.

Många menar, att den ekonomiska brottsligheten och den organiserade brottsligheten går in i varandra. Detta gör det om än svårare, att bekämpa eftersom de kriminella nätverken inte är beroende av en enskild brottsling. Rättsväsendets insatser får inte lika stor genomslagskraft, då de kriminella nätverken kan fortsätta sin brottsliga verksamhet utan den enskilde brottslingen. Det är ur kriminalpolitisk

⁶⁴ Ibid. s.6-7.

⁶⁵ Ibid. s.14.

⁶⁶ Ibid. s.15.

synpunkt lämpligare att sätta in förebyggande åtgärder än att tvingas lägga ned resurser, när skadan redan är skedd. Om det skulle visa sig, att den ekonomiska brottsligheten bli mer organiserad, så ökar behovet av förebyggande åtgärder markant.⁶⁷

Som tidigare nämnts så är ekobrott ett spaningsbrott, d.v.s. att de upptäcks av myndigheternas kontrollverksamheten. Den registrerade brottsligheten stämmer således inte överens med den faktiska brottsligheten. Följaktligen är mörkertalen stora speciellt för skattebrotten. Här råder det en begränsning av kontrollen.

Ekobrott kan begås i sådana miljöer dit samhällets kontroll inte når. Brotten, som sker i verksamhet är integrerad med denna, d.v.s. brottet begås av rätt person på rätt plats och vid rätt tillfälle. Detta är en skillnad mot de traditionella brotten, eftersom ekobrotten döljs av gärningsmannens legitimitet och näringsverksamhetens funktionella normalitet.⁶⁸

De begränsade resurser, som står till förfogande bör satsas på förebyggande arbete, eftersom de inte är lika resurs krävande, som att hantera straffrättsligt. En allmän uppfattning är, att rättsväsendet har problem med att komma tillrätta med de stora brotten. Ekobrott kan vara resurs krävande och sedan kan det visa sig, att domslutet inte står i relation till det nedlagda arbetet.⁶⁹ Tilltron till lagstiftningen undermineras i och med att kryphål utnyttjas, samtidigt som lagstiftningen växer, för att få bukt med problemen. Det är således mer resurs krävande, att med brottsbekämpande metoder försöka komma åt den ekonomiska brottsligheten mer än oväsentligt. De förebyggande åtgärderna anses bidra till en bättre balans i kontrollen av brottsligheten.

Den ekonomiska brottsligheten utgör ett allvarligt hot mot vårt samhälle. Den ekonomiska brottsligheten utgör ett av de mest svårbemästrade slagen av kriminalitet, som drabbar såväl samhället, näringslivet som enskilda.⁷⁰ Ett kännetecken för ekobrottsärenden är, att dessa kräver en samverkan mellan olika myndigheter i större utsträckning än andra brott. Det är i regel kontrollmyndigheterna, som upptäcker brotten och i samband med detta gör en brottsanmälan.⁷¹ En stor del av den ekonomiska brottsligheten bekämpas av EBM, som inrättades den 1 januari 1998.⁷² Den ekonomiska brottsligheten är ofta avancerad och komplicerad och kräver därför särskilt utbildade poliser, åklagare samt ekonomer.⁷³ EBM bedriver även ett internationellt samarbete på området till följd av en alltmer internationalisering av brottsligheten.⁷⁴ Olika myndigheter är inblandade i bekämpandet av den ekonomiska brottsligheten. Nedan redovisas för några av dessa.

⁶⁷ Ibid. s.16.

⁶⁸ Ibid. s.17.

⁶⁹ Ibid. s.18.

⁷⁰ BRÅ-PM 1996:5, Ekonomisk brottslighet-den rättsliga processen, s.37.

⁷¹ SOU 1999:53, Ekonomisk brottslighet och sekretess, Betänkande av Ekosekretessutredningen, s.49.

⁷² Ibid. s.167.

⁷³ Ekobrottsmyndigheten, Med ansvar för kampen mot ekonomisk brottslighet, ekobrottsmyndighetens informationsmaterial.

⁷⁴ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.28.

4.3 Ekobrottsmyndigheten

EBM inrättades den 1 januari 1998 och har till uppgift att bekämpa ekonomisk brottslighet. Verksamheten är uppdelad på brottsförebyggande arbete samt utredning och lagföring.⁷⁵ Ärenden som handläggs vid EBM hänför sig till Stockholms län, västra Götalands län, Skåne län, Hallands län, Blekinge län och Gotlands län. Dessa ärenden avser bl.a.: skattebrottslagen, aktiebolagslagen, 11 kap, brottsbalken och insiderstrafflagen. EBM samarbetar med åklagarorganisationen och polisväsendet i de övriga områdena som inte har en egen EBM.⁷⁶ EBM skall även handlägga ärenden som avser 9 kap. 1-3 §§ BrB (bedrägeri) om EU:s finansiella intressen berörs av gärningen samt 9 kap. 3a § BrB (subventionsmissbruk).⁷⁷

När det gäller ekobrottsbekämpning, så är EBM ett kunskaps- och kompetenscentrum, där kompetensen på området finns samlad.⁷⁸ Antalet anställda vid EBM är 390 personer varav 75 är åklagare, 35 ekonomer, 190 poliser och ca 90 administratörer.⁷⁹ Myndighetens operativa verksamhet består av att upptäcka och förhindra brott samt utreda begångna brott och lagföra brottslingar. Det operativa området avser främst borgenärs- och skattebrott, brott mot insiderlagen och lagen om handel med finansiella instrument. Vidare handlägger EBM ärenden, som kräver specialkunskap om t.ex. finansiella förhållanden och skatterätt. Förundersökningarna bedrivs under ledning av specialutbildade åklagare, som samarbetar med poliser och ekonomer.⁸⁰ Poliserna har inte sin anställning vid EBM, men tjänstgör där genom tidsbegränsad anställning vid ekobrottskansliet, som är huvudenhet under Rikskriminalpolisen.⁸¹

När en anmälan kommer in till EBM, så tar en åklagare ställning till om förundersökning skall inledas eller inte. Ett utredningsteam bestående av poliser, eko-revisorer och administrativ personal genomför förundersökningen under ledning av en åklagare. Utredningsteamets uppgifter ligger till grund för åklagarens beslut i åtalsfrågan. Brottanmälningarna kommer in till EBM på olika sätt bl.a. genom anmälningar från Skatteverket, Konkursförvaltare, Finansinspektionen, Tullverket, revisorer och myndigheter. Därtill anmäler också allmänheten om misstankar om ekonomisk brottslighet.⁸²

EBM har även till uppgift att utveckla metoder som effektiviserar bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten. EBM följer och analyserar den ekonomiska brottslighetens utveckling samt bekämpning. EBM tar även initiativ till

⁷⁵ Catarina af Sandeberg, Marknadsmisbruk-insiderbrott och kursmanipulation, s.170.

⁷⁶ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.6.

⁷⁷ Anna-Lena Dahlqvist, Rolf Holmqvist, Brotten i näringsverksamhet, s.25.

⁷⁸ Ekobrottsmyndigheten, Med ansvar för kampen mot ekonomisk brottslighet, ekobrottsmyndighetens informationsmaterial.

⁷⁹ Ekobrottskansliet, En beskrivning av polisens arbete vid Ekobrottsmyndigheten, ekobrottsmyndighetens informationsmaterial.

⁸⁰ Ekobrottsmyndigheten, Med ansvar för kampen mot ekonomisk brottslighet, ekobrottsmyndighetens informationsmaterial.

⁸¹ Ekobrottskansliet, En huvudenhet inom Rikskriminalpolisen, ekobrottsmyndighetens informationsmaterial.

⁸² Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.7.

författningsändringar.⁸³ En viktig faktor i bekämpandet av den ekonomiska brottsligheten är att bedriva brottsförebyggande arbete. Den vanligaste metoden har varit s.k. Pekbesök, preventiv ekonomisk kontakt, vilket innebär besök hos en näringsidkare i syfte att informera om bl.a. bokföring och beskattning. Denna metod har dock visat sig vara mindre lyckad eftersom besöken uppfattas mer som kontrollerande än informativa. Det förebyggande arbetet är ett mycket viktigt inslag i EBM: s arbete. Ett annat viktigt inslag i det förebyggande arbetet är EBM: s samarbete med myndigheter och organisationer.⁸⁴ På central nivå finns Ekorådet, vilket är ett samarbetsorgan mot ekonomisk brottslighet. I detta råd ingår RÅ, generaldirektören för EBM, rikspolischefen, generaltulldirektören, generaldirektören för Finansinspektionen, generaldirektören för BRÅ, generaldirektören för Patent- och Registreringsverket samt generaldirektören för skatteverket.⁸⁵

EBM samverkar med en rad myndigheter och organisationer. Nedan kommer det, att redovisas för några av dessa.

4.3.1 Skatteförvaltningen

Skatteförvaltningen är huvudsakligen organiserad länsvis i skattemyndigheter.⁸⁶ Central myndighet är RSV. Skattemyndigheterna bedriver sin verksamhet genom lokala kontor och ett länsskattekontor. De lokala skattekontoren ansvarar för beskattning av de skattskyldiga och länsskattekontoret ansvarar för taxering samt kontrollen av de större företagen.⁸⁷ Skatteförvaltningarnas verksamhet är omfattande och omfattar alla som är eller kan vara skattskyldiga i Sverige. Under ledning av åklagare inom EBM eller utanför EBM utför skatteutredarna utredningsåtgärder.⁸⁸

En grundkontroll utförs på samtliga deklamationer. Denna grundkontroll har två syften. För det första skall den behandla och registrera deklarerade uppgifter för att kunna fastställa och debitera, avräkna eller utbetala skatt. För det andra skall den genom inbyggda kontrollsystem ta fram de deklamationer, som kan föranleda en ökad kontroll. När det rör sig om ekonomisk brottslighet, så är skatterevision den viktigaste formen av ökad kontroll. Skattemyndigheten utför skatterevisionen, som kontrollerar en näringsidkares räkenskaper så, att dessa överensstämmer med de affärshändelser som företagits. En kontroll av, att deklara-tions- och uppgiftsskyldigheterna har följts, görs även vid revisionen. Skatterevision beslutas av den skattemyndighet, där det företag som skall granskas hör hemma. Innan revisionen verkställs, så skall beslutet om revision redovisas i en revisionspromemoria, vilket är skattemyndighetens beslutsunderlag men den utgör även den handling som den skattskyldiga kan ta del av.

Så snart det finns anledning för skattemyndigheten att misstänka brott, så skall detta anmälas till åklagare. Anmälan brukar dock inte göras förrän efter revisionen, då det föreligger ett säkrare bedömnings underlag. Anmälan kan göras

⁸³ SOU 1999:53, Ekonomisk brottslighet och sekretess, Betänkande av Ekosekretessutredningen, s.167.

⁸⁴ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.9.

⁸⁵ Anna-Lena Dahlqvist, Rolf Holmqvist, Brotten i näringsverksamhet, s.26.

⁸⁶ Skattemyndigheten heter numera Skatteverket.

⁸⁷ Ds 1996:1, Effektivare ekobrottsbekämpning, rapport från regeringens ekobrottsutredning, s.89.

⁸⁸ Anna-Lena Dahlqvist, Rolf Holmqvist, Brotten i näringsverksamhet, s.26.

under en pågående revision, då misstanke om allvarigare brottslighet föreligger eller om det finns risk, för att bevis förstörs eller undanröjs. Efter att anmälan gjorts kan förundersökningen och skatteutredningen löpa parallellt, förutsatt att skatteutredningen inte redan är avslutad. Vid förundersökningen arbetar åklagaren med en skatterevisor, som är sakkunnig i förundersökningen.⁸⁹

Skattemyndigheten spelar en viktig roll när det gäller att utreda skattebrott, vilka utgör en stor andel av den ekonomiska brottsligheten. Vid EBM utgör skattebrotten ca 35 % av brottsutredningarna.⁹⁰ Skatteverket bedriver samarbete med EBM. Det finns på central nivå ett samverkansorgan mot ekonomisk brottslighet där, bl.a. skatteverket ingår. När det gäller övergripande frågor så sker samverkan med skattebrottsenheterna. Vid operativa frågor, så sker samarbetet i regionala och lokala skattebrottsenheter.⁹¹

4.3.2 Konkursförvaltare

När TR beslutar att försätta någon i konkurs, så utses en konkursförvaltare i samband med detta. Denne har bl.a. till uppgift att upprätta bouppteckning samt sälja gäldenärens tillgångar. För att få reda på vad som orsakat obeståndet måste förvaltaren alltid undersöka, vilka transaktioner som företagits innan konkursen. Detta har till syfte, att undersöka om något brottsligt förfarande har förekommit, bl.a. brott mot borgenärer. Förvaltaren upprättar sedan en förvaltarberättelse, som lämnas in till TR och till tillsynsmyndigheten, den kronofogdemyndighet som har till uppgift att övervaka så förvaltningen av konkursen sker i överensstämmelse med gällande bestämmelser.

Om förvaltaren misstänker, att brott begåtts skall han enligt 7:16 konkurslagen (1987:672) anmäla detta till åklagare. Konkursförvaltarna spelar en nyckelroll, när det gäller att upptäcka brott som begås i samband med konkurs.⁹² Konkursförvaltarna samarbetar med EBM. Genom Rubicon har det tagits fram konkreta åtgärder för att förbättra rutiner på området.⁹³

4.3.3 Finansinspektionen

Finansinspektionen är en central förvaltningsmyndighet, vars uppgift är att utöva tillsyn över finansiella marknader, kreditinstitut samt det enskilda försäkringsväsendet. Verksamhetens övergripande mål är att bidra till det finansiella systemets stabilitet och effektivitet och att arbeta för ett gott konsumentskydd.⁹⁴ Genom en sammanslagning av Bankinspektionen och Försäkringsinspektionen bildades Finansinspektionen år 1991. Finansinspektionen har till uppgift att bevaka insiderlagens efterlevande samt att anmäla överträdelser

⁸⁹ BRÅ-PM 1996:5, Ekonomisk brottslighet – den rättsliga processen, s.44-45.

⁹⁰ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.26.

⁹¹ Ibid. s.28.

⁹² BRÅ-PM 1996:5, Ekonomisk brottslighet – den rättsliga processen, s.42.

⁹³ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.26-27.

⁹⁴ Ds 1997:51, Internationella ekobrott, Rapport från internationella ekobrottsgruppen, s.39.

av denna. Finansinspektionen skall även biträda åklagaren vid brottsutredningar, som gäller insiderbrott.⁹⁵ Finansinspektionen ingår i det centrala samverkansorganet mot ekonomisk brottslighet.⁹⁶

4.3.4 Rikspolisstyrelsen

Rikspolisstyrelsen är central förvaltningsmyndighet och utövar tillsyn över polisväsendet. Rikspolisstyrelsen har till uppgift att se till så polisarbetet bedrivs i enlighet med riksdagens och regeringens riktlinjer. Rikspolisstyrelsen skall vidare se till, att polisarbetet bedrivs effektivt och att polisarbetet uppfyller rättssäkerhetens krav. Rikspolisstyrelsen skall se till, så att förvaltningen inom polisväsendet fungerar väl. Vidare skall det göras uppföljningar samt analyser av polisverksamheten.⁹⁷ Rikspolisstyrelsen beslutar om poliser skall avdelas till EBM.⁹⁸

Vid Rikspolisstyrelsen finns Ekobrottskansliet, som tillhandahåller poliser till EBM. Under de senaste åren har samverkan med Rikspolisstyrelsen, polismyndigheterna och EBM ytterligare utvecklats. Olika samverkansinstanser, både operativa och strategiska, har genomförts.⁹⁹ En specialenhet finns på varje avdelning. Specialenheterna arbetar med underrättelseverksamhet, spaning, husrannsakingar samt gripanden. Vid dessa enheter finns även poliser med avancerade datorkunskaper, för att kunna säkra bevis i datorer.¹⁰⁰

4.3.5 Tullverket

Inom tullverkets verksamhetsområde så svarar de själva för en stor del av brottsutredningarna. Vid tullmyndigheterna finns särskilda tullkriminalenheter inrättade för detta ändamål. Personalen vid dessa tullkriminalenheter har motsvarande befogenheter som polisen, när det gäller brottsutredningar.¹⁰¹ I speciella fall kan förundersökningen övertas av åklagare. Ärendet skall inte vara av enkel beskaffenhet, för att åklagare skall ta över. Åklagaren kan anlita ett biträde från tullmyndigheten. Tulltjänstemän kan vid brott, vilkas straffskala är böter, ges begränsade åklagarbefogenheter. Verksamhetsområdet omfattar även spaning och är huvudsakligen inriktad på narkotikasmuggling. I och med, att det finns särskilda tullkriminalenheter, så innebär detta, att den brottsutredande verksamheten bedrivs åtskild från den fiskala utredningsverksamheten.¹⁰²

⁹⁵ BRÅ-PM 1996:5, Ekonomisk brottslighet – den rättsliga processen, s.49.

⁹⁶ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.26.

⁹⁷ SOU 2000:25, Den centrala polisen, Betänkande av SÄPO/Rikskriminalkommitteén, s.42.

⁹⁸ Ibid. s.41.

⁹⁹ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.27.

¹⁰⁰ Ekobrottskansliet, en huvudenhet inom Rikskriminalpolisen, informationsmaterial från ekobrottsmyndigheten.

¹⁰¹ Ds 1996:1, Effektivare ekobrottsbekämpning, Rapport från regeringens ekobrottsutredning, s.106.

¹⁰² Ibid. s.107.

För att uppnå en bättre kvalitet, när det gäller att bekämpa ekonomisk brottslighet så har Tullverket anställt ekonomer. De ges en ettårig utbildning och placeras sedan ut vid tullmyndigheterna som eko-utredare. Tullverket har även ökat sina resurser för ekonomisk brottslighet, bl.a., när det gäller företagskontroll och revision.¹⁰³ Inom Tullverkets område faller även gränskontroll in. Det faller sig naturligt, att Tullverket samarbetar internationellt. Ekonomisk brottslighet innefattar inom tullområdet oegentligheter mot dess uppbörd av tullar samt brott mot in- och utförelsestrukturer. För bekämpning av ekonomisk brottslighet så, skall ett särskilt data system CIS, införas som ett hjälpmedel.¹⁰⁴ Tullverket ingår även i EU- bedrägerirådet vid EBM. EU- bedrägerirådet är ett forum för utbyte av information och erfarenheter inom området.¹⁰⁵

4.3.6 Patent- och registreringsverket

Patent- och registreringsverket, PRV, är en nationell myndighet som är helt avgiftsfinansierad. Dess huvuduppgifter utförs av fyra avdelningar: patentavdelningen, uppdragsavdelningen, varumärkesavdelningen samt bolagsavdelningen. För bekämpning av ekonomisk brottslighet, så är bolagsavdelningen av intresse. Bolagsavdelningen registrerar svenska aktiebolag och utländska företagsfilialer i Sverige. Det är denna avdelning, som tillhandahåller polisen och åklagare med material vid en utredning, eftersom de har de samlade uppgifterna om bolagen.¹⁰⁶

Efter Sveriges inträde i EU kan ett aktiebolag ha styrelseledamöter som är bosatta i utlandet. Minst hälften måste vara bosatta i EES området, men resterande ledamöter kan vara bosatta utanför detta område. Problem uppstår här eftersom fiktiva personer bosatta i utlandet anmäls som styrelseledamöter i bolag, där ägaren planerar att använda bolaget i brottsliga syften. En utveckling av rutinerna pågår vid PRV för, att kunna kontrollera identiteten hos de utländska styrelseledamöterna.¹⁰⁷

4.3.7 Revisorer

Enligt aktiebolagslagen (1975:1385) är alla aktiebolag skyldiga att ha minst en revisor. Revisorn har till uppgift att granska bolagets årsredovisning, bokföring samt styrelsens och VD: s förvaltning. Granskningen skall överensstämma med god revisionssed. Vad som innefattas i detta begrepp är inte fastslaget.¹⁰⁸ Vad begreppet innefattar har överlämnats till revisorerna att utveckla.

Rekommendationer till vägledning har utarbetats av FAR. En prövning om hur bolaget har fullgjort sina plikter enligt vissa avgiftsförfattningar och centrala skatteförvaltningar skall även göras av revisorn.

¹⁰³ Ibid. s.108.

¹⁰⁴ Ds 1997:51, Internationella ekobrott, Rapport från Internationella ekobrottsgruppen, s.39.

¹⁰⁵ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.29.

¹⁰⁶ BRÅ-PM 1996:5, Ekonomisk brottslighet-den rättsliga processen, s.48-49.

¹⁰⁷ Ds 1997:51, Internationella ekobrott, Rapport från internationella ekobrottsgruppen, s.74.

¹⁰⁸ Knut Rodhe, Aktiebolagsrätt enligt 1975 års aktiebolagslag, 13: e upplagan, s.211.

En ny myndighet, Revisorsnämnden, inrättades den 1 juli 1995. Revisorsnämnden som är en tillsyns myndighet har till uppgift att pröva frågor om godkännande samt auktorisation av revisorer. Målet med nämndens verksamhet är att tillgodose samhällets behov av kvalificerade och oberoende externa revisorer. Nämnden verkar också för att revisionsverksamheten bedrivs med hög kvalitet.¹⁰⁹

Enligt ABL 10:38 så skall en revisor om han misstänker, att en styrelseledamot eller VD inom ramen för bolagets verksamhet gjort sig skyldig till brott anmäla sina misstankar till åklagare enligt ABL 10:40. Det kan bl.a. röra sig om bedrägerier och annan oredlighet, förskingring och annan trolöshet, brott mot borgenärer och skattebrottslagen.

Revisorerna spelar en viktig roll, när det gäller anmälan om misstänkt brottslighet. Vidare har de också en stor betydelse, när det gäller brottsförebyggande arbete. FAR och SRS samarbetar med EBM i frågor som rör revisorers anmälningskyldighet enligt ABL: s bestämmelser vid misstankar om brott. En samrådsgrupp finns för att se över hur samarbetet mellan revisorer, polis och åklagare kan utvecklas. Samrådsgruppen har delegerat uppgiften att utveckla en vägledning för hur anmälningskyldigheten i praktiken bör tillämpas till en arbetsgrupp. Denna arbetsgrupp lade fram sina överväganden i en promemoria som, kom i juni 2003. Promemorian utgör ett viktigt underlag när det gäller att utveckla samarbetet med ovan nämnda yrkesgrupper.¹¹⁰

4.3.8 Internationellt samarbete på området

Den ekonomiska brottsligheten sträcker sig över länders gränser, vilket gör det nödvändigt med ett internationellt samarbete. EBM bedriver fortlöpande informationsutbyte med de ekobrottsbekämpande myndigheterna mot korruption GRECO. Vidare deltar även EBM i OECD: s arbetsgrupp mot korruption i internationella affärsförhållanden.¹¹¹ EU: s budget finansieras med EU: s egna medel, där gemenskapen får sina medel direkt från tull- och införselavgifter, som medlemsstaterna i sin tur redovisar och betalar en månatlig summa till kommissionen. De indirekta medlen härrör från en BNI basrelaterad avgift, vilken är tvingande för medlemsstaterna. Tullverket administrerar tull- och införselavgifterna och kammarkollegiet administrerar den BNI bas relaterade avgiften. 1995 beslutade den Europeiska unionens råd att upprätta en konvention, EGTC 316/48, vars syfte är att skydda Europeiska gemenskapernas finansiella intressen. Denna konvention ratificerades av Sverige och innebär ett åtagande för förhindrande av alla slags oegentligheter med EU: s medel. Trots ratificering är det straffrätten intern. Genom införandet av en ny straffbestämmelse den 1 juli 1999 i kap. 9 3a§ BrB rörande subventionsbedrägeri uppfylldes konventionens krav.¹¹²

¹⁰⁹ BRÅ-PM 1996:5, Ekonomisk brottslighet – den rättsliga processen, s.50.

¹¹⁰ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.27.

¹¹¹ Ibid. s.28.

¹¹² Anna-Lena Dahlqvist, Rolf Holmqvist, Brotten i näringsverksamhet, s.210.

Vid EBM finns ett EU-bedrägeriråd, som har till uppgift att främja åtgärder mot bedrägerier, missbruk samt annan oegentlig och ineffektiv användning och hantering av EU- relaterade medel i Sverige. I EU –bedrägerirådet ingår bl.a. Tullverket, Rikspolisstyrelsen och Skatteverket. På EU –nivå ingår EBM i en arbetsgrupp som enligt artikel 280 Romfördraget har till uppgift, att skydda medel i EU: s budget mot bedrägeri och andra oegentligheter på samma sätt som medlemsstaterna skyddar sina nationella medel. Ett samarbete skall också bedrivas mellan kommissionen och medlemsstaterna. En organisation inom EU – kommissionens generalsekretariat som har artikel 280 som en grund för sin verksamhet är UCLAF.¹¹³ UCLAF är en operativ enhet, när det gäller frågor, som rör sig om EU –bedrägerier. Inom dess arbetsområde faller bl.a. bedrägerier avseende bidragssystemen samt korruption. UCLAF medverkar vid utredningar om EU –bedrägerier av varierande slag. En nationell myndighet kan med åberopande av artikel 280 Romfördraget begära biträde från kommissionen, för att få medverkan av UCLAF i brottsutredningar.¹¹⁴

På polisens område så sker samarbetet genom den internationella kriminalpolis organisationen Interpol. Huvudkontoret finns i Frankrike och i varje medlemsstat finns en Interpolbyrå. I Sverige är det Rikskriminalpolisen, som är nationell Interpolbyrå. Vid Nationella sambandskontoret sköts det dagliga arbetet.¹¹⁵ Samarbetet innefattar åtgärder inom brottsutredningsförfarandet.¹¹⁶ På polisens område kan även Europol nämnas. Europol, som är en europeisk polisbyrå, har som främsta uppgift att vara ett kriminalunderrättelseorgan för EU: s medlemsstaters brottsbekämpande myndigheter.¹¹⁷ Europol skall förbättra de nationella myndigheternas effektivitet. Detta gäller främst polismyndigheterna men även också andra myndigheter med polisiära befogenheter såsom tullen. Europol kan ingripa i ett gemensamt handlande, när det kan påvisas, att en brottslig organisation påverkar två eller flera medlemsstater.¹¹⁸

Inom Rikskriminalpolisen finns Finanspolisen, vars uppgift är att ta emot, hämta in samt analysera uppgifter från värdepappersrörelse, bankrörelse, kreditmarknadsbolag och valutaväxlingsrörelse. Syftet är att upptäcka brott i samband med penningtvätt, som härrör från ekonomis brottslighet.¹¹⁹ Finanspolisen samarbetar även med EBM, men även internationellt med kontokortföretag vid bekämpning av ekonomisk brottslighet. Finanspolisen medverkar även i Europolsamarbetet, för att bl.a. motverka kontokortsbedrägerier.¹²⁰

Som tidigare nämnts så samarbetar Tullverket internationellt. Det internationella samarbetet inom ekobrottsbekämpningen sker i stor utsträckning genom bilaterala tullsamarbetsavtal. Avtalet avser såväl bistånd av administrativ art som bistånd av brottsutredningar. Den svenska tullen har deltagit i det tullsamarbetsrådet, som

¹¹³ Ds 1997:51, Internationella ekobrott, Rapport från internationella ekobrottsgruppen, s.45.

¹¹⁴ Ibid. s.46.

¹¹⁵ SOU 2000:25, Den centrala polisen, Betänkande av SÄPO/Rikskrimkommittén, s.109.

¹¹⁶ Ds 1997:51, Internationella ekobrott, Rapport från internationella ekobrottsgruppen, s.175.

¹¹⁷ SOU 2000:25, Den centrala polisen, Betänkande av SÄPO/Rikskrimkommittén, s.110.

¹¹⁸ Ibid. s.111.

¹¹⁹ Ibid. s.49.

¹²⁰ Ibid. s.31.

etablerades 1950, WCO. WCO är ett organ för underrättelser och samband, men utgör även ett sekretariat för tulltekniska frågor. Regionala underrättelsekontor finns utstationerade i hela världen s.k. RILO-kontor. WCO antog en rekommendation (1953 års Brysselrekommendation) angående visst samarbete, när det gäller bekämpande av internationella brott mot tullförfattningarna. Sverige tillämpar denna rekommendation i samarbete med länder, där avtal inte ingåtts. I och med Sveriges medlemskap i EU, så ingår Sverige i tullsamarbetet inom unionen. Tullsamarbetsavtalen innebär samarbete avseende underrättelse- och informationsutbyte samt bistånd med utredningar.¹²¹

När det gäller internationellt samarbete beträffande konkurs har ett gemensamt regelverk utarbetats inom EU. Ett av syftena med konkursförfarandet är att undvika en kapplöpning mellan borgenärerna om gäldenärens tillgångar, om gäldenären har tillgångar utomlands, blir detta syfte svårt att uppnå. Behovet av att få en överblick över gäldenärens tillgångar samt skulder har tillgodosetts genom bestämmelserna i Rådets förordning nr 1346/2000. Denna insolvensbestämmelse trädde i kraft den 31 maj 2002. Bestämmelsen innebär, att en konkurs i ett land kan få beslagsverkan och/eller hindersverkan i ett land enligt de rådande internationella insolvensbestämmelserna. Med beslagsverkan menas, att gäldenären förlorar rätten över tillgångar, som finns utomlands och han kan förpliktigas att lämna över egendomen till förvaltaren. Hindersverkan innebär, att ett konkursbeslut i ett land hindrar borgenären att ansöka om gäldenärens försättning i konkurs i ett annat land.¹²²

¹²¹ Ds 1997:51, Internationella ekobrott. Rapport från internationella ekobrottsgruppen, s.176

¹²² Anna-Lena Dahlqvist, Rolf Holmqvist. Brotten i näringsverksamhet, s.110.

5 En studie av bokföringsbrott och skattebrott

I detta kapitel kommer jag att utföra en empirisk studie av bokföringsbrott och skattebrott. Allmänt anses beivrandet av bokföringsbrotten utgöra en central betydelse, vad gäller kampen mot ekonomisk brottsligheten. I rapporten *Den ekonomiska brottsligheten och rättsamhället* anges, att ett företag inte kan ledas på ett tillfredställande sätt, om inte bokföringen är i ordning. Detta förfarande kan i sin tur leda till skada för företagets ägare, anställda, leverantörer m.fl. Vid ekonomisk brottslighet är felaktig bokföring eller bristfällig bokföring snarare regel än undantag. Det är således viktigt att behålla en restriktiv syn på bokföringsbrottet.¹²³

Ett expanderande brottssegment är momsbedrägerier i samband med gränsöverskridande handel. Skatteverket har gjort en uppskattning, att skattefel avseende mervärdeskatten med internationella kopplingar uppgår till mellan fem och tio miljarder kronor. Vad gäller indirekta skatter uppgår siffran till mellan två och fyra miljarder. En sektor där mörkertalet är höga och där uppskattningen av omfattningen således är svår att utföra är den svarta arbetssektorn. Denna sektor uppskattas till femtio miljarder kronor.¹²⁴ Vad gäller skattebrotten betraktas dessa som speciellt viktiga eftersom de riktar sig mot staten, det allmänna eller mot andra intressen. Dessa betraktas som speciellt viktiga, genom att de påverkar den allmänna välfärden.

Studiens empiriska syfte är att redogöra för hur och om de ovanstående brotten har utvecklats samt vilka åtgärder som vidtas för att beivra dessa brott. Jag kommer även att använda mig av målmaterialet i efterföljande kapitel som behandlar påföljder vid ekonomisk brottslighet. Där skall jag redogöra för vilka påföljder som dömts ut i målmaterialet. I samband med redogörelsen av påföljd, skall jag titta närmare på domstolarnas motivering i påföljdsfrågan.

5.1 Disposition

Jag kommer inledningsvis, att kort redogöra för bakgrunden i målmaterialet och kommentera dessa. Därefter skall jag undersöka om hur brotten har utvecklat sig samt vilka åtgärder, som vidtas för att kontrollera dessa. Jag avslutar studien med en sammanfattning. Vad gäller påföljderna i målmaterialet kommer de att behandlas i kap 5. Där skall domstolarnas motivering i påföljdsfrågan granskas samt slutsatser dras.

¹²³ Riksdagens revisorers rapport 1993/94, s.5.

¹²⁴ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.11. Informations material från Ekobrottsmyndigheten.

5.2 Material och metod

Studien riktar in sig på målmaterial mellan åren 2001 och 2004. Denna period är vald med hänsyn till Ekobrottsmyndighetens arkiveringssystem av ekobrottsdomar. Meningen var att bygga min empiriska studie på domar rörande brott mot borgenärer, men tyvärr var detta inte möjligt, då Ekobrottsmyndighetens arkiveringssystem endast är uppbyggt på tidsperioder och ej på brottstyper. Min kontaktperson vid Ekobrottsmyndigheten i Stockholm ansåg det alldeles för tidskrävande, att enbart ta fram domar rörande brott mot borgenärer. Det empiriska materialet utgörs huvudsakligen av tjugo domar. Målmaterialet har kompletterats med relevant litteratur.

Metoden jag använt mig av för utförandet av denna studie är en inledningsvis kort redogörelse för bakgrunden i målmaterialiet. En redogörelse för respektive brotts utveckling samt vad som görs för att stävja dessa brott. Jag avslutar med kommentarer. Vad gäller påföljderna i målmaterialiet redogörs de för i kap. 6.

5.2 Stockholms tingsrätt mål B 2710-02

Den tilltalade hade under perioden mars 1998 till den 13 februari 2001, då han försattes i konkurs, bedrivit en bokföringspliktig näringsverksamhet. Den tilltalade har åsidosatt sin bokföringsskyldighet, genom att inte föra grundbok samt huvudbok under perioden mars månad t.o.m. oktober månad 1998. Den tilltalade har vidare åsidosatt sin bokföringsskyldighet genom, att inte bevara grundbok samt huvudbok för perioden november månad t.o.m. december månad 1999. Förfarandet har haft som följd, att rörelsens förlopp, rörelsens resultat och ställning inte i huvudsak har kunnat följas med ledning av bokföring.

Påföljd; 1. Villkorlig dom 2. Dagsböter sextio (60) a'trettiofem (35) kronor

5.2.1 Allingsås tingsrätt mål B 1203-02

Den tilltalade har uppsåtligt eller av oaktsamhet åsidosatt bokföringsskyldigheten genom att underlåta att bevara all räkenskapsinformation under perioden 25 april t.o.m. 30 juni, 2000. Under perioden augusti 2000 till slutet av december 2000 förvarade den tilltalade räkenskapsinformationen i en buss, varunder de förekom. Den tilltalade, i egenskap av styrelseledamot i bolaget, svarade för att bokföring fullgjordes i överensstämmelse med bokföringslagen. Den 18 december 2000 försattes bolaget i konkurs.

Påföljd; Tidigare utdömd skyddstillsyn skall avse även det nya brottet. Tidigare dom 2001-03-21, Hovrätten för Västra Sverige avd.6, mål B 4898-00

5.2.2 Sollentuna tingsrätt mål B 409-03

Den tilltalade var formell ställföreträdare i ett bolag med säte i Stockholms kommun. Den tilltalade hade under räkenskapsåret 1999 uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosatt bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen. Detta genom att underlåta att löpande och systematiskt bokföra uppkomna affärshändelser. Till följd härav har rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföring.

Påföljd; 1. Villkorlig dom 2. dagsböter sextio (60) á trettio (30) kronor

5.2.3 Norrtälje tingsrätt mål B 801-03

Den tilltalade har i egenskap av ansvarig ställföreträdare i ett bolag under perioden 1 januari, 1999 fram till dagen för konkurs den 12 december 2000 av oaktsamhet åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen, genom att underlåta att löpande bokföra samtliga affärshändelser i grund- och huvudbok samt genom, att inte upprätta årsbokslut avseende räkenskapsåret 1999. Allt räkenskapsmaterial är inte förvarat på ett betryggande sätt. Till följd härav har rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

Påföljd; 1. Villkorlig dom 2. Dagsböter fyrtio (40) á trettio (30) kronor

5.2.4 Malmö tingsrätt mål B 6668-01 och Hovrätten över Skåne och Blekinge, avd. 3, mål B 2339-03

Den tilltalade har i Malmö bedrivit bokföringspliktig näringsverksamhet med enskild firma. Verksamheten har bl.a. bestått i handel med livsmedel. Den tilltalade har uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosatt sin bokföringsskyldighet, genom att underlåta att löpande föra grund- och huvudbok för räkenskapsåret 1998 samt 1999. Bokföringen för räkenskapsåret 1998, som upprättats 971191-981231 har brister;

- Inköpsfakturer om ca 560 000 kr samt försäljning om minst samma belopp har ej bokförts
- Insättningar på bank- och postgirokonto har bokförts på kassa eller privatkonton
- Intäkter avseende lastbilstransporter har ej bokförts

- Kostnader har bokförts oaktat dessa ej är hänförliga till rörelsen eller den tilltalade
- Kontanta försäljningar under 1998 har inte bokförts löpande ej heller har verifikation upprättats utan försäljningarna har uppskattats till 991 108 kr i samband med bokföringsarbete

Till följd härav kan rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning i huvudsak inte bedömas med ledning av bokföringen. Brottsligheten är, att betraktas som grov, då löpande bokföring saknats under ca 1,5 års tid då rörelsen omsatt miljonbelopp. Syftet med underlåtenheten har varit att undkomma skatt.

Påföljd; Fängelse sex (6) månader

5.2.5 Stockholms tingsrätt mål B 8047-03

Den tilltalade har, som styrelseledamot, varit ansvarig ställföreträdelse för ett bolag under perioden 3 augusti 1998 tills att bolaget försattes i konkurs den 19 augusti 1999. Den tilltalade har uppsåtligt eller av oaktsamhet åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet, genom att underlåta att bevara räkenskapsmaterial för räkenskapsåren 1998 samt 1999 på ett betryggande sätt. Till följd härav har rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning i huvudsak inte kunnat bedömas med ledning av bokföring.

Påföljd; 1. Villkorlig dom 2. Dagsböter åttio (80) á etthundrafemtio (150) kronor

5.2.6 Stockholms tingsrätt mål B 6789-03

Den tilltalade har varit styrelseledamot samt ansvarig företrädare för ett bolag under perioden 4 maj 2000 t.o.m. 9 augusti 2001. Tiden därefter har den tilltalade varit faktisk företrädare för bolaget, som försattes i likvidation den 11 december 2002 samt i konkurs den 27 december 2002 av Stockholms tingsrätt. Den tilltalade har i första hand uppsåtligt och i andra hand av oaktsamhet, under perioden han utgjort bolagets företrädare, åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen, genom att underlåta att kronologiskt och systematiskt bokföra alla affärshändelser, alternativt bevara bolagets räkenskapsinformation. Till följd härav har inte i huvudsak rörelsens förlopp kunnat bedömas med ledning av bokföringen. Brottet är inte att anse som ringa.

Tilltalad nr 2 har under den perioden, som hon utgjorde bolagets styrelse i första hand uppsåtliga och i andra hand av oaktsamhet åsidosatt bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen. Detta genom att underlåta, att kronologiskt och systematiskt bokföra alla affärshändelser. Till följd härav kan inte rörelsens förlopp i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen. Brottet är inte att anses som ringa.

Påföljd; Villkorlig dom med samhällstjänst femtio (50) timmar. Om fängelse i stället hade valts som påföljd skulle fängelse en (1) månad ha dömts ut

5.2.7 Huddinge tingsrätt mål B 2571-01 och Svea Hovrätt, avd. 01, mål B 10478-02

Den tilltalade har, under perioden 15 maj 2000 t.o.m. 15 september 2000 bedrivit bokföringspliktig näringsverksamhet i Visby. Den tilltalade har därvid uppsåtliga eller av grov oaktsamhet åsidosatt sin bokföringsplikt, genom att inte kronologiskt och systematiskt bokföra affärshändelser samt inte bevarat räkenskapsinformation. Till följd härav kan i huvudsak inte rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning bedömas med ledning av bokföring. Den tilltalade har genom sin handling givit upphov till fara, för att Skattemyndighetens kontrillverksamhet vid beräkning eller uppbörd av skatt eller avgift allvarligt försvårats.

Påföljd; 1. Villkorlig dom 2. Dagsböter trettio (30) á etthundranittio (190) kronor

5.2.8 Borås tingsrätt mål B 1052-03

Den tilltalade har i Marks kommun under perioden 7 augusti-4 mars 2002 varit företrädare för ett bolag, genom att han varit styrelseledamot samt aktieägare. Därmed har han varit ansvarig för bolagets bokföring samt skattedeclarationer. Den 4 mars 2002 försattes bolaget i konkurs av Borås tingsrätt. Bristen i konkursboet uppgick till ca 3,4 miljoner kronor. Bolaget hade haft fem personer anställda. Den tilltalade har uppsåtliga eller av oaktsamhet åsidosatt bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen genom att:

- Underlåta att bokföra affärshändelser, systematiskt, i löpande och kronologiskt i registerordning, (huvudbok och grundbok) för tiden 1 februari 2001- 4 mars 2002, trots att omsättningen uppgått till 3 miljoner kronor, exklusive moms samt löner betalats till minst sex personer under angivna period.
- Samt underlåta att upprätta årsredovisning innefattande årsbokslut för tiden 1 juli 2000- 30 juni 2001.

Till följd av den åsidosatta bokföringsskyldigheten har rörelsens förlopp ekonomiska resultat eller ställning inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

Vidare har den tilltalade uppsåtligen underlåtit att lämna skattedeklarationer till skattemyndigheten för perioden april 2001- januari 2002 avseende arbetsgivaravgifter. Underlåtenheten har gett upphov till fara, för att arbetsgivaravgifter skulle undandras det allmänna med ett belopp om 243.252 kronor.

Påföljd; Villkorlig dom med samhällstjänst etthundra (100) timmar. Om fängelse i stället hade valts som påföljd skulle fängelse tre (3) månader ha dömts ut

5.2.9 Helsingborgs tingsrätt mål B 5418-03

Den tilltalade har under åren 1999-2002 bedrivit bokföringspliktig näringsverksamhet i Helsingborg, bestående av tillverkning av skyltar. Den tilltalade har uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosatt sin bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen, genom att under ovanstående period inte bokföra uppkomna affärshändelser. Härmed har rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning härigenom inte alls kunnat bedömas.

Vidare har den tilltalade för perioden januari 1999-november 1999 varje månad lämnat skattedeklaration till skattemyndigheten i Helsingborg avseende mervärdesskatt. Den tilltalade har i en eller flera av dessa deklarerationer uppsåtligen lämnat oriktig uppgift angående den mervärdesskatt han haft att betala. Han har under perioden december 1999 t.o.m. december 2001 uppsåtligen underlåtit att lämna skattedeklarationer avseende mervärdesskatt till skattemyndigheten. Han har underlåtit att avge självdeklarerationer i vilka mervärdesskatt för denna period redovisas. Den tilltalade har under perioden 1999-2001 givit upphov till fara, för att mervärdesskatt undandras det allmänna med ca 150.000 kronor.

Påföljd; Villkorlig dom med samhällstjänst etthundra (100) timmar. Om fängelse i stället hade valts som påföljd skulle fängelse sex (6) månader ha dömts ut

5.2.10 Göteborgs tingsrätt mål B 12983-00

Den tilltalade har drivit enskild firma i Göteborg, där han handlat med restaurangköksutrustning samt utfört inredning av kafé- och restauranglokaler. Under perioden 1992-1996 har han uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosatt sin bokföringsskyldighet, genom att inte upprätta bokföring i rörelsen, som omsatt ca 8 miljoner kronor under nämnda period. Rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning har till följd härav inte kunnat bedömas med ledning av bokföring.

En skatterevision som inleddes i november 1997 försvårades av åsidosättandet av bokföringsskyldigheten samt gett upphov till fara, för att myndighetens kontrollverksamhet vid beräkning av skatt eller avgift skulle försvåras. Brotten bedöms som grova, då de begåtts under lång tid i en rörelse av betydande omfattning.

Påföljd; Fängelse nio (9) månader

5.2.11 Borås tingsrätt mål B 406-01

Den tilltalade har i egenskap av styrelse svarat för, att bolagets bokföring fullgjorts i överensstämmelse med bokföringslagen samt för bolagets redovisning av skatter och upprättande av skattedeklarationer. Den tilltalade har uppsåtligen åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet under perioden januari 2000-30 juni 2000, genom att oriktigt, kronologiskt och systematiskt och löpande utelämna affärshändelser, som gett till följd, att varken ställning, verksamhetens resultat eller dess förlopp under perioden i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen. Bolaget har vidare redovisat mervärdesskatt i skattedeklarationer. Den tilltalade har uppsåtligen under perioden januari 1999-december 1999 uppsåtligen avgivit skattedeklarationer med oriktig uppgift, genom att redovisa den utgående mervärdesskatten med 213.872 kronor för lågt. Förfarande har gett upphov till en fara, att en skatt skulle undandras det allmänna.

Påföljd; 1. Villkorlig dom 2. Dagsböter åttio (80) á nittio (90) kronor

5.2.12 Varbergs tingsrätt mål B 2132-99 och Hovrätten för Västra Sverige, avd.5, mål B 4302-00

Den tilltalade bedrev näringsverksamhet i Kungsbacka kommun under perioden 1995-1998. Verksamheten bestod i transporter av dagstidningar. Den tilltalade åsidosatte, i sin egenskap av företagare, grovt sina skyldigheter enligt bokföringslagen, skatte- och uppbördslagstiftningen.

Den tilltalade åsidosatte vidare under perioden 1995-1998 uppsåtligen sin bokföringsskyldighet, genom att inte bokföra affärshändelser samt inte bevara några verifikationer. Han bokförde inte intäkter med sammanlagt 3.312.476 kronor, egna uttag med 1.116.358 kronor samt löneutbetalningar med sammanlagt 1.824.000 kronor. Härav kan inte rörelsens förlopp, ekonomiska resultat och ställning bedömas.

Den tilltalade underlät under samma period att lämna uppbörds/skattedeklarationer i avsikt att undandra det allmänna arbetsgivaravgifter. Han redovisade inte löner till 10-14 timanställda med sammanlagt 1.824.000 kronor. Därigenom undandrog han 1995 det allmänna arbetsgivaravgifter och gav 1996-1998 upphov till fara, för att det allmänna skulle undandras inkomstskatt med sammanlagt 815.134 kronor. Den tilltalade lämnade under perioden 1996-1999 uppsåtligen oriktiga uppgifter i

sina självdeklarationer angående ankomst av näringsverksamhet och utgående mervärdesskatt.

Därigenom undandrog han 1996 det allmänna inkomstskatt samt mervärdesskatt. Under perioden 1997-1999 gav han upphov till fara, för att det allmänna skulle undandras inkomstskatt med sammanlagt 919.653 kronor samt mervärdesskatt med sammanlagt 836.954 kronor.

Påföljd; Fängelse ett (1) år

5.2.13 Göteborgs tingsrätt mål B 10908-00

Den tilltalade svarade för, att bolagets bokföring fullgjordes i överensstämmelse med bokföringslagen fram till den 4 december 1998 då bolaget försattes i konkurs. Den tilltalade har uppsåtligen åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet, genom att efter den 1 oktober 1996 inte bokföra någon affärshändelse. Till följd härav kan varken förändringen i ställningen, verksamhetens resultat eller dess förlopp från ingången av perioden och fram till konkurs, bedömas med ledning av bokföring. Åsidosättandet av bokföringsskyldigheten gav upphov till fara för, att kontroll av bolagets underlag till självdeklaration, skattedeklaration samt kontrolluppgifter allvarligt skulle försvåras vid en taxerings- eller skatterevision. Detta har skett i skatteundrandragande syfte. Den tilltalade har inte för taxeringsåren 1997 samt 1998 lämnat någon självdeklaration med mervärdesskattedeklaration för bolaget. Förfarandet har gett upphov till en fara för, att skatt/avgift undandras det allmänna med 200.725 kronor.

Påföljd; Fängelse sex (6) månader

5.3.14 Uddevalla tingsrätt mål B 667-00

Den tilltalade hade som komplementär i ett kommanditbolag i Uddevalla varit ansvarig för bolagets redovisning av mervärdesskatt. För redovisningsperioden maj 1996 hade den tilltalade uppsåtligen lämnat en mervärdesskattedeklaration med oriktig uppgift till skattemyndigheten. Han hade redovisat utgående mervärdesskatt med 0 kronor. Under perioden hade bolaget sålt en lastbil för 50.000 kronor. Utgående mervärdesskatt som ej redovisats uppgick till 12.500 kronor. För redovisningsperioden september 1996 har den tilltalade uppsåtligen lämnat en mervärdesskattedeklaration med oriktig uppgift till skattemyndigheten. Utgående mervärdesskatt har redovisats med 0 kronor. Under perioden har enligt verifikationer, bolaget sålt varor (exklusive moms) för 264.100 kronor. Den oredovisade mervärdesskatten uppgår till 66.025 kronor. För perioden mars 1997 har den tilltalade uppsåtligen underlåtit att inge mervärdesskattedeklaration. Den oredovisade mervärdesskatten uppgick till 30.000 kronor. Därigenom har den tilltalade givit upphov till fara för, att skatt undandras det allmänna med en summa av 108.525 kronor.

Påföljd; Fängelse en (1) månad

5.3.15 Trollhättans tingsrätt mål B 1083-01

Den tilltalade undertecknade och ingav för redovisningsperioden mars 1998, skattedeklaration för en ingenjörbyrå till skattekontoret i Trollhättan. Skattedeklarationen ingavs inom föreskriven tid. Under juli 1998 gav den tilltalade in en skriftlig rättelse av deklarationen. Skattedeklarationen samt rättelsen innehöll oriktiga uppgifter i följande frågor; skatteavdrag, arbetsgivaravgifter samt mervärdesskatt till ett belopp om 37.118 kronor. Den tilltalade hade därmed uppsåtligen lämnat oriktiga uppgifter i sak och till belopp. Därigenom gav det upphov till fara för, att skatt skulle undandras det allmänna med 37.118 kronor. Den tilltalade ingav för taxeringsåret 1999 en särskild självdeklaration för ingenjörbyrån till skattekontoret i Trollhättan. Självdeklarationen ingavs inom föreskriven tid. Självdeklarationen innehöll oriktig uppgift. Den tilltalade har lämnat deklarationen med insikt om de oriktiga uppgifterna. Därigenom har förfarandet givit upphov till fara för, att skatt skulle undandras det allmänna med 41.573 kronor.

Påföljd; Villkorlig dom med samhällstjänst femtio (50) timmar. Om fängelse i stället hade valts som påföljd skulle fängelse en (1) månad ha dömts ut

5.3.16 Stockholms tingsrätt mål B 6148-01

Den tilltalade har i sin enskilda näringsverksamhet varit ansvarig för redovisning av skatter och avgifter. Han har uppsåtligen underlåtit att lämna uppbördsdeklaration till skattemyndigheten i Stockholm för uppbördsperioderna december 1996 t.o.m. januari 1999. Därigenom har han gett upphov till fara för, att skatt samt avgift undandras det allmänna med 134.963 kronor. I och med, att den tilltalade inte lämnat någon uppbördsdeklaration har han inte påförts några avgifter och skatter. Efter skattemyndighetens utredning den 29 april 1999 fattades beslut om påförande av avgifter samt skatter. Beloppen uppgår till 134.963 kronor i oredovisade arbetsgivaravgifter samt 118.825 kronor för oredovisad källskatt.

Den tilltalade har vidare uppsåtligen underlåtit att lämna föreskriven kontrolluppgift till skattemyndigheten på utbetald lön till anställd i firman senast den 31 januari efter inkomståret. Det lönebelopp som utbetalats och ej redovisats på kontrolluppgift uppgår till 537.360 kronor under åren 1996-1998.

Påföljd; Villkorlig dom med samhällstjänst sextio (60) timmar. Om fängelse i stället hade valts som påföljd skulle fängelse två (2) månader ha dömts ut

5.3.17 Stockholms tingsrätt mål B 2117-03

Den tilltalade hade senast den 3 maj 1999 inlämnat förenklad självdeklaration till skattemyndighet i Stockholm avseende inkomståret 1998. Den tilltalade lämnade oriktig uppgift i deklARATIONEN, genom att utelämna en realisationsvinst om 284.092 kronor från försäljning av värdepappersfonder. Den tilltalade har genom sitt förfarande, uppsåtligen eller av grov oaktsamhet, gett upphov till fara för, att skatt skulle undandras det allmänna med 85.228 kronor.

Påföljd; 1. Villkorlig dom 2. Dagsböter femtio (50) å trehundra (300) kronor

5.3.18 Göteborgs tingsrätt avd.4, mål B 8557-02 och Hovrätten för Västra Sverige, avd.3, mål B 2339-03

Den tilltalade har som företrädare för ett bolag i Göteborg lämnat oriktiga uppgifter i bolagets mervärdesskattedeclaration. De oriktiga uppgifterna avsåg ingående mervärdesskatt samt om mervärdesskatt att betala eller få tillbaka. Åtgärderna har inneburit fara för, att bolaget skulle få tillgodogöras för hög ingående mervärdesskatt och felaktigt fått tillgodoräkna sig mervärdesskatt. Den oriktiga ingående mervärdesskatten uppgick till 453.750 kronor och den felaktigt tillgodoräknade mervärdesskatten till 453.750 kronor.

Brottet var att bedömas som grovt med hänsyn till det mycket betydande beloppen. Omständigheten att osanna fakturor använts och det varit frågan om ett förfarande, som ingått som ett led i en brottslighet som utövats systematiskt.

Påföljd; Fängelse sex (6) månader

5.3.19 Solna tingsrätt mål B 2591-03

Den tilltalade har den 31 juli 2001 lämnat en särskild självdeklaration för taxeringsåret 2001 till skattekontoret Solna. Den tilltalade har uppsåtligen underlåtit att redovisa inkomster för år 2000 uppgående till 244.000 kronor. Han har därigenom gett upphov till fara för, att skatt undandras det allmänna med 90.000 kronor.

Påföljd; Villkorlig dom med samhällstjänst femtio (50) timmar. Om fängelse skulle ha valts som påföljd skulle fängelse en (1) månad ha dömts ut

5.4 Bokföringsbrotten

Som tidigare redogjorts för, gör någon sig skyldig till bokföringsbrott enligt BrB 11:5 om bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen (1999:1078) uppsåtligt eller av oaktsamhet åsidosätts. Genom underlåtelse att bokföra, affärshändelser kan brott begås enligt BrB 11:5. Brott kan även begås genom underlåtenhet att bevara räkenskapsmaterial d.v.s. den bokföringsskyldige skall se till, att bokföringen bevaras på ett betryggande sätt. Vidare kan bokföringsskyldigheten åsidosättas genom positiva åtgärder som, att lämna oriktiga uppgifter i bokföringen. Den långtgående bokföringsskyldigheten straffsanktioneras inte i sin helhet utan har begränsats till fall, där rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte kan i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen.¹²⁵

Vid bestämmande om huruvida brottet skall anses som grovt så skall det avgöras med hänsyn till samtliga omständigheter. Av stor betydelse vid bedömningen är om bokföringsskyldigheten har åsidosatts helt eller till stora delar.¹²⁶

Departementschefen angav som exempel, då den särskilda straffskalan för grovt brott infördes, att åsidosättandet av bokföringsskyldigheten skett systematiskt under en följd av år eller det skett i en rörelse, vars verksamhet är av stor omfattning och omsätter höga belopp.¹²⁷

Andra omständigheter, som är av betydelse vid bedömning om brottet är att betrakta som grovt är, om det föreligger förslagenhet och planering samt bristernas art och betydelse i ekonomiskt eller annat hänseende.¹²⁸

Huruvida bokföringsbrottet är att betrakta som artbrott har lagstiftaren inte uttalat något om. HD har däremot i några rättsfall, då en näringsidkare helt åsidosatt sin bokföringsskyldighet talar till allmän laglydnad för ett frihetsberövande påföljd.¹²⁹

Under sådana omständigheter är brottet att beakta som artbrott, trots att varken det begångna brottet straffvärde är särskilt högt eller den tilltalades tidigare brottsregister påkallar ett sådant straff. Syftet bakom detta anses främst vara allmänprevention. Dessa allmänpreventiva skäl kan alltså vägas in i bedömningen av straffvärdet vid brottslighet, som fått en större omfattning eller antagit en mer elakartade former, att domstolspraxis bör ändras.¹³⁰ Efter 1989 års ändringar av påföljdssystemet gjorde RÅ gällande, att bokföringsbrott av sådan art att skäl enligt BrB 30:4 st2 presumerar fängelse. HD ansåg det inte påkallat, att tolka dessa ändringar så tidigare rättspraxis blivit inaktuell. Bokföringsbrott är således enligt HD vanligen att beakta som artbrott, om näringsidkaren helt åsidosätter sin bokföringsskyldighet, såvida inte omsättningen i verksamheten är blygsam.¹³¹

¹²⁵ Holmqvist Lena m.fl., *Brottsbalken en kommentar*, del 1, s.660.

¹²⁶ *Ibid.* s.664.

¹²⁷ Prop. 1982/82:85, s.31.

¹²⁸ Dahlqvist Anna- Lena, Elofsson Sigurd, *Bokföringsbrott och bokföringslagen*, s.169.

¹²⁹ BRÅ-PM 1996:5, *Ekonomisk brottslighet-den rättsliga processen*, s.117.

¹³⁰ Olle Hoflund, *Straff och andra reaktioner på brott*, 4:e uppl., s.90.

¹³¹ Holmqvist Lena m.fl., *Brottsbalken, En kommentar*, del 1, s.666.

5.3.1 Bokföringsbrotten i materialet

En sammanställning av materialet visar, att i de mål, där ansvarsyrkandet enbart gällde bokföringsbrott hade bolagen, i fem fall av sju försatts i konkurs.

Omsättningen i flertalet av dessa bolag var förhållande blygsamma. I de mål där bokföringsbrottet utgjorde huvudbrottet hade bolagen i två fall av sju, försatts i konkurs. I det ena målet, B 10908-00, hade den tilltalade inte bokfört affärshändelser om 1.428.626 kronor varav 285.725 kronor avsåg moms.

Åsidosättandet av bokföringsskyldigheten gav i sin tur upphov till fara för, att kontroll av bolagets skatteunderlag allvarligt skulle försvåras vid en taxerings- eller skatterevision.

I mål, B 1052-03, uppgick konkursboet till 3.400.000 kronor. Den tilltalade hade åsidosatt bokföringsskyldigheten och vidare underlåtit att lämna skattedeklarationer till skattemyndigheten för arbetsgivaravgifter med en summa om 243.252 kronor. Av målmaterialet kan det utläsas, när det gäller de fall där bokföringsbrottet utgör huvudbrottet, att bokföringsbrottet spelar en betydande roll vid genomförande av andra ekobrott. Av materialet kan det även utläsas, att brotten anmäls av konkursförvaltare eller skattemyndighet.

Det är därför bokföringsbrotten först upptäcks i samband med konkurs eller skatterevision. Bokföringsbrott kan upptäckas av andra än konkursförvaltare, men det är mycket ovanligt. Det beror på, att samhällets kontrollfunktioner av företagets bokföring är koncentrerade till konkursförvaltning samt skatterevision. För att någon annan skall kunna upptäcka denna sorts brottslighet, måste det föreligga någon anledning samt rättighet för en undersökning av bokföringen. Det kan däremot förekomma tips från exempelvis kronofogdemyndigheten eller polisen, som leder till revision eller att brott upptäcks. Vad gäller upptäckten av bokföringsbrott gjorda av polisen, så är de ytterst få, eftersom dess spaningsinsatser inte är inriktade på ekonomisk brottslighet. Polisens arbete bedrivs på synliga platser, där den ekonomiska brottsligheten är väldigt svår att upptäcka. Det är ett bevis på att den polisiära ekobrottsbekämpningen aldrig blivit proaktiv. Enligt en utredning utförd av AMOB fastställdes, att behovet av en större satsning av poliväsendets spanings- och utredningsresurser mot ekonomisk brottslighet var påkallad. Under 1980- talet inrättades även de särskilda ekorotlar.¹³² Mot bakgrund av denna utredning skulle den polisiära ekobrottsbekämpningen bedrivas proaktivt, men så blev inte fallet under 1990- talet. Brister i bokföringen kan utgöra en risk för upptäckten av andra brott. Av målmaterialet framgår, att några av dessa är av allvarlig karaktär. Som tidigare nämnts är revisorer sedan 1 januari 1999 skyldiga, att anmäla misstanke om brott, däribland bokföringsbrott enligt 11:39 aktiebolagslagen (1975:1385).

Vad gäller åklagarens yrkande av grovt brott återfinns endast två mål i materialet. Mål, B12983-00, där den tilltalade helt underlåtit att bokföra bolagets affärshändelser under en period av fyra år.

¹³²BRÅ- rapport 2000:10, Antologi, Perspektiv på ekobrottsligheten, s.12.

Mål, B 6668-01, där den tilltalade åsidosatt sin bokföringsskyldighet, genom att under ca 1,5 års tid, då rörelsen omsatt miljonbelopp ej fört löpande bokföring, därav var brottsligheten att betrakta som grov. Vidare hade underlåtenheten ett skatteundandragande syfte.

I mål materialet framgår det i två fall, där åklagaren inte yrkar, att brotten skall bedömas som grova. I mål B 10908-00 hade den tilltalade åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet, genom att inte bokföra någon affärshändelse under en period av ca två år fram tills bolaget försattes i konkurs. De intäkter som uppkom under perioden 1 oktober 1996- 1 augusti 1997 uppgick till 1.428.626 kronor (exklusive moms).

I mål B 1052-03 hade den tilltalade åsidosatt bokföringsskyldigheten, genom att inte föra bokföring under en period av ca ett år. Bolaget försattes i konkurs den 27 mars 2002. Bristen i konkursboet uppgick till 260.000 kronor. Tre personer hade varit anställda i bolaget. Den tilltalade hade under perioden 1 september 2000- 2 mars 2002 underlåtit att betala skatt, som omfattas av lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter, eftersom de systematiskt restförts. Beloppet uppgick till 1.500.000 kronor. Det kan ifrågasättas, om i de två nämnda målet inte borde bedömas som grova med tanke på, att bokföringsskyldigheten har åsidosatts helt. Vidare har åsidosättandet skett i rörelse, vars verksamhet varit av stor omfattning. Det är emellertid intressant, att bokföringsbrottets betydelse inte alltid avspeglar sig i brottsrubriceringen.

5.3.2 Brottsutveckling

Enligt 11 kap BrB är bokföringsbrottet i särklass det vanligaste brottet följt av olika brott mot borgenärer. I början av 1980- talet steg antalet över anmälda brott kraftigt, för att därefter ligga på en mer jämn nivå. Skälet till denna kraftiga ökning berodde på den nya konkurslagstiftning, som trädde i kraft år 1980. En viktig förändring med hänsyn till att upptäcka brottsligheten var, att konkursförvaltare skulle förordnas i samtliga konkurser. Detta gav upphov till en uppsjö av anmälningar, eftersom att nu skulle samtliga konkurser bevakas inte enbart de resurstarka företagen och företagarna. Den nya konkurslagstiftningen innebar således inte, att brottsligheten förändrades utan den kraftiga ökningen av anmälningar härleds i första hand till den utvidgning av samhällets kontroll genom konkursförvaltarna. För många ekobrott är uppklärningsprocenten relativt höga, eftersom det nästan alltid finns en misstänkt gärningsman, när anmälan görs

Bokföringsbrott och försvårande av skattekontroll har stora likheter, men avser endast delvis samma fel och brister. Bestämmelsen tar enbart sikte på skattekontroll till skillnad mot bokföringsbrottet, som tar sikte på samtliga intressenter av bokföringen även beskattningsändamålet. Vidare består skillnaden i, att bristerna i bokföringen måste vara större för bokföringsbrott än för försvårande av skattekontroll. Detta beror på, att för bokföringsbrott krävs, att bristerna är så stora, att ”rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning” i huvudsak inte kan ”bedömas med ledning av bokföringen”. Som tidigare nämnts är försvårande av skattekontroll inte längre subsidiärt till bokföringsbrottet sedan 1 juli 1996. Det innebär, att domstolarna både kan döma för såväl bokföringsbrott som försvårande av skattekontroll. De vanliga konkurrensreglerna tillämpas i

sådana fall. Avskaffandet av subsidiaritet innebär sannolikt, att anmälningar av försvårande av skattekontroll kommer att öka. Trots detta är det försvårande av skattekontroll, som har de största mörkertalen. En anledning till detta är, att försvårande av skattekontroll förekommer tillsammans med olika former av skatteundandragande, t.ex. när bokföringen är bristfällig till följd av manipulationer. En andra förklaring är, att de flesta bokföringsbrott innefattar försvårande av skattekontroll, men oftast så sker strafföreläggande och åtal för bokföringsbrott, vilket i sin tur gör, att det andra brottet ”försvinner”. En tredje förklaring kan vara, att när skattemyndigheten gör anmälan till åklagare om brottsmisstanke görs ingen skillnad på de båda brotten. Skatteförvaltningen överlämnar till åklagaren att avgöra, om det är det ena eller andra brottet eller kanske båda.

Av en intervjuundersökning framgår det, att de brott som anmäls till åklagaren av skattemyndigheten, som regel omfattar gärningar, där stora brister i bokföringen förekommer och brotten rubriceras som bokföringsbrott.¹³³ Detta betyder i sin tur, att i de fall bokföringen uppvisar måttliga brister så, anmäler inte skattemyndigheten.

5.3.3 Vilka åtgärder vidtas för stävjande av bokföringsbrotten?

I målmaterialen förekommer det fall, där näringsidkaren förelagts med näringsförbud enligt lag (1986:436) om näringsförbud. Näringsförbudets syfte är huvudsakligen att hindra oseriösa näringsidkare från att bedriva näringsverksamhet. Om någon grovt åsidosatt vad som ålegat honom i näringsverksamhet och det är påkallat ur samhälls synpunkt, så skall i princip näringsförbud alltid meddelas vid brottslighet, som inte är ringa enligt 1 §. I lagens 3 § återfinns en presumtion för, att vid brott för vilket det lägsta föreskrivna straffet är fängelse i sex månader skall näringsförbud anses påkallat ur allmän synpunkt. Vidare skall näringsförbud meddelas för viss tid lägst tre och högst tio år, enligt 5 §.

Näringsförbudsinstitutet är en sanktionsform, som har som funktion att motverka ekonomisk brottslighet. Enligt bestämmelserna i lagen skall, som regel näringsförbud meddelas för vissa kvalificerade brott. Vidare bygger prövningen om näringsförbud på obligatoriska regler. Innan dessa bestämmelser trädde i kraft 1 juli 1996 var prövnings reglerna fakultativa. Näringsförbudet utgör således ett verksamt instrument i kampen mot ekonomisk brottslighet och är efter de traditionella straffrättsliga påföljderna en användbar sanktion vid ekonomisk brottslighet. Näringsförbudet är egentligen den enda konkreta åtgärd, som direkt syftar till att förhindra personer från fortsatt brottslighet. Under 2003 utfärdades 188 näringsförbud, vilket innebar 561 gällande näringsförbud vid utgången av år 2003. För att näringsförbudet skall fungera som en effektiv metod mot ekonomisk brottslighet, är det viktigt med uppföljning av efterlevnaden av förbudet. Mot bakgrund av detta behov har EBM, Patent- och registreringsverket samt Skatteverket genomfört en utredning, vars syfte varit att undersöka kronofogdmyndigheternas tillsyn av näringsförbudens efterlevnad. Undersökningsresultaten redovisades i början på 2004, där förslag till lagändringar samt åtgärder lades fram, som kan bidra till en effektivisering av näringsförbudet

¹³³ Lars Emanuelsson Korsell, Ekobrott, liksom! Svensk Juristtidning, , nr 10, 2001, s.905.

samt tillsynen.¹³⁴ Det arbetssätt samt den samverkan, som bedrivits, har varit framgångsrikt och har vidare inneburit en tidigare upptäckt samt lagföring av brottsligheten. Det är angeläget ur ett brottsförebyggande perspektiv, att även pågående brottslighet kan upptäckas samt förhindras.

En metod som tidigare använts i förebyggande syfte är den s.k. Pek- metoden, som innebar besök hos näringsidkare i syfte att informera om bl.a. bokföring, beskattning och registrering. De myndigheter, som bedrev denna verksamhet, var framför allt polisen samt skattemyndigheterna. Pek- verksamheten har upphört, då metoden ifrågasatts, eftersom besöken uppfattades som kontrollerande i stället för informativa. Verksamhetens laglighet har även ifrågasatts.¹³⁵

Skattemyndigheten spelar en viktig roll, när det gäller beivrandet av ekonomisk brottslighet. Bekämpningen sker inom två områden: dels genom revisions- och annan kontrollverksamhet samt dels genom skattebrottsenheternas verksamhet.¹³⁶

Brottsbekämpningen består således av en fiskal samt en brottsutredande verksamhet, vilka skall hållas åtskilda. Orsakerna till denna åtskillnad har sin grund i rättssäkerhetsaspekter samt sekretesslagstiftningen, för den fiskala verksamheten råder skattesekretess samt för skattebrottsenheterna råder det förundersökningssekretess. Kampen mot ekobrott är tydlig på skattemyndigheterna, där det finns avdelade resurser till eko-verksamhet exempelvis sektioner för specialrevision samt särskilda enheter för eko-utredning. Personal, som är knutna till eko-verksamheten, hanterar ofta de åtgärder, som står till skattemyndigheternas förfogande, tvångsåtgärdslagen samt betalningssäkringslagen. Den fiskala verksamheten utgör i ekobrottsbekämpningen den resursmässigt tyngsta delen.¹³⁷

Skattebrottsenheterna finns på tio skattemyndigheter, där majoriteten av personalen är skatterevisorer, övrig personal består av poliser, tjänstemän från domstolar samt kronofogdemyndigheterna. Utbildningen för skattebrottsutredarna består av en speciellt anpassad utbildning på Polishögskolan om ca tre månader. Därefter återstår praktik på Ekobrottsmyndigheten eller vid ekorotlarna. Efter praktiken är utredarna redo för uppgiften att utföra förundersökningar under ledning av åklagaren. Verksamheten, som bedrivs av skattebrottsenheterna, avser explicit uppgifter som rör brottsutredningen, då dessa inte får handha skatteutredningar.¹³⁸ De brott som utreds av skattebrottsenheterna är följande:

- Brott mot aktiebolagslagen (låneförbudet)
- Brott mot BrB 11 kap. (bokföringsbrott)
- Brott mot skattebrottslagen¹³⁹

Personalen vid ekobrottsenheterna har inga befogenheter att verkställa straffprocessuella tvångsmedel. I de fall där behov av tvångsmedel såsom husrannsakan samt hämtning till förhör förekommer, lämnas ärendet över till

¹³⁴ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2003, s.14.

¹³⁵ Samtal med åklagare Per G Hansson, Ekobrottsmyndigheten Södra avdelningen, 040823.

¹³⁶ BRÅ- rapport 2001:10, Brottsutvecklingen i Sverige 1998-2000, s.208.

¹³⁷ BRÅ- rapport 2000:10, Antologi., Perspektiv på ekobrottsligheten, s.98.

¹³⁸ Ibid. s.99.

¹³⁹ SOU 1998:9, Integritet, Effektivitet, Skattebrott, Betänkande av skattekriminalregisterutredningen, s.50.

polisen för utredning.¹⁴⁰ Följden av, att skattebrottsenheterna inte har straffprocessuella tvångsmedel till sitt förfogande resulterar i ineffektivitet. Enheterna saknar även tillgång till det centrala datoriserade skatteregistret inom skatteförvaltningen, vilket betyder, att de uppgifter som behövs tillgång till måste rekvireras som pappersutskrift från andra myndigheter inom skatteförvaltningen. Detta försvårar givetvis utredarnas arbete och är samtidigt tidskrävande.¹⁴¹

5.3.4 Skattebrott

I skattebrottslagen finns skattebrotten samlade och den innehåller straffreglerna för skatte- och avgiftssystemet. Skattebrotten räknas till de mest centrala ekobrotten. En skattskyldig begår skattebrott, om oriktig uppgift lämnas uppsåtligt eller om den skattskyldige underlåter att lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift. Förfarandet skall ge upphov till fara för, att skatt undandras.

Vid bedömning om huruvida brottet skall betraktas som grovt beaktas följande: beloppets storlek, om falska handlingar eller vilseledande bokföring använts eller om förfarandet begåtts i en systematisk brottslighet.¹⁴²

Den 1 juli 1996 reviderades skattebrottslagstiftningen. En av förändringarna bestod i, att skattebedrägeri bytte namn till skattebrott. Det gamla skattebedrägeribrottet var ett effektbrott, där brottet ansågs fullbordat, när beslut om beskattning fattades. Det faktum, att skattebedrägeribrottet var ett effektbrott medförde att ansvar för skattebedrägeri inte kunde avgöras, förrän beslut om fastställande av skatt eller avgift påförts med för lågt belopp. Brottsens karaktär gav upphov till ett behov av omstrukturering, så ansvarsfrågan kunde avgöras utan avvaktande av skatteprocessens utfall.¹⁴³ Skattebrottet skulle konstrueras som ett farebrott. En av anledningarna till omstruktureringen var således, att de allmänna domstolarna inte i lika stor utsträckning skulle tvingas avvakta lagakraftträdande avgörande från skattedomstolarna. De allmänna domstolarna skulle som regel följa förvaltningsdomstolarnas uppfattning i själva skattefrågan. Trots detta ledde skattebrottets omkonstruktion inte i någon större utsträckning någon möjlighet för de allmänna domstolarna att avgöra ansvarsfrågan, utan avvaktan på skatteprocessens utfall.¹⁴⁴ Skattebrott anses utgöra ett artbrott, då allmänpreventiv hänsyn väger tungt samt att skattebrottet är svårt att förebygga och upptäcka.

¹⁴⁰ Ibid. s.52.

¹⁴¹ BRÅ- rapport 2000:10, Antologi, Perspektiv på brottsligheten, s.100.

¹⁴² BRÅ- rapport 2001:10, Brottsutvecklingen i Sverige 1998-2000, s.208.

¹⁴³ BRÅ- rapport 2000:10, Antologi, Perspektiv på ekobrottsligheten, s.110.

¹⁴⁴ Ibid. s.113.

5.3.5 Skattebrotten i målaterialet

En sammanställning av materialet visar, att där ansvarsyrkandet gällde bokföringsbrott i sex fall av tolv innefattade yrkande om skattebrott. De resterande sex fallen utgörs enbart av skattebrottsyrkanden. I två fall, B 1052-03 samt B 10908-00, där ansvarsyrkandet gällde bokföringsbrott samt skattebrott försattes bolagen i konkurs.

I mål B 1052-03 uppgick bristen i konkursboet till ca 3,4 miljoner kronor. Den tilltalade hade uppsåtligen underlåtit att lämna skattedeklarationer till skattemyndigheten under perioden april 2001- januari 2002, vilket hade gett upphov till fara för, att arbetsgivaravgifter undandros med 243.252 kronor. I mål B 10908-00 försattes bolaget i konkurs och den tilltalade hade uppsåtligen underlåtit, att för taxeringsåren 1997 och 1998 inge momsskattedeklaration för bolaget. Härigenom hade fara uppkommit för, att skatt skulle undandras med 200.725 kronor. Skattebrottet ansågs inte ha skett systematiskt med hänsyn till den relativt begränsade tidsperioden. En graverande faktor i detta fall var, att skattebrottet hade utförts med hjälp av bokföringsbrottet och ansågs därmed som grovt. Som tidigare nämnts så döljer en bristfällig bokföring och utgör i de flesta fall en förutsättning för skattebrottslighet. I fallen; B 2132-99, B 12983-00, B 406-01 samt B 5418-03 försattes inte bolagen i konkurs, men i likhet med ovanstående mål har den bristfälliga bokföringen utgjort en förutsättning för skattebrott. I de resterande målen, B 667-00, B 1083-01, B 6148-01, B 2117-03, B2339-03, B 2591-03, där ansvarsyrkandena enbart rörde skattebrott, så har de tilltalade uppsåtligen underlåtit att inge eller inlämnat deklaration med oriktig uppgift, som gett upphov till fara för, att skatt skulle undandras det allmänna.

5.3.6 Brottsutveckling

Det faktum att skattebrott är ett spaningsbrott speglar den statistiska brottsutvecklingen genom skattemyndighetens kontrollverksamhet, vad gäller intensitet och inriktning än den faktiska brottsutvecklingen.¹⁴⁵ Under år 2000 ökade skattemyndigheternas anmälningar, vilket sannolikt berodde på, att skattebrottsenheterna utreder många brott samt skattemyndighetens prioritering av att anmälningar gjordes. Den 1 november 1997 avkriminaliserades ett uppbördsbrott, vikt stadgade betalning av preliminärskatt för anställda. Avkriminaliseringen hade diskuterats sedan början av 1990- talet, som i sin tur ledde till en minskad anmälningsbenägenhet. Den minskade anmälningsbenägenheten under 1990- talet berodde på två faktorer nämligen färre skatterevisorer samt ett successivt upphörande av uppbördsbrottet.¹⁴⁶ Vad gäller uppklaringsprocenten för skattebrott, så är den relativt hög, vilket har att göra med att gärningsmannen är känd vid anmälan. Under 1990- talet minskade antalet anmälningar jämfört med 1980- talet. Skälet till denna minskning var avsaknad av resurser hos rättsväsendet.¹⁴⁷ En ökning under 1990- talets mitt skedde dock. Skälet var ett minskat antal anmälningar samt en resursökning hos de brottsbekämpande myndigheterna.¹⁴⁸

¹⁴⁵ BRÅ- rapport 2002:1, Ekobrott- utvecklingen av några centrala brottstyper, s.26.

¹⁴⁶ Ibid. s.27.

¹⁴⁷ Ibid. s.28.

¹⁴⁸ Ibid. s.29.

5.3.7 Vilka åtgärder vidtas för stävjande av skattebrotten?

En åtgärd som vidtagits i mål B 12983-00 är Pek- besök. Det är ett samarbete mellan polis, skattemyndighet samt kronofogdemyndigheten. Syftet med denna verksamhet var att verka preventivt och ta kontakt med de näringsidkare, som låg på gränsen till vad, som utgör otillåten näringsverksamhet och därmed försöka få dem att följa de regler och lagar, som gäller för avgifter och skatter. Denna verksamhet ligger dock på is p.g.a. ifrågasatt laglighet.

Vad gäller beivrandet av skattebrott spelar skattemyndigheten en viktig roll. Som tidigare redogjorts för sker bekämpningen inom två områden.

Skattebrottsenheternas verksamhet siktar bl.a. in sig på brott mot skattebrottslagen.

Förebyggande åtgärder för, att åstadkomma riktig beskattning och därmed undvika brottslighet är sannolikt det bästa sättet. En effektiv metod för skattekontrollen samt för brottsbekämpningen är att vara tidigt ute och förhindra personer med oseriösa avsikter från att komma in i skattesystemet. Genom en SOA- anmälan registrerar en blivande näringsidkare sig hos skattemyndigheten. Ponera att denna person har oseriösa avsikter som t.ex. momsbedrägerier, vilket innebär, att han måste bli momsregistrerad, vilket enbart kan ske genom en SOA- anmälan. Om myndigheten redan vid anmälan kan se till, att personen inte släpps in i systemet, så har grunden för brottsligheten tillintetgjorts.¹⁴⁹

Ett viktigt mål för ekobrottsbekämpningen på detta område bör därför vara, att den är så synlig och effektiv som möjligt, så medborgarna upplever risken för upptäckt som påtaglig.¹⁵⁰

5.3.8 Slutsatser

Ur många hänseenden fyller bokföringsplikten en viktig funktion. Företag kan inte ledas på ett tillfredsställande sätt, om bokföringen inte är i ordning. Den bokföringsskyldige får en överblick över rörelsen samt dess ekonomiska ställning. Borgenärerna och de anställda får genom bokföringen information om verksamheten. Bokföringen ligger vidare till grund för företagsbeskattning osv. Mot bakgrund av detta är det ur utrednings- och bevisnings synpunkt, att brott förekommit av betydelse, att bokföringen sköts tillfredsställande.

Bokföringsbrottets betydelse kan utläsas av statistik från BRÅ. Antalet lagförda personer under 1998 uppgick till ca 1300 personer.¹⁵¹ Eftersom bokföringsbrottet är ett spaningsbrott kan den bokföringsskyldige undgå upptäckt och fortsätta med brottsligheten. Bokföringsbrottet upptäcks normalt i samband med konkurs eller revision.

I målaterialet framgår, att ingripande mot bokföringsbrott och konkurser är starkt knutna till varandra. Annan allvarlig ekonomisk brottslighet kan förekomma i samband med bokföringsbrott. Det är även möjligt, att bokföringsbrotten döljer

¹⁴⁹ BRÅ- rapport 2000:10, Antologi, Perspektiv på ekobrottsligheten, s.101.

¹⁵⁰ Ibid. s. 102.

¹⁵¹ BRÅ- rapport 2001:10, Brottsutvecklingen i Sverige 1998-2000, s.200.

annan ekonomisk brottslighet, men det är praktiskt taget omöjligt, att bevisa om bolaget inte har någon bokföring samt annat skriftligt material.

Vad gäller påföljderna för bokföringsbrott, så är brottet att beakta som ett artbrott enligt HD:s uttalande (NJA 1992 sid. 190). Där uttalades, att allmänpreventiva hänsyn väger tungt, när det gäller brottstyper, som är svåra att upptäcka och förebygga, bokföringsbrottet, så är det att anse som artbrott. Den normala påföljden för bokföringsbrott är fängelse, men döms inte ut i någon stor utsträckning. Av stor betydelse för påföljdsvalet är i, vilken omfattning, som verksamheten i bolaget haft. I materialet har majoriteten av målen i inte rört sig om några betydande summor därav påföljdsvalen. Bokföringsbrottet har stor betydelse för all annan ekonomisk brottslighet. Det är därför viktigt, att samhället markerar vikten av bokföringsskyldighetens fullgörande. Ur en allmänpreventiv synpunkt bör domstolarna utdöma fängelsestraff i större utsträckning.

I större utsträckning än annan ekonomisk brottslighet begås skattebrott isolerad från annan brottslighet. Skattebrott och bokföringsbrott är en vanlig kombination. Misstanke om skattebrott uppkommer vanligtvis hos skattemyndigheten, där de framförallt upptäcks genom revision. Antalet anmälda skattebrott har ett direkt samband med antalet utförda revisioner.

Av målmaterialet framgår, att skattebrotten uppdagas i och med ett åsidosättande av bokföringsskyldigheten.

Vad gäller den statistiska brottsutvecklingen så speglar den snarare skattemyndighetens kontrollverksamhet, när det gäller intensitet och inriktning än den faktiska brottsutvecklingen. I början på 2000-talet gick skattemyndigheternas anmälningar upp p.g.a., att skatteförvaltningen prioriterade, att anmälningar gjordes samt skattebrottsenheternas skattebrottsutredningar. Anmälningarna kan komma att öka i framtiden till följd av, att skattebrottsbekämpningen fått mer vind i seglen.

Vad gäller påföljderna för skattebrott, så är brottet att betrakta som ett artbrott.

Artbrott presumerar fängelse, men av målmaterialet framgår, att domstolarna i de flesta fall dömer till ett alternativ till fängelse i huvudsak villkorlig dom.

Begreppet artbrott är förvisso omdiskuterat, men om brottet är att betrakta som sådant, så bör det leda till ett frihetsberövande straff. I majoriteten av målen i materialet skriver domstolarna, att brottet är ett artbrott. För den dömde måste det vara rena grekiskan. Domstolarna borde skriva, att den gärning som den tilltalade gjort sig skyldig till talar för fängelse, eftersom den är av sådan art.

6 Påföljder vid ekonomisk brottslighet

I detta kapitel redogör jag för den reform som föranledde det nu gällande straffsystemet, *Ett reformerat straffsystem* (SOU: 1995:91). Jag kommer vidare att redogöra i korthet för de ekonomiska brottsens straffvärde samt vilka påföljder som ådöms vid ekonomisk brottslighet.

6.1 Straffmätning samt påföljdsvalet

Vid tillträdandet av 1965 års brottsbalk förekom det redan kritik av den rådande behandlingstanken. Denna kritik växte och fick stöd i forskningsrapporter som påvisade, att de behandlingsinriktade påföljderna inte gav de väntade resultaten.¹⁵² Denna kritik fick gehör och reformen ledde till ett avståndstagande från behandlingstanken. Reformen bygger på ett synsätt, där straffet alltid skall fastställas så, att det står i proportion till brottets grovhet.¹⁵³ Påföljdsbestämningen skall inte längre ses som en avvägning mellan individualpreventiva och allmänpreventiv hänsyn i det enskilda fallet. Utgångspunkten skall istället vara brottets straffvärde med hänsynstagande till individuella omständigheter i varje enskilt fall.¹⁵⁴ De allmänna bestämmelserna om straffmätning och påföljdsval samlades i 29 och 30 kapitlet brottsbalken. Påföljderna är böter, fängelse, villkorlig dom samt skyddstillsyn. Eftersom påföljdssystemet är flexibelt så finns det möjligheter att använda sig av olika kombinationer avseende påföljderna. Villkorlig dom kan kombineras med samhällstjänst, likaså kan skyddstillsyn kombineras med samhällstjänst. Vidare får villkorlig dom förenas med dagsböter. Skyddstillsyn kan även kombineras med fängelse, då lägst i fjorton dagar och högst tre månader.¹⁵⁵

Enligt 29:1 och 30:4 så skall brottslighetens straffvärde utgöra grunden för straffmätningen, detta gäller även för påföljdsvalet.¹⁵⁶ Vidare så skall vid bedömning av straffvärdet särskilt beakta den skada, kränkning eller fara, som gärningen inneburit. Vad den tilltalade insett eller borde ha insett om, vad gärningen inneburit samt dennes motiv.¹⁵⁷ Enligt 29:2-3 st1 så skall domstolen ta i beaktande, om det råder försvårande eller förmildrande omständigheter. Under p 6 i 29:2 faller bl.a. olika former av ekonomisk brottslighet, eftersom denna brottslighet oftast bedrivs i stor omfattning samt med omfattande förberedelser.¹⁵⁸ Vid straffmätningen har domstolen att beakta andra faktorer än sådana, som har påverkan vid bedömningen av straffvärdet. Återfall kan leda till straffskärpning i vissa fall och 29:4 ges det närmare föreskrifter, när det får ske. Även påföljdsvalet

¹⁵² SOU 1995:91, *Ett reformerat straffsystem*, Del I, s.13.

¹⁵³ BRÅ-PM 1996:5, *Ekonomisk brottslighet-den rättsliga processen*, s.105

¹⁵⁴ Hoflund Olle, *Straff och andra reaktioner på brott*, 4:e uppl, s.35.

¹⁵⁵ BRÅ- PM 1996:5, *Ekonomisk brottslighet-den rättsliga processen*, s.105.

¹⁵⁶ Nils Jareborg, Josef Zila, *Straffrättens påföljdslära*, s.108.

¹⁵⁷ Olle Hoflund, *Straff och andra reaktioner på brott*, 4:e uppl., s.79.

¹⁵⁸ Prop. 1987/88:120, s.84.

kan påverkas av återfall, 30:4 st2, 30.10-11 samt 31:1 st2. Återfallet kan även ha inverkan på frågan om, en villkorligt medgiven frihet skall förverkas enligt 34:4 st2.¹⁵⁹ På fängelsenivå har 29:4 i praktiken liten betydelse utan det är vanligare att bötesstraff skärps vid återfall.¹⁶⁰ Utöver tidigare brottslighet, så skall även billighetsskäl beaktas vid bedömningen av straffvärdet. Dessa omständigheter berör gärningsmannens personliga förhållanden samt hans handlande efter brottet. I 29:5 återfinns åtta punkter, som rätten skall beakta vid påföljdsbestämningen i skälighetsomfattning.¹⁶¹ Punkten 7 i 29:5 kan ha särskild betydelse i ekobrottsmål, ”om en i förhållande till brottets art ovanligt lång tid förflutit sedan brottet begicks”, eftersom utredningstiden i ekobrottsmål kan vara väldigt lång. Omständigheten att lång tid har förflutit, sedan brottet begicks, har störst betydelse vid påföljdsvalet, men omständigheten kan även ha inverkan på längden av ett fängelsestraff. Det förhållande, att det förflutit fyra år, sedan en stöld begicks talar för en icke frihetsberövande påföljd medan detsamma inte gäller vid t.ex. skattebrott. Detta beror på, att själva skattefrågan överklagas och leder till att långa tider förflyter. En skatteprocess kan föranleda, att brottsmålet fördröjs i enlighet med 15 § Skattebrottslagen (1971:69). I bestämmelsen stadgas, att handläggningen av brottmål får vila i avvaktan på utgången i skatte- eller avgiftsfrågan, om utgången är av avgörande betydelse för brottmålet.¹⁶² Vid val av påföljd så skall rätten enligt 30:4 fästa särskilt avseende, som talar för lindrigare påföljd än fängelse. Det görs en hänvisning till billighetsskäl.

I motiven anges som riktvärde, att ett brott som vid straffvärdebedömningen anses medföra ett års fängelse eller mer innebär en presumtion, för att ett fängelsestraff skall ådömas.¹⁶³ I praxis har ovan stående tolkats på ett något stelt sätt. Om straffvärdet är ett år eller mer, så är det aldrig fel att döma till fängelse. Om straffvärdet ligger under ett år kan villkorlig dom ådömas. De som i praktiken drabbas är de, som begått ett brott, som har ett års fängelse som minimum i straffskalan.¹⁶⁴ Vissa brott anses förtjäna fängelsestraff, trots att straffvärdet inte behöver vara särskilt högt eller att den tilltalades brottsregister i sig talar för ett fängelsestraff. Syftet bakom detta institut har främst ansetts vara allmänprevention.¹⁶⁵ Som art brott kan nämnas rattfylleri, vissa brott mot vapen- och jaktlagstiftningen samt vissa typer av skattebrott.¹⁶⁶ Vad gäller ekonomisk brottslighet, så är det endast skattebedrägeri som nämns i de sammanhang där artbrott diskuteras. I samband med en regeländring beträffande villkorlig dom uttalades, att en utveckling vad beträffar en utvidgning i praxis kunde komma att ske men också att utvecklingen inom speciella områden kunde utvecklas i motsatt riktning. Departementschefen pekade särskilt på de alltmer intensiva ansträngningarna med att komma till rätta med ekonomisk brottslighet. Med hänsyn till att allmänpreventiva skäl gjorde sig gällande angående denna typ av

¹⁵⁹ Olle Hoflund, *Straff och andra reaktioner på brott*, 4:e uppl., s.93.

¹⁶⁰ Nils Jareborg, Josef Zila, *Straffrättens påföljdslära*, s.130.

¹⁶¹ Olle Hoflund, *Straff och andra reaktioner på brott*, 4:e uppl., s.94.

¹⁶² Prop. 1987/88:120, s.95.

¹⁶³ *Ibid.* s.100.

¹⁶⁴ Nils Jareborg, Josef Zila, *Straffrättens påföljdslära*, s.143.

¹⁶⁵ Andrew Hirsch von, Karin Påle, *Artbrott*, *Svensk Jurist Tidning* årgång 84 2/99, s.56.

¹⁶⁶ Prop. 1987/88:120, s.100.

brottslighet, så var utvecklingen, att villkorlig dom användes med stor urskillning naturlig.¹⁶⁷

När någon döms för mer än ett brott, så skall rätten döma till gemensam påföljd. Ett antal undantag är dock föreskrivna enligt 25:5 st3, 25:5 st2, 30:3 st2 samt 30:3 st2.¹⁶⁸ Huvudregeln är enligt 30:3, att om någon döms för mer än ett brott, skall rätten döma till gemensam påföljd. Om fängelse kan följa på något av brotten, så kan fängelse ådömas som ett gemensamt straff. Fängelse på viss tid kan sättas över det svåraste av det högsta straff, som kan följa på brotten. Med högsta straff åsyftas inte nödvändigtvis maximum i straffskalan, utan om en allmän regel om straffskärpning är tillämplig, är det högsta straffet det maximala enligt denna regel. Beroende på hur långt det svåraste straffet är finns det olika gränser, som anger hur mycket det svåraste straffet får överskridas med. En relativt stor rabatt på påföljden kan den, som blivit dömd för flerbrottslighet få. Det svåraste av de lägsta straffen får inte underskridas. Dessa regler infördes i samband med nuvarande bestämmelser för straffmätning samt påföljdsval som infördes i och med reformen 1989.¹⁶⁹

6.1.1 Straffrättskommitténs betänkande

I oktober 1995 lade straffrättskommittén fram sitt betänkande *Ett reformerat straffsystem* (SOU:1995:91) som tar avstånd ifrån det tidigare behandlingstänkandet. Brottets karaktär skall vara utgångspunkten för straff valet. Kommittén hade som övergripande mål, att påföljdssystemet skulle tillgodose principer som rättvisa, proportionalitet, ekvivalens, konsekvens samt förutsebarhet.¹⁷⁰ I all korthet går förslaget ut på följande.

Enligt förslaget förordar kommittén, att det i straffskalan skall ingå de självständiga straffen böter, prøvotidsstraff, övervakningsstraff, samhällstjänst, fängelse genom elektronisk övervakning, fängelse i anstalt samt kontraktsvård. I det nuvarande straffsystemet motsvarar prøvotidsstraff och övervakningsstraff villkorlig dom samt skyddstillsyn. Vidare skall en helhetsbedömning av brottet göras, där billighetsskäl kan medföra ett mildare straff. Rör det sig om återfall bedöms straffet i motsatt riktning. Straffen bedöms i ovan nämnda ordning med undantag av kontraktsvård, då den utgör ett alternativ till samhällstjänst. Kontraktsvård anses utgöra ett strängare straff än övervakningsstraff. Återfall blir det avgörande, om valet står mellan villkorlig dom och skyddstillsyn. Vid villkorlig dom och skyddstillsyn ligger den övre gränsens straffvärde på åtta månaders fängelse. För att samhällstjänst skall ådömas skall straffvärdet ligga över denna gräns. Om straffvärdet ligger över ett års fängelse eller mer presumeras fängelse. Återfall får den betydelsen för påföljdsvalet, att ett strängare straff ådöms.

¹⁶⁷ Prop. 1982/83:85, s.70.

¹⁶⁸ Nils Jareborg, Jose f Zila, Straffrättens påföljdslära, s.136.

¹⁶⁹ Prop. 1987/88:120, s.73.

¹⁷⁰ Erland Aspelund, Straffets grunder- historisk bakgrund, Svensk Jurist Tidning, årgång 84 2/99, s.126.

6.1.2 Påföljderna i målaterialet

En sammanställning av målaterialet visar, att de påföljder som kommit i fråga för bokföringsbrotten är villkorlig dom förenat med dagsböter eller samhällstjänst, skyddstillsyn samt fängelse. Av de åtta dömda bestämdes påföljden för fem till villkorlig dom förenat med dagsböter medan en dömdes till villkorlig dom förenat med samhällstjänst, en dömdes till skyddstillsyn och ett fängelsestraff utdömdes. Vad gäller påföljderna för bokföringsbrott samt skattebrott i målaterialet, så dömdes två till villkorlig dom förenat med samhällstjänst, en till villkorlig dom förenat med dagsböter samt tre till fängelse. Påföljderna för skattebrotten i målaterialet utgörs av villkorlig dom förenat med dagsböter, villkorlig dom förenat med samhällstjänst samt fängelse. Av de sex dömda bestämdes påföljden för en till villkorlig dom förenat med dagsböter, tre dömdes till villkorlig dom förenat med samhällstjänst samt två till fängelse. Som framgår av målaterialet, så utgörs majoriteten av straffen av villkorliga domar.

Beträffande fängelsestraffen i målaterialet bestämdes tiden till kortare tid än ett år. Endast i ett fall utdömdes fängelse till ett år. Av målaterialet framgår, att ett fall av fängelsestraff om sex månader dömdes, ut vad gäller bokföringsbrott, tre fall av fängelsestraff om sex månader, nio månader respektive ett år. Vad gäller bokföringsbrott och skattebrott utdömdes fängelsestraff om en månad respektive sex månader. Fängelsestraffen översteg inte i något fall ett år. För grovt bokföringsbrott infördes 1982 en särskild straffskala omfattande fängelse mellan sex månader och fyra år.¹⁷¹ I fall, mål B 12983-00, dömdes den tilltalade till nio månaders fängelse, för att han grovt åsidosatt sin bokföringsskyldighet, genom att inte upprätta bokföring för en rörelse, som omsatt ca 8 miljoner kronor under en fyra års period. Detta förfarande ledde till försvårande av en skatterevision. Brotten bedömdes som grova, eftersom de hade begåtts under lång tid i en rörelse med betydande omfattning. I fall, mål B4302-00, dömdes den tilltalade till ett års fängelse för grovt åsidosättande av sin bokföringsskyldighet. Han hade även underlåtit att lämna in deklARATIONER avseende arbetsgivaravgifter samt lämnat in självdeklARATIONER innehållande oriktiga uppgifter. De två ovan redogjorda målen utgör i målaterialet de längsta utdömda fängelsestraffen. Domstolarna har inte i något fall dömt i den övre delen av straffskalan. För att komma upp i de absoluta maxstraffet fordras mycket allvarlig brottslighet.

Allmänt kan man säga om grova skattebrott, att domstolarna inte enbart tar hänsyn till undandraget belopp utan användning av falska och osanna handlingar samt att brottet utförts med systematik tillmäts stor vikt. Den beloppsmässiga gränsen för grovt brott var 10 basbelopp, år 2004 låg basbeloppet på 39 300 kronor. Om det undandragna beloppet överstiger en miljon kronor, så döms relativt långa fängelsestraff ut. Vad gäller grova bokföringsbrott kan det sägas, att underlåtenheten att bokföra mycket höga belopp inte automatiskt medför, att straffvärdet anses högt. Domstolarna fäster stor vikt vid om bristerna i bokföringen är väsentliga eller har skett systematiskt på ett förslaget sätt, t.ex. genom falska eller osanna handlingar.¹⁷²

¹⁷¹ Lena Holmqvist m.fl., Brottbalken., En kommentar, del 1, s.664.

¹⁷² Material från Ekobrottsmyndigheten, Stockholm, Ekobrottsdagarna, 2004-11-30.

6.1.3 Motiveringen av påföljdsfrågan i målmaterialet

Motiveringen av påföljdsfrågan i målmaterialet är enligt min mening nedslående. Dessa karaktäriseras av knapphändigt utförda motiveringar. Bedömningen av skuldfrågan skall vara utförlig och i likhet med denna skall bedömningen av påföljdsfrågan vara utförlig. Denna skall ge erforderlig information, om vad som ligger till grund för beslutet. I samband med införandet av 29 kap. och 30 kap. BrB kom det att ställas högre krav på domstolsmotiveringar i påföljdsfrågan.¹⁷³ Enligt min mening anser jag inte, att påföljdsmotiveringen har blivit utförligare baserat på målmaterialet. Det finns brister i vad som ligger till grund för påföljdsvalet. Materialets påföljdsmotiveringar utgörs huvudsakligen av beskrivningar av brottet art, brottslighetens omfattning och det stipulerar ett högre straffvärde. I mål B 8557-02 angavs endast i påföljdsfrågan, att det som förekom i belastningsregistret om den tilltalade saknade betydelse för påföljdsfrågan. Den tilltalade dömdes till fängelse med hänsyn till brottets art och att särskilda skäl för val av annan påföljd inte förelåg.

En utförlig påföljdsmotivation är av betydelse, om domstolsbeslutet överklagas. Enligt RB 49:14 får prövningstillstånd meddelas om:

1. det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas av högre rätt,
2. det finns anledning att ändra det slut som TR kommit fram till eller
3. det finns synnerliga skäl att pröva överklagandet.
- 4.

Punkten 2 behandlar ändringsdispans, som skall meddelas, om det finns anledning till att betvivla riktigheten av TR:ns domslut.¹⁷⁴ Om skälen till vad som ligger till grund för påföljdsbestämningen utförligen anges kan det undvikas, att dispans nekas vid en felaktig bedömning. Det kan även undvikas, att prövningstillstånd meddelas till följd av oklar motivering i påföljdsfrågan. Det är av största vikt, att det står klart för parterna på vilka grunder domstolen har för utdömande av visst straff. Motiveringen för påföljdsfrågan ger parterna ett bättre underlag för bedömning huruvida det finns anledning för överklagande till högre instans.

6.1.4 Vilka omständigheter av betydelse tas i beaktning av påföljdsbestämningen?

De skäl domstolarna lämnar i påföljdsfrågan är av varierande slag och i min mening skulle dessa kunna vara utförligare. De olika faktorer, som påverkat påföljdsbestämningen, skulle anges i större utsträckning. I den mån fängelse dömts ut i målmaterialet har brottslighetens art samt omfattning varit den vanligast förekommande motiveringen. I majoriteten av fallen har domstolen i påföljdsfrågan tagit hänsyn till åklagarens inställning. I många

¹⁷³ Prop. 1987/88:120, Om ändring i brottsbalken m.m. (straffmätning och påföljdsval m.m.) s.40.

¹⁷⁴ Karnov 1999/2000, Svensk lagsamling med kommentarer, del 3, s.2844.

påföljdsmotiveringar kan det läsas, att åtalet bifalles och gärningen skall bedömas som åklagaren gjort gällande.

I målaterialet förekommer bokföringsbrott samt skattebrott. Dessa anses vara artbrott som talar för, att påföljden skall bestämmas till fängelse. I materialet är det en minoritet, som dömts till fängelse. En förklaring är de särskilda skäl, som skall tas i beaktande för att välja en icke frihetsberövande påföljd vid artbrott. Dessa särskilda skäl som vägs in utöver straffvärdet och gärningsmannens personliga förhållanden är; den brottsliga gärningens grovhet och särskilda art samt mot vilket intresse den varit riktad. Som särskilda skäl för villkorlig dom istället för fängelse kan beaktas, om den tilltalade samtycker till, att domen förenas med en föreskrift om samhällstjänst. Föreskriften skall vara lämplig med hänsyn till den tilltalades person samt övriga omständigheter. Bland dessa övriga omständigheter räknas, att den tilltalade ej tidigare har varit dömd, lever under ordnade förhållanden samt att det saknas anledning för fortsatt brottslighet. Det har vidare tagits i beaktning för strafflindring, den tilltalades ålder samt sjukdom.

I mål B 1052-03 tog bl.a. den tilltalades ålder (67 år) i beaktning vid påföljdsfrågan.

I mål B 5418-03 talade särskilda skäl för, att påföljden skulle bli fängelse, men domstolen ansåg, att den tilltalades handlande skulle ses mot bakgrunden av sjukdom.

En annan omständighet vid straffmätningen är den i 29:5 st1 p7 BrB, där det stadgas, att rätten utöver brottets straffvärde skall i skälig omfattning beakta, om en i förhållande till brottets art ovanligt lång tid har förflutit, sedan brottet begicks. Eftersom ekobrottslighet är ett spaningsbrott, kan vad gäller handläggningstiden d.v.s. från det att brottet upptäcks till fällande dom bli en utdragen process. Det görs skillnad mellan olika brottsarter, att det t.ex. förflutit fem år från det, att en stöld begicks talar för en icke frihetsberövande påföljd, medan det däremot oftast inte gör det vid skattebrott. En orsak till, att regelmässigt förflyter långa tider i skattemål är överklaganden i själva skattefrågan. När det rör sig om ekonomisk brottslighet räknas fem år eller längre från brottets början till dom som lång tid, som kort tid betraktas två år eller kortare tid.

6.1.5 Slutsatser

De straff som utdöms i målaterialet är framförallt villkorlig dom förenat med dagsböter eller samhällstjänst, skyddstillsyn samt i mycket liten utsträckning fängelse. Fängelsestraffen är relativt korta i målaterialet, där straffen inte överstiger ett år. De faktorer som påverkat bedömningen, när det gäller skattebrott av normalgraden samt grovt skattebrott är, att en beloppsmässig gräns för grovt skattebrott ligger vid ca tio basbelopp. Till detta läggs förekomsten av osanna eller falska handlingar, som sänker denna gräns. Om undandraget belopp överstiger en miljon kronor, så utdöms relativt långa fängelsestraff. Vad gäller grovt bokföringsbrott, så medför underlåtenhet att bokföra stora summor inte automatiskt, att straffvärdet anses som högt. De omständigheter som däremot läggs stor vikt vid påföljdsbestämningen är om bristerna i bokföringen är väsentliga eller har skett systematiskt genom t.ex. falska eller osanna handlingar. De kortfattade domskälen underminerar för åklagarna att dra slutsatser för framtiden, om vilken utredningsinsats som är adekvat för, att en acceptabel påföljd skall ådömas den tilltalade.

7 Hinder för ett förebyggande arbete mot ekobrottslighet

Information för att kunna förebygga och bekämpa ekonomisk brottslighet är helt avgörande eftersom de ekonomiska brotten tillskillnad från de traditionella inte är lika uppenbara. Det kan exempelvis krävas information om ett företags tidigare skattebetalningar för att kunna bedöma om det finns indikationer på brott. Ett stort problem är att det förekommer, inom kontroll- och rättskedjan, en grundmurad osäkerhet om vad sekretessreglerna egentligen föreskriver vid utbyte av information. I den mån reglerna är klara så ger de för lite utrymme för utbyte av information. Nedan redogörs för några av de problem som förekommer i samband med ett förebyggande arbete mot ekonomisk brottslighet.

7.1 Förebygga ekobrott: enkätundersökning

I en enkätundersökning, som gjordes år 2002, fick 342 tjänstemän, som arbetar med ekonomisk brottslighet, bl.a. svara på, vad de upplevde som hinder för att arbeta förebyggande mot ekonomisk brottslighet. Denna enkätundersökning utfördes efter, att regeringen givit BRÅ i uppdrag att ta fram metoder, som skulle kunna användas av de brottsbekämpande myndigheterna i förebyggande syfte.¹⁷⁵ Nedan kommer det att redogöras för, vad dessa tjänstemän upplevde som de största hindren för att arbeta förebyggande mot ekonomiskbrottslighet. Som tidigare nämnts, så finns en stor kunskap, men den är splittrad d.v.s. den finns hos olika myndigheter och därmed tycks den vara svår att systematisera. Vidare anses det finnas för många myndigheter, som är inblandade i ekobrottsförebyggande åtgärder.¹⁷⁶ En annan försvårande omständighet vid det förebyggande arbetet är resursbrist, de inblandade tjänstemännen vill ha mer resurser, men samtidigt en större del av de befintliga resurserna. Sekretessbestämmelserna anses vara ett hinder, då det råder osäkerhet vad reglerna avser vid utbyte av information samt i de fall, där bestämmelserna är klarlagda, anses det ge för lite utrymme. Denna osäkerhet får till följd, att de inblandade personerna känner, att de antingen är alltför försiktiga eller att de bryter mot reglerna. Detta har i sin tur en hejdande effekt.¹⁷⁷ Andra omständigheter som upplevs som försvårande är, att det förebyggande arbetet inte upplevs som viktigt av deras chefer och därför inte betraktas som nödvändigt. Det råder även en viss informationsbrist, om hur de skall arbeta förebyggande och därför efterlyses mer utbildning samt en bättre samverkan både inom den egna myndigheten samt med andra. Vissa tjänstemän ifrågasätter domstolarnas kompetens, eftersom dessa inte ofta lyckas döma för ekobrott, vilket upplevs som frustrerande. De ovan nämnda faktorerna anses i samspel med varandra som hinder i tjänstemännens förebyggande arbete. Ett antal av de tillfrågade hade också svarat, att det förebyggande arbetet inte prioriterades av respektive chef, eftersom det ansågs svårt att redovisa, vilket gör arbetet till en prioriterings- och resursfråga. Av

¹⁷⁵ BRÅ-rapport 2003:10, Förebyggande metoder mot ekobrott, en antologi, s.28.

¹⁷⁶ Ibid. s.33.

¹⁷⁷ Ibid. s.32.

enkäten framgår också en önskan, om ett större politiskt intresse för de förebyggande frågorna.¹⁷⁸ Tjänstemännen fick även komma med förslag på lösningar och åtgärder.

Nedan kommer jag att redogöra för några av de förslag som lades fram.

Hinder **Föreslagna lösningar och åtgärder**

Lagstiftning- I denna kategori föreslogs det att en nationell databas borde upprättas, där all information skulle samlas, så att denna blev mer tillgänglig. En anpassning av lagstiftningarna på området, för att tillgodose de olika aktörernas behov anses också som nödvändigt för det förebyggande arbetet.

Bristande resurser- mer resurser till att bedriva uppsökande verksamhet samt att minska åklagarnas administrativa börda.

Bristande kunskaper- specialutbilda poliser om ekonomisk brottslighet samt att införa eko-domstolar.

Politiskt ointresse- för att fusk inte skall löna sig bör en förändring av skattesystemet ske. Revisorer bör inte få granska mer än ett mindre antal bolag, för att kunna upprätthålla ”säkerheten”. Ett större samspel mellan den praktiska verksamheten och lagstiftaren.¹⁷⁹

Problem med samverkan och samordning- ett minskat revirtänkande inom ekobrottsmyndigheten. Ett bättre samarbete och samordning mellan alla inblandade aktörer.

Rättsväsendet ligger efter- större kompetens inom EBM samt domstolarna. En effektivisering av utredningstiden.

Några av de slutsatser, som kan dras av denna enkät, är att metoder för resultats redovisning måste ändras och arbetet måste bedrivas mera strukturerat och effektivt. En viktig komponent bör vara att arbeta med attityd förändringar. När gemene man får större kunskap och inser konsekvenserna är man mer benägen att bekämpa ekobrott.¹⁸⁰ För ett effektivt förebyggande arbete anses det, att förtroendet mellan de ekobrottsbekämpande myndigheterna och övriga aktörer bör förstärkas. Det bästa sättet att förebygga ekobrott är genom metoder baserade på kunskap. Metoderna bör vara direkt inriktade och generella insatser, som skall komplettera varandra.¹⁸¹

¹⁷⁸ Ibid. s.36.

¹⁷⁹ Ibid. s.37.

¹⁸⁰ Ibid. s.38.

¹⁸¹ Ibid. s.39.

7.2 Kunskapsorienterad ekobrottsbekämpning

Genom att införa en mer kunskapsorienterad ekobrottsbekämpning kan statsmakterna ställa högre krav på myndigheterna, så att en effektivare verksamhet bedrivs genom information, kontroller samt brottsbekämpning. Med bättre kunskaper kan regeringen också ge direktiv om, att förebyggande frågor skall ges större utrymme. Med utökad kunskap, så görs en bättre konsekvensbedömning, när lagar skall stiftas. Den kunskapsorienterade ekobrottsbekämpningen innebär för myndigheter, att verksamhetsstrategier tas fram, strategier för kontroll och information. Det främsta syftet med dessa åtgärder är, att de måste få en förebyggande effekt.

Ett annat viktigt område, som måste få kunskap om brottsligheten är näringslivet. Denna kunskap skall erhållas i syfte, att den egna verksamheten skyddas från brottslighet samt att höja moralen inom den egna verksamheten.¹⁸² Det främsta syftet med den nya strategin är att lägga en större tyngdvikt vid de förebyggande åtgärderna, så att fler brott beivras. Tankegångssättet ligger helt i linje med kriminalpolitiken, där det främsta syftet är att minska brottsligheten. Traditionell brottsbekämpning har sina begränsningar på ekobrottsområdet, därför passar förebyggande åtgärder bättre. Detta har sin förklaring i, att de skadelidande inte kan slå larm som vid de traditionella brotten. En förutsättning att sänka brottsligheten är använda sig av förebyggande insatser.¹⁸³ Behovet av förebyggande insatser är stort, eftersom ekonomisk brottslighet orsakar stora ekonomiska skador. De beräknas vara 10 till 35 gånger större än för de traditionella brotten. På skattebrottens område är de ekonomiska skadorna stora, där de uppskattas uppgå till 80 miljarder per år för svarta företag- och anställningsinkomster. Ekobrott drabbar även företag i hög grad. Det kan röra sig om bedrägerier, trolöshet mot huvudman samt förskingring. Företag kan även utsättas för företagsspioneri, som kan påverka företagets konkurrenssituation.¹⁸⁴ Den ekonomiska brottsligheten ger således upphov till, att moralen minskar samt att samhällsnormerna upplöses. Kunskapen om dessa skadeverkningar är viktig i ett förebyggande arbete mot ekobrott. Det finns dock en brist i denna kunskap, eftersom många brott inte upptäcks och därmed aldrig hamnar i statistiken. Vi tenderar att referera till ekobrott som olyckor och inte som kriminella handlingar detta blir förhoppningsvis annorlunda om kunskapen om, ekobrottslighetens skadeverkningar ökar.¹⁸⁵ Det är således viktigt, att öka kunskapen, om de skador som följer av den ekonomiska brottsligheten samt det behov av ett förebyggande arbete inom området.¹⁸⁶

¹⁸² Ibid. s.17.

¹⁸³ Ibid. s.14.

¹⁸⁴ Ibid. s.15.

¹⁸⁵ Ibid. s.6.

¹⁸⁶ Ibid. s.17.

7.3 Sekretess

Ett problematiskt område vid förebyggande av ekobrottslighet är sekretesslagstiftningen. Ekobrottsbekämpningen skall vara effektiv, men samtidigt värna om individens integritet. Balansgången mellan sekretesslagens bestämmelser, om myndigheternas informationsbyte och ekobrottsbekämpningen är svår.

Den grundlagsfästa offentlighetsprincipen innefattar rätten för enskilda, att ta del av allmänna handlingar, men innefattar inte någon rätt för myndigheter. Det har ända ansetts, att offentlighetsprincipen skall tillämpas mellan myndigheter. I sekretesslagen 15:5 stadgas, att myndigheter skall bistå varandra med bl.a. uppgifter, vilket kan ses som en precisering av 6 § förvaltningslagen. Det kan komma att uppstå konflikt mellan sekretesslagens bestämmelser och denna regel. I takt med, allt högre samverkan mellan myndigheter har frågan om uppgiftsutbyte fått ökad aktualitet. För möjliggörande av informationsutbyte har undantag från sekretess gjorts.¹⁸⁷

I sekretesslagen (1980:100) återfinns tre särskilda bestämmelser om myndigheternas rätt att utbyta sekretessbelagd information i sitt samarbete. Några bestämmelser som direkt gör undantag för sekretess, när det gäller brottsförebyggande arbete finns inte.

- I 1:5 föreskrivs, att sekretess inte utgör något hinder mot att uppgift lämnas om det är nödvändigt för den utlämnade myndigheten skall kunna fullgöra sin verksamhet.
- I 14:1 föreskrivs det, att sekretess inte utgör något hinder för, att uppgift lämnas till annan myndighet, om uppgiftsskyldighet följs av lag eller förordning.
- I 14:2 3 st. kan en sekretessbelagd uppgift lämnas till annan myndighet, om det står klart, att den mottagande myndigheten skulle kunna vidta åtgärder med anledning av myndighetens verksamhet där uppgiften finns.
- I 14:2 4 st. anges att sekretess inte hindrar, att uppgift lämnas om det rör sig om misstanke om brott. Uppgiften skall lämnas till åklagarmyndighet, polismyndighet eller annan myndighet, om fängelse är föreskrivet och annan påföljd än böter kan antas föranleda brottet.

¹⁸⁷ SOU 2003:99, Ny sekretesslag, Huvudbetänkande av Offentlighets- och Sekretesskommittén, s.222.

- I 14:3 stadgas det, att uppgift får lämnas ut av en myndighet till en annan, om det är uppenbart, att intresset av att uppgiften lämnas har företräde framför det intresse som sekretessen skall skydda. Undantag görs för vissa särskilda känsliga uppgifter, om den enskildes förhållanden. Bestämmelsen är av stor betydelse för samarbetet mellan myndigheter.¹⁸⁸

Uppgifter som lämnas enligt 14:2 skall lämnas till polisen, tullen eller till polisman vid Ekobrottsmyndigheten.¹⁸⁹

Tillskillnad från den ersatta 1937 års sekretesslag erbjuder sekretesslagen en större möjlighet till informationsutbyte mellan myndigheter. Regelsystemet karakteriseras av en ökad klarhet. Detta innebär, att i många fall borde det förebygga myndigheternas inställning att låta bli, att för säkerhets skull inte lämna ut uppgifter.

Sekretesslagen har fortlöpande varit föremål för översyn och kompletteringar. Frågan om myndigheternas möjlighet till informationsutbyte lades på is under några år för, att 1995 väckas till liv igen. Regeringen antog en strategi detta år, som hade som mål, att myndigheterna skulle bli effektivare i deras förebyggande arbete. Myndigheterna skulle även effektivisera utredningarna och lagföringen av ekonomisk brottslighet.

1997 tillsattes Ekosekretessutredningen som i ett led för, att förverkliga regeringens strategi. Utredningen fick till uppgift, att utreda frågor såsom sekretess vid bekämpning av ekonomisk brottslighet samt om det fanns ökade möjligheter för utökad informationsutbyte mellan myndigheter. Ekosekretessutredningen kom fram till, att behov fanns för samverkansformer mellan myndigheterna. En av dessa var att öka effektiviseringen av ekobrottsbekämpningen genom en ökad tillgång för myndigheter och andra organ till uppgifter, som har betydelse för bekämpningen av ekobrottslighet. Andra behov såsom fördjupning av samarbetet på detta område fanns också. En annan samverkansform som nämndes i utredningen var myndighetsgemensamma aktioner (Dir. 1997:61).

I maj 1999 lämnade utredningen sitt betänkande (SOU 1999:53), Ekonomisk brottslighet och sekretess. Av betänkande framgår, att sekretesslagen medger informationsutbyte i större omfattning än vad myndigheterna har klart för sig. För att undanröja detta hinder, så behövdes det utbildningsinsatser. I detta hänseende framhåller utredningen, att sekretesslagen inte hindrar samverkan mellan myndigheter som exempelvis består i att analysera och följa utvecklingen av den ekonomiska brottsligheten, planera och genomföra gemensamma kontrollaktioner, arbeta problemorienterat, utarbeta gemensamma strategier för bekämpning samt att verka gemensamt i brottsförebyggande syfte. Förslagen i utredningen syftade

¹⁸⁸ SOU 2003:99, Ny sekretesslag, Del 1, Huvudbetänkande av Offentlighets- och Sekretesskommittén, s.336.

¹⁸⁹ SOU 1999:53, Ekonomisk brottslighet och sekretess, Betänkande av Ekosekretessutredningen s.145.

främst till att underlätta myndigheternas samarbete, när det gäller förebyggande och beivrande av brott.

Vad gäller behovet av lättnader i sekretessen för att underlätta brottsförebyggande arbete anses det inte som lämpligt. En sådan regel skulle kunna komma i konflikt med myndigheternas primära uppgifter, som t.ex., att ge hjälp och stöd åt enskilda. Andra nackdelar som att förtroendet inte kan upprätthållas för myndigheter, om de tillåts utbyta sekretessbelagd information i brottsförebyggande syfte. Det föreligger även en ökad risk för obehörig vidare spridning ju fler myndigheter, som handhar informationen.¹⁹⁰

7.4 Slutsatser

I enkätundersökningen redovisas de vanligaste hindren, när det gäller att arbeta ekobrottsförebyggande. I enkäten lyfter de tjänstemän, som dagligen möter ekobrott i sina yrken fram en rad kända problem nämligen: bristande resurser, samverkans svårigheter och krångliga sekretessregler. Som vi redan tagit del av presenterar de även en rad förslag till åtgärder för att undanröja dessa hinder. Det som är anmärkningsvärt är, att de flesta hindren kan undanröjas med enkla metoder och resurser. Exempel på sådana insatser är förebyggande åtgärder genom ett brett nationellt initiativ, klarare direktiv uppifrån och ett bättre samarbete mellan alla berörda parter. Enkätvararna menar, att det är viktigt med information om den ekonomiska brottslighetens skadeverkningar för att åstadkomma allmän prevention och attitydförändringar. Vidare efterlyser de åtgärder för att kunna höja kompetensen inom de berörda myndigheterna, utveckling av förebyggande verktyg samt öronmärkta resurser för verksamheten. Det är ett gammalt problem och jag anser, att det är på tiden, att det uppmärksammas och åtgärdas genom en ökad specialisering och djupgående analyser inom rättsväsendet. Det finns en risk med att fortsätta försumma dessa problem och det är, att förtroendet för rättsväsendet minskar, liksom viljan hos gemene man att göra rätt för sig.

Det är svårt näst intill omöjligt att bekämpa och förebygga bort den ekonomiska brottsligheten. Förutom information och attitydförändringar är effektivare metoder på ett brett plan nödvändiga. Den bästa metoden att förebygga ekobrott med är den kunskapsorienterade metoden.

Vad gäller sekretessbestämmelserna, så kan man emellertid vara säker på, att arbetet med sekretesslagstiftningen aldrig kommer att kunna betraktas som avslutat. Ekosekretessutredningen lämnade i sitt betänkande (SOU 1999:53) inte några förslag om nya regler om sekretessgenombrott gällande uppgifter om brott. Däremot förordnades det, att en särskild regel skulle införas, som gjorde det möjligt för myndigheterna, att i vissa situationer utbyta information om planerade brott.

¹⁹⁰ Ibid. s.190.

I direktiven sägs, att balansen mellan intresset av offentlighet och insyn å ena sidan och integritets- och andra sekretesskyddsintressen å den andra, så går det inte att åstadkomma mer betydande förenklingar av sekretesslagen. Balansgången är mycket svår, eftersom det nästan är omöjligt, att inte på ett otillbörligt sätt inkräkta på något av dessa intressen och samtidigt tillgodose intresset av en effektiv samverkan mellan myndigheter.

I SOU 2003:99 ansågs det inte, att sekretessreglerna borde förenklas genom ersättande av mer generellt hållna undantag från insynen. Däremot ansågs det, att lagen kunde göras mer användarvänlig genom språkliga och redaktionella ändringar. Ändringar såsom genom avdelningar, fler och kortare kapitel, underrubriker, hänvisningar samt förkortningar.

Vad gäller sekretess mellan och inom myndigheter anser kommittén, att det i fortsättningen bör råda sekretess mellan och inom myndigheter. De huvudsakliga bestämmelserna om myndigheters rätt att lämna uppgifter om brottsmisstankar till andra myndigheter återfinns i sekretesslagens 14 kap., vilka redogjorts för i kapitel. 7.3. Kravet på ett gott integritetsskydd förutsätter att sekretess råder.

Jag anser, att problemet med sekretesslagstiftningen är, att det inte är möjligt med mera betydande förenklingar, om balansen skall bibehållas mellan intresset av insyn och offentlighet och integritetsintressen samt av en effektivisering av samverkan mellan myndigheter utan att inkräkta på något av dessa intressen på ett otillbörligt sätt.

Litteraturförteckning

Offentligt tryck

1982/82:85 om ändring i brottsbalken m.m. (bokföringsbrott)

1982/83:85 om ändring i brottsbalken m.m. (villkorlig frigivning och kriminalvård i frihet m.m.)

1987/88:120 om ändring i brottsbalken m.m. (straffmätning och påföljdsval m.m.)

1993/94 Riksdagens revisorers rapport

SOU 1995:91 Ett reformerat straffsystem

Ds 1996:1 Effektivare ekobrottsbekämpning. Rapport från regeringens Ekobrottsutredning

SOU 1996:84 Ekobrottsforskning

Ds 1997:51 Internationella ekobrott. Rapport från internationella ekobrottsgruppen

SOU 1998:47 Bulvaner och annat, betänkande av Bulvanutredningen

SOU 1998:9 Integritet, Effektivitet, Skattebrott

SOU 1999:53 Ekonomisk brottslighet och sekretess

SOU 2000:25 Den centrala polisen

SOU 2003:99 Ny sekretesslag

Litteratur

BRÅ-PM 1996:5 Ekonomisk brottslighet- den rättsliga processen

BRÅ-rapport 2000:10 Antologi, Perspektiv på ekobrottsligheten

BRÅ-rapport 2001:10 Brottsutvecklingen i Sverige 1998-2000

BRÅ-rapport 2002:1 Ekobrott- utvecklingen av några centrala brottstyper

BRÅ-rapport 2003:1 Förebygga ekobrott- Behov och metoder

BRÅ-rapport 2003:10 Förebyggande metoder mot ekobrott

Aspelund, Erland, Straffetsgrunder- historisk bakgrund, Svensk Jurist tidning, årgång 84 2/99, s.126.

- Dahlqvist, Anna-Lena och Holmqvist, Rolf, Brotten i näringsverksamhet, Norstedts juridik, 2004
- Dahlqvist, Anna-Lena, Bokföringsbrott och bokföringslagen, 2. uppl, Norstedts juridik, 2005
- Holmqvist, Lena, Leijonhufvud, Madeleine, Träskman, Per-Ole och Wennberg, Suzanne, Brottsbalken- en kommentar, del I, Brotten mot person och förmögenhetsbrotten m.m., Norstedts Juridik, 2000
- Hirsch von, Andrew och Påle, Karin, Artbrott, Svensk Juristtidning, 1999, häfte 2, s. 241-258
- Hoflund, Olle, Straff och andra reaktioner på brott, Juristförlaget, 1995
- Jareborg, Nils, Brotten, andra häftet, Förmögenhetsbrott, 2. uppl, 1986
- Jareborg, Nils, Brotten, tredje häftet, Brotten mot allmänheten och staten, 2:a, uppl, 1986
- Jareborg, Nils och Zila, Josef, Straffrättens påföljdslära, Norstedts Juridik, 2000
- Karnov 1999/2000, Svensk lagsamling med kommentarer, del 3, s. 2844
- Korsell, Emanuelsson, Lars, Ekobrott, liksom!, Svensk Juristtidning, 2000, häfte 10, s. 932-965
- Korsell, Emanuelsson, Lars, Bokföringsbrott- en studie i selektion, Kriminologiska institutionen, Univ, 2003
- Kronqvist, Christer, Runesson, Håkan och Sörgård, Ingela, Vad är ekobrott?, Brottförebyggande rådet, Gotab, 1997
- Leijonhufvud, Madeleine och Wennberg, Suzanne, Brott och straff i affärslivet: en lärobok för ekonomer, Iustus, 2004
- Lindgren, Sven-Åke, Ekonomiskbrottslighet, ett samhällsproblem med förhinder, Studentlitteratur, 2000
- Magnusson, Dan och Sigblad, Roland, Ekonomiskbrottslighet- så skyddar du dig och din verksamhet, Media print, 2001
- Rodhe, Knut, Aktiebolagsrätt enligt 1975 års aktiebolagslag, 13. uppl, 1987
- Sandeberg af, Catarina, Marknadsmisbruk: insiderbrott och kursmanipulation, Iustus, 2002
- Svensson, Bo, Ekonomisk kriminalitet, Tholin/Larsson/Gruppen, 1983