

## Nr 96

Av herrar **Börjesson** i Falköping och **Elmwall**, *angående straffpåföljden vid vårdslös deklaration.*

Brott mot skattestrafflagen är dels falskdeklaration, dels vårdslös deklaration. Straffet är i förra fallet böter högst fem gånger undandragna skattens belopp eller fängelse eller vid försvårande omständigheter straffarbete i högst två år. I senare fallet är straffet böter högst två och en halv gånger undandragna skattens belopp eller vid försvårande omständigheter fängelse i högst sex månader. Vid urbota straff kan i båda fallen straffskatt ådömas.

Skillnaden mellan falskdeklaration och vårdslös deklaration ligger i det subjektiva rekvisitet. För att falskdeklaration skall föreligga förutsättes uppsåt. Vid vårdslös deklaration skall grov oaktsamhet föreligga.

Skattestrafflagens bestämmelser har ett rent allmänpreventivt syfte. Ur den synpunkten torde därför icke någon saklig invändning kunna riktas mot sanktionen beträffande falskdeklarationen. Såvitt avser bestämmelsernas utformning och tillämpning i praxis beträffande feldeklaration, som icke kan anses som falskdeklaration, synes emellertid kunna ifrågasättas om nuvarande förhållanden är i allo tillfredsställande.

Vårdslös deklaration antogs i början huvudsakligen avse de fall av feldeklaration där falskdeklaration misstänktes men ej kunde bevisas. Denna tolkning har emellertid blivit underkänd, och i praxis torde numera all feldeklaration, som icke kan bevisas vara falskdeklaration, hänföras till vårdslös deklaration. Detta innebär att till vårdslös deklaration hänföres såväl feldeklaration där från den skattskyldiges sida uppsåtlig falskdeklaration kan misstänkas men ej bevisas som feldeklaration som endast har sin grund i rent förbiseende eller eljest ursäktliga misstag från den skattskyldiges sida. För vårdslös deklaration förutsättes visserligen att oaktsamheten skall vara grov. I praxis synes emellertid oaktsamheten så gott som undantagslöst bedömas som grov. Det må vara tillräckligt att i berörda hänseende hänvisa till högsta domstolens beslut nr C 598/1961.

Anmälningarna till åtal liksom åtalen och domarna för vårdslös deklaration visar en alltmer stegrad frekvens. Straffen synes efter hand också alltmer ha skärpts. I och för sig skulle måhända anledning icke föreligga att rikta någon kritik häremot. Deklarationsskyldigheten fullgöres säkerligen fortfarande icke på ett ur alla synpunkter tillfredsställande sätt. Det kan dock icke bortses från att det allmänna har stor del i detta sakernas tillstånd. Deklarationsskyldigheten är en medborgerlig plikt som man icke kan

undandraga sig. Men för uppfyllande av denna plikt på ett riktigt sätt bidrager det allmänna icke med någon direkt hjälp. Finansministern har själv uttalat, att han vid upprättande av sin deklaration brukar hämta vägledning från de av bankerna utarbetade deklarationshandledningarna. Då det gäller deklarationsskyldighetens fullgörande förutsättes den skattskyldige på egen hand kunna klara av densamma. Skattebestämmelserna är emellertid numera av så intrikat natur att i många fall endast skatteexpertis kan tolka desamma. Icke minst gäller detta för jordbrukarna där t. ex. 41 § kommunalskattelagens bestämmelser om »lyftningsbegreppet» kan vålla även en skatteexpert huvudbry.

Syftet med skattestrafflagen är att tvinga den skattskyldige att avgiva riktig deklaration. Det väsentligaste för att uppnå detta syfte vore då att tillse att de skattskyldiga, i den mån de icke själva anser sig kunna uppfylla kravet att fullgöra deklarationsskyldigheten på ett sådant sätt, hänvänder sig till sakkunnig medhjälpare. Ingen är emellertid så fullkomlig, att han icke begår fel. Även en aldrig så skicklig medhjälpare kan begå fel. Även om felet är av sådan art att det närmast är att hänföra till den mänskliga faktorn medför detta straffpåföljd. I det fall att medhjälpare anlitas blir svaret så att säga fördubblat. Såväl den skattskyldige som medhjälparen får stå till svars för vårdslös deklaration.

Det synes ur allmänpreventiv synpunkt vara oegentligt att en skattskyldig, som uppdragit åt sakkunnig medhjälpare att handha bokföringen och upprätta deklarationen, på grund av ett av medhjälparen begånget fel även av ursäktligt slag, skall bli ansedd som en brottsling. Om straffet skall vara avskräckande, vad syftar det då till? Många skattskyldiga som dömts för vårdslös deklaration torde över huvud icke själva ha kunnat deklarerera riktigt, och om medhjälparna felat torde de oftast icke ha haft möjlighet att vid en aldrig så noggrann kontroll av deklarationen kunna upptäcka felet. Ur ansvarssynpunkt torde i praxis något hänsynstagande icke ske till om den skattskyldige anlitat sakkunnig hjälp eller icke. Endast i extrema undantagsfall torde den skattskyldige undgå ansvar då felet är medhjälparens. Detta stimulerar sålunda icke till anlitan av sakkunnig hjälp.

Den ansvarsmedvetne medhjälparen intar i den process som deklarations- och taxeringsförfarandet innebär en partställning närmast jämförbar med representanterna för taxeringsmyndigheterna. Även om de senare skall tillvarata det allmännas rätt så åligger det dem likväl att tillse att taxeringarna blir riktiga. Medhjälparens syfte vid upprättande av deklarationen är detsamma. Att liksom vid all mänsklig bedömning olika meningar därvid kan komma till uttryck innebär icke något avsteg från grundinställningen om ästadkommande av en riktig taxering. Men medan taxeringsmyndighetens representanter enligt regeringsformen icke kan ådraga sig något som helst ansvar för vilka felaktigheter som helst vid åsättande av taxering,

medför en feldeklaration från medhjälparens sida straffansvar enligt skattestrafflagen.

Medhjälpsansvaret är sedan år 1949 självständigt och är alltså icke avhängigt av att gärningsmannen, d. v. s. i förevarande fall den skattskyldige, lagföres. För medhjälparen bedömes varje av honom upprättad deklaration i straffhänseende som en särskild handling. Vid två av honom upprättade felaktiga deklarationer föreligger alltså två brott mot skattestrafflagen, och två särskilda straff skall alltså utmätas. Detta medför å andra sidan att i det enskilda fallet hänsyn icke toges till medhjälparens verksamhet i stort. Har en medhjälpare under ett flertal år årligen utan anmärkning upprättat exempelvis 200 deklarationer bedömes ändock en felaktighet i en enda deklaration som grov oaktsamhet från hans sida. Den mänskliga faktorn som utan påföljd kan få florera hos taxeringsmyndigheterna medför för medhjälparen svåra konsekvenser. Detta kan icke anses tillfredsställande.

Det vinningssyfte som ligger till grund för falskdeklaration kan icke påstås vara för handen vid vårdslös deklaration. Det nuvarande systemet med normerade böter avses att vara ett effektivt medel mot detta vinningssyfte genom dess närmast konfiskatoriska karaktär. Vid vårdslös deklaration, möjligen bortsett från de fall där misstänkt men ej bevisbar falskdeklaration kan antagas föreligga, synes en sanktion av dylik art icke vara lämplig. Falskdeklaration är ett allvarligt brott mot det allmänna, vårdslös deklaration, åtminstone i det övervägande flertalet fall, får närmast jämnställas med en ordningsförseelse. Vid detta förhållande synes vid vårdslös deklaration det nuvarande systemet med normerade böter böra utbytas mot dagsbotssystemet, såsom är fallet i flera andra länder. Därigenom vinnes också en riktigare anpassning vid straffmätningen till förseelsens svårighetsgrad. Vid medhjälp till vårdslös deklaration synes det ställt utom allt tvivel att dagsbotssystemet är att föredraga. Medhjälparens ansvarighet bör ju i straffhänseende icke vara avhängigt av den undandragna skattens belopp, liksom icke heller av den skattskyldiges inkomst- eller förmögenhetsförhållanden.

Med stöd av vad ovan anförts får vi hemställa,

att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om skyndsamt prövning och förslag rörande sådan utformning av skattestrafflagen, att vid vårdslös deklaration samt vid medhjälp till vårdslös deklaration nuvarande straffpåföljd i form av normerade böter utbytes mot dagsböter i enlighet med motionens syfte.

Stockholm den 21 januari 1964

*Bengt Börjesson*

*Emil Elmwall*

i Falköping