

Nr 53.

Av herr **Stendahl**, om beaktande av vissa synpunkter vid fortsatt revision av gällande skatte- och taxeringsförfattningar.

Under sistförflutna år har taxeringsväsendet från skilda håll gjorts till föremål för hård kritik med hänsyn såväl till författningarnas utformning som deras tillämpning. De erinringar, som i anledning härav framställas i här såsom bilaga medföljande föredrag av docenten H. Sundberg, synas mig uppenbarligen berättigade. Det torde därför vara påkallat, att om 1928 års skatte- och taxeringsförfattningar skulle utan ändringar av det nuvarande skattesystemets huvuddrag underkastas en allmän revision till vinnande av större enkelhet, reda och lättfattlighet i bestämmelsernas utformning och bättre iakttagande av allmängiltiga rättsprinciper vid taxeringsväsendets organisation och arbetssätt, sagda erinringar måste beaktas.

Under åberopande av vad sålunda anförts får jag hemställa,

att riksdagen ville i skrivelse till Konungen hemställa, att vid fortsatt revision av gällande skatte- och taxeringsförfattningar ovan berörda synpunkter bliva beaktade.

Stockholm den 19 januari 1934.

Sten Stendahl.

Deklarationskontroll av firmor och aktiebolag.

Docenten vid Uppsala Universitet, Jur. Doktor Halvar G. F. Sundbergs inledningsanförande till diskussionen i Stockholms Köpmansklubb tisdagen den 5 dec. 1933 med anledning av skattekontrollsakkunnigas betänkande angående förbättrad deklarationskontroll och förstärkt taxeringsorganisation. (Statens offentliga utredningar 1933: 27).

Det är en beklämmande bild av det svenska folkets heder och samvete, som skattekontrollsakkunniga i sitt betänkande uppställa för att utgöra bakgrunden till de av dem framlagda förslagen. Man kan icke bestrida, att de exempel, de sakkunniga utvalt, äro talande. De ha uppskattat den del av inkomsten av kapital, som årligen undandragits beskattning, till runt 170 millioner kronor eller till bortåt en fjärdedel av hela denna inkomstkälla. Undersökningar, utförda i samband med Allmänna sparbankens sammanbrott, visade, att i omkring 40 % av de undersökta fallen de skattskyldiga uppgivit sina ränteinkomster för lågt. Jämförelser mellan bouppteckningar och deklARATIONER hava visat, att ungefär en tredjedel av de avlidna i livstiden icke alls eller icke fullständigt deklarerat sina banktillgodohavanden och andra fordringar samt att de i mer än en tiondedel av fallen oriktigt deklarerat sitt obligationsinnehav. Även bland rörelseidkare hava symptom på dylik dålig deklarationsmoral framkommit. Efter undersökning av förhållandena bland fastighetsmäklarna i huvudstaden höjde 1928 års prövningsnämnd i bortåt en fjärdedel av fallen med sammanlagt mer än en tredjedel deras taxerade inkomst; uteblivna besvär indicera, att höjningarna voro i stort sett befogade. Även vid den taxeringskontroll, som årligen utövas i Stockholm, hava betydande höjningar ansetts kunna vidtagas i inkomsten av rörelse. Erfarenheterna från Norrköpings stads taxeringskontor lära peka i samma riktning.

Även om de av de sakkunniga anförda exemplen kunna vara extrema, visa de likväl, att deklarationsväsendet för närvarande är i åtskilliga hänseenden ytterst otillfredsställande. De sakkunnigas uppfattning, att något bör göras för att råda bot på missförhållandena, är därför icke ogrundad. Deras förslag till förbättrad deklarationskontroll och förstärkt taxeringsorganisation uppbäres ock av en brinnande, närmast preussisk samhällsanda. Den obestridliga idealitet, som sålunda präglar betänkandet, kan emellertid icke hindra en kritisk granskning av deras förslag till missförhållandenas avhjälpan, ty alla medel äro icke i ett kultursamhälle tillåtna för främjandet av ett gott syfte.

Anledningarna till den bristfälliga deklarationsmoralen vilja de sakkunniga uteslutande söka hos medborgarna. Dessa framstå i betänkandet som så att säga ödesbestämda falskdeklaranter, vilka endast genom en sträng och aldrig upphörande myndighetsuppsikt kunna förmås att ärligt fullgöra sin deklarationsplikt. »En faktor, som alldeles särskilt bidragit» till skattemoralens låga ståndpunkt här i landet, är sålunda enligt de sakkunniga »den otillfredsställande kontrollen». Det är därför »en viktig allmän angelägenhet, att åtgärder vidtagas för att åvägbringa ett förbättrat taxe-

ringsresultat samt för att hämma den fortsatta spridningen av tendenserna till avgivande av oriktig självdeklaration». Och botemedlen vilja de sakkunniga finna i, å ena sidan, en ingående övervakning av de enskilda, å andra sidan vissa straffskärpningar.

Innan man närmare ingår på de sakkunnigas förslag, synes det vara anledning att undersöka, om den för betänkandet grundläggande uppfattningen, att orsaken till den dåliga moralen här i landet är att söka hos de skattskyldiga, äger riktighet. I och för sig skulle man icke kunnat anmärka, om de sakkunniga underlåtit att upptaga denna fråga, då den kan anses hava legat utanför deras uppdrag. Men då de själva, såsom nyss nämndes, uttalat sig om orsakerna till de nuvarande missförhållandena, synes det hava varit naturligt, om företeelserna betraktats icke allenast ur synpunkter, som kunna vara självfallna för kronans fiskaliska ombud, men vilka icke alltid sammanfalla med den objektivitet och rättvisa, som böra präglade en lagstiftares verk.

Ställer man taxeringsväsendet i belysning av de rättsprinciper, som enligt urgammal rättstradition ansetts tillhöra en kulturstats rättskipning och förvaltning, faller det genast i ögonen, att inom svenskt taxeringsväsende förefinnas åtskilliga besynnerligheter, som på andra rättsområden icke skulle kunna förekomma, och som därför obönhörligt måste leda till en taxeringsväsendets deklassering i det allmänna föreställningssättet med åtföljande misstro och irritation i förhållandet till myndigheterna.

Man kan först gå till själva organisationen. Det är tvenne allmänt erkända rättsregler, att myndigheterna i en instansordning skola vara oberoende av varandra, och att de fiskaliska och dömande funktionerna icke få sammanblandas. Dessa principer har skattelagstiftningen åsidosatt. Sålunda skola prövningsnämndernas ledamöter till minst hälften utses bland dem, som i egenskap av taxeringsnämndsordförande i första instans avdömt taxeringsmål. Därtill kommer, att kronans högsta fiskaliska ombud i länen, landskamraren, dels, i egenskap av föredragande i länsstyrelsen, tillsätter ordföranden och en ledamot i varje taxeringsnämnd, dels ock intager en i viss mån överordnad och direktivgivande ställning i förhållande till beskattningsnämnderna. För Stockholms vidkommande tillkommer den omständigheten, att uppbördsverket ansett sig kunna till ordförande i taxeringsnämnder utse ledamöter i kammarrätten och föredragande i regeringsrätten. En gammal domare har härtill fogat reflexionen: »Därmed är av många skäl kammarrätten ur räkningen såsom en förtroendeingivande överinstans i skattefrågor, oavsett att kammarrättsråden lära avhålla sig från prövning av besvär över beslut, däri de deltagit såsom ordförande i sina taxeringsnämnder. I samma ordning har en skugga kastats över regeringsrätten, där (en föredragande) i beskattningsmål också förordnats till ordförande i taxeringsnämnd. Det kan icke vara riktigt att giva och motaga dylika förordnanden. En instansordning . . . får ej var inrättad på detta sätt.» Det är uppenbart, att dylika förhållanden måste undergräva förtroendet till överinstansernas opartiskhet.

Det är emellertid icke endast organisationen, som företer egendomligheter. Detsamma är förhållandet med ärendenas handläggning. Det är härvid anledning att något erinra om taxeringsväsendets historiska utveckling.

Fördelningen av de skatter, som skulle erläggas till kronan, var i äldre tider en lokal självförvaltningsuppgift. Rätten att taxeras av egna medlemmar upptogs också i borgarståndets privilegier av år 1789 såsom en högt

skattad förmån. Taxeringsmännen hade att efter uppskattning fördela skatten på medborgarna. Det nuvarande — i Stockholm faktiskt dominerande — inslaget i taxeringsnämnderna av myndighetsförordnade ledamöter härleder sig från 1907, då Konungens befallningshavande erhöll rätt att utse ordförande, och 1910, då samma myndighet fick tillsätta ytterligare en ledamot att såsom kronoombud bevaka de fiskaliska intressena. Den från självförvaltningsprivilegiets tid stammande rätten att efter fri uppskattning bestämma medborgarnas taxering har emellertid kommit att bibehållas även sedan taxeringsnämndernas tidigare karaktär av medborgerliga förtroendeorgan väsentligen försvunnit. Och det har jämväl fått kvarstå, sedan skattelagstiftningen år 1902 upptagit självdeklarationssystemet, ehuru detta är uppskattningssystemets principiella motsats. Uppskattningssystemet har sålunda icke blott begagnats i de fall, då den skattskyldige av någon anledning underlåtit att angiva sin inkomst, utan har av taxeringsmyndigheterna tillämpats även i sådana fall, där den skattskyldiges i självdeklarationen uppgivna inkomst enligt myndigheternas uppfattning stått i uppenbart missförhållande till hans levnadskostnader, rörelsens omfattning eller dylikt. Såsom i riksdagen framhållits, har denna jämförelsevis bekväma utväg att korrigera deklarerationer tillämpats i sådan omfattning och på så lösa grunder, att ett verkligt missförhållande i detta avseende måste anses råda. Därigenom har taxeringsväsendets anseende kommit att lida. Denna utveckling förutspåddes redan av 1876 års förberedande skattejämningskommitté, som först upptog frågan om införande av självdeklarationssystemet. Uppskattningssystemet borde, framhöll kommittén, då upphöra, enär nämnderna eljest lätt skulle bliva »utsatta för äventyret att besluta förhöjning i fall, där uppgifterna verkligen vore sanningsenliga . . .; sådant skulle kränka den allmänna rättskänslan och föranleda den skattskyldige att annan gång lämna sanningslös uppgift».

Med taxeringsorganens tidigare ställning av medborgerliga självförvaltningsorgan var det naturligt, att, om en skattskyldig ansåg den verkställda uppskattningen av hans bidragsplikt oriktig, han hade att i sina besvär visa, att denna uppskattning var felaktig. Kunde han icke prestera dylik bevisning, underkändes därför besvären. Samma princip gäller alltjämt i fråga om besvär över de vanliga kommunala besluten. Sedan man emellertid dels infört självdeklarationssystemet, dels förändrat taxeringsnämnderna från medborgerliga förtroendemän till myndigheter, brista tydligen förutsättningarna för detta förfarande. För en myndighet gäller 35:e domarregels ord: »All dom skall befästas med uppenbara skäl och bevis, ty domaren skall intet döma utan efter skäl och bevis. Där åklagaren intet kan bevisa, där är svaranden fri, ty åklagaren bör hava med sitt klagomål skäl och bevis». Regeln gäller icke blott vid de allmänna domstolarna, utan den äger motsvarande tillämpning vid alla myndigheters förfoganden över den enskilde medborgarens frihet och egendom. Att då inom taxeringsväsendet, som sker, tillämpa en motsatt princip måste uppenbarligen undergräva förtroendet för denna förvaltningsgren. De onaturliga förhållandena hava till och med på senare tid tvingat överinstanserna att, ehuru utan stöd av lagändring, reagera mot denna i en helt annan situation än den nuvarande grundade princip.

En annan företeelse av beskaffenhet att undergräva aktningen för det rådande systemet hava de sakkunniga berört, då de anförde, att den hos allmänheten förefintliga obenägenheten att riktigt deklarerera realisationsvinster bland annat berodde på att beskattningen ofta framstode såsom orättvis.

till följd av att obegränsad avdragsrätt för förlust av realisationsaffärer icke medgivits. De sakkunniga hava häri icke föreslagit någon ändring — det skulle väl också hava legat utanför deras uppdrag. En dylik uppfattning om en lags orättfärdighet är emellertid ruinerande för dess anseende. En ytterligare omständighet, verkande i samma riktning, är att skattelagstiftningen själv ställt sig i en sekunda klass. Det är först och främst en väsentlig skillnad mellan den omsorg, som nedlägges på utformandet av en vanlig lag, och den, som ägnas skattelagstiftningen. Frånvaron av lagrådets kritik gör sig här märkbar. I skattelagarna hava vidare införts begrepp, som avvika från de inom rätten i övrigt gällande. Såsom exempel må nämnas, att fast egendom i taxeringshänseende omfattar vad som inom rättsordningen i övrigt är lös egendom; att osäkra fordringar tolkas på ett betydligt snävare sätt inom taxeringsväsendet än det eljest normala; att äkta makar i taxeringshänseende betraktas såsom en enhet, ehuru de numera äro i civilrättsligt hänseende från varandra ekonomiskt skilda personer; att taxeringslagstiftningen förutsätter en bokföringsplikt för hela folket och sålunda av en helt annan omfattning än den, som man i civillagstiftningen funnit möjlig att föreskriva. Även är i detta sammanhang att framhålla den betydande svåröverskådlighet och svårbegriplighet, som utmärker skatteförfattningarna. Dessa medföra, att knappast någon rörelseidkare för närvarande kan utan risk för rättsförluster själv uppsätta sin deklaration, utan härför tarvas sakkunnigt biträde. Resultatet blir alltför lätt, att den skattskyldige söker på egen hand gardera sig mot en sakligt oriktig taxering och därigenom blir falskdeklarant.

Det må ock erinras därom, att självdeklarationssystemets värde undergrävt genom missbruk från statsmakternas sida. Vid sin tillkomst var systemet föremål för en mycket hög uppskattning. Detta dess anseende föranledde statsmakterna att under kriget i vidsträckt omfattning utnyttja systemet för att erhålla en mångfald uppgifter, som ansågos vara av betydelse för landets försörjning med livsmedel och andra förnödenheter, och som sedan i vissa fall lades till grund för s. k. beslagsåtgärder av omstridd riktighet och laglighet.

Det anförda läser visa, att det är ensidigt och felaktigt att uteslutande eller ens huvudsakligen söka orsakerna till självdeklarationssystemets nuvarande brister hos allmänheten. Här som ofta eljest är i själva verket allmänhetens hållning blott en reflex, resultatet av det sätt, på vilket lagstiftande och lagtillämpande myndigheter handhaft sitt värv. Det måste därför vara hos myndigheterna mera än hos allmänheten, som orsakerna till nuvarande bristfälligheter i skattemoralen egentligen är att söka, och reformarbetet borde därför i första hand inriktas på ett avhjälpande av dessa missförhållanden.

De nu påpekade oformligheter i taxeringsväsendets organisation samt gestaltning i övrigt lämnas av sakkunnigförslaget orubbade. De åtgärder, som de sakkunniga förordade till skattemoralens höjande, äro i huvudsak trenne: För det första hava de sakkunniga upptagit ett i riksdagen framkommet förslag om särskilda skattefiskaler och föreslå skapandet av en hela riket ompännande och med vittgående befogenheter utrustad skattepolisorganisation för handhavande av kontrollen över skatteförfattningarnas efterlevnad. För det andra hava de sakkunniga till möjliggörandet av en ingående kontroll över de enskildas förhållanden ålagt medborgarna en omfattande uppgiftsplikt i förhållande till beskattningsmyndigheterna och

den nya skattepolisens tjänstemän. Och för det tredje hava de sakkunniga föreslagit en utvidgning och skärpning av nuvarande straffgarantier. I samtliga dessa avseenden innebär de sakkunnigas förslag ett accentuerande av de oformligheter, som präglade det nuvarande taxeringsväsendet.

Vad först organisationen angår är att erinra om de två olika vägar för den lokala förvaltningens ordnande, som här i riket förekomma. Antingen kan man anförtro åt medborgarna själva att handhava taxeringsväsendet genom särskilda, för ändamålet av dem bildade lokala organ, eller också kan man lägga uppgiften i händerna på ämbetsmyndigheter. Fördelen med det förra systemet, som hos oss tidigare härskat, är framför allt, att därigenom undviker för den samhällliga trivseln störande friktioner mellan myndigheterna och de enskilda. Vinsten med det andra systemet är, att taxeringsväsendet ernär en högre effektivitet. Såsom förut framhållits, har en faktisk ombildning av taxeringsnämnderna sedan länge pågått och i Stockholm praktiskt taget genomförts, varigenom de gamla medborgerliga självförvaltningsorganen ombildats till fiskaliska myndigheter. Genom att ordföranden tillsättes av ett fiskaliskt organ och tillika ålagts att iakttaga kronans intressen har han själv erhållit en ställning av ett sådant organ och den skattskyldiges motpart, som är oförenlig med hans uppgift av opartisk domare — detta gäller för övrigt hela nämnden, dess mer som kronombudet är medlem av domstolen, ehuru han, särskilt i Stockholm, där han är tjänsteman hos den fiskaliska myndigheten, närmast intager en åklagares ställning. De sakkunniga hava både insett och framhållit dessa motsägelser, och de anse också, att en övergång till taxering genom fiskaliska ämbetsmyndigheter vore det riktiga. Men de vilja icke »redan nu och på en gång företaga en dylik radikal omläggning av organisationen», ehuru de antaga, att detta »inom en icke alltför avlägsen framtid» blir nödvändigt. Kostnaderna för en sådan organisation beräknas till 6 millioner kronor, motsvarande en ökning av 3 millioner i förhållande till kostnaderna för den nuvarande ordningen. De sakkunniga nöja sig alltså med att nu föreslå en mera begränsad reform. Beskattningsnämnderna skola bibehållas sådana som de äro, och deras erkänt oriktiga dubbelställning av på en gång opartiska myndigheter och den skattskyldiges motpart skall icke hävas. Tvärtom skall det fiskaliska inslaget kraftigt förstärkas genom den nya skattepolisen.

Denna nya organisation, benämnd taxeringsinspektionen, skall bildas genom utvidgning och ombildning av mellankommunala prövningsnämndens kansli. Merkostnaden för organisationen i utbyggt skick beräknas till 900 000 kronor. Tjänstemännen skola vara bortåt ett 80-tal taxeringsinspektörer. Inspektionens chef skall vara en skattedirektör med generaldirektörs avlönning. Inspektionen består av en centralmyndighet, organiserad på två avdelningar, en bokgranskningsavdelning och en inspektionsavdelning. Taxeringsinspektionens tjänstemän skola emellertid därjämte bilda särskilda taxeringsavdelningar inom länsstyrelserna.

Inom centralmyndigheten har inspektionsavdelningen att skapa fasthet i taxeringskontrollen genom att planlägga och organisera arbetet, vilket skall bedrivas efter stickprovsmetoden, samt att utöva inspektion över taxeringsavdelningarna och taxeringsväsendet i övrigt. Härutinnan intager alltså taxeringsinspektionen en i förhållande till landskamrerarna överordnad ställning, i det den äger giva dessa råd och anvisningar och verkställa inspektioner. Bokgranskningsavdelningen skall verkställa bokgranskningar hos koncerner och större företag, särskilt svenska företag med intressen i ut-

landet. A andra sidan skola taxeringsinspektionens tjänstemän bilda lokala taxeringsavdelningar, underställda landskamrerarna och med uppgift att biträda dessa och beskattningsnämnderna vid tillvaratagandet av de fiskaliska intressena. Härigenom skall beskattningsnämndernas underordnade ställning i förhållande till den fiskaliska myndigheten skärpas och en effektiv övervakning av nämndernas verksamhet möjliggöras. Taxeringsavdelningarna skola utgöra året om arbetande organ för fortlöpande uppsikt över de enskilda medborgarna, och de skola härför äga omfattande arkiv. Sålunda skola hos avdelningarna finnas en särskild akt för en var skattskyldig, innehållande hans deklarationer och andra honom rörande uppgifter, anteckningar angående hans levnadskostnader, tjänare eller personal, inkomster och tillgångar, förvärvskällor samt andra personliga och ekonomiska förhållanden m. m. Skattedirektören skall äga anmaningsrätt gentemot de enskilda av samma omfattning som landskamrerare. Liknande ehuru något mera begränsad befogenhet skall tillkomma taxeringsavdelningarnas tjänstemän.

Inspektionen kommer som synes att intaga en egendomlig dubbelställning av på en gång centralt och lokalt organ och på en gång överordnat och underordnat landskamrerarne. Det är uppenbart, att förslaget härutinnan lider av bristande organisatorisk reda. Vidare bygger förslaget på en kompromiss mellan myndighetstaxering och självförvaltning, vilka äro varandra helt och hållet motsatta och därför oförenliga system. Redan därför kan man förutspå, att en dylik organisation av taxeringsväsendet måste framkalla slitningar och misstro. Därtill kommer emellertid en annan omständighet. Under inspektionens ledning skola över hela riket företagas årliga razzior efter falskdeklaranter. Tjänstemännens nit kommer därvid att spurras genom att de samtidigt kämpa för organisationens bestånd. De sakkunniga föreslå nämligen, att medel för verksamheten endast skall beviljas för ett år i sänder. Härigenom skulle vinnas, att organisationen kunde begränsas efter behovet. Utgifterna skulle normalt ej komma att överstiga 4 % av anträffade skattebelopp. Under inga förhållanden böra de enligt de sakkunnigas mening få taga mer än $\frac{1}{10}$ av de genom verksamheten erhållna ökade skatteintäkterna; bleve vinsten mindre, borde organisationen nedskäras. Det är tydligt, att härigenom taxeringsinspektionens tjänstemän måste tvingas att framgå med hårt fiskaliskt nit. Men ett sådant läger icke undgå att skapa en naturlig reaktion bland de skattskyldiga och påverka den allmänna opinionens ställning till skattebyråkratien och skattesystemet i dess helhet.

De sakkunniga föreslå vidare väsentliga utvidgningar i den nuvarande uppgiftsskyldigheten. Enligt gällande bestämmelser omfattar denna i fråga om skattskyldigs egen taxering avgivande av självdeklaration ävensom, för bokföringsskyldig, bestyrkt avskrift av in- och utgående balansräkning samt vinst- och förlusträkning, där sådan förts. Bolag och ekonomiska föreningar skola avlämna revisionsberättelse och eventuell förvaltningsberättelse. Därutöver är en var skyldig att efter anmaning lämna begärda upplysningar. Slutligen kan landskamrerare ålägga skattskyldig att tillhandahålla sin bokföring. Denna uppgiftsskyldighet har nu av de sakkunniga icke blott väsentligen utvidgats, utan också i principiellt hänseende helt förändrats. Ett självdeklarationssystem förutsätter, såsom också vid dess tillkomst vitsordades, att självklarationen skall följas vid taxeringen, så framt den icke är bevisligen felaktig. De sakkunniga föreslå emellertid, att en var skall

vara skyldig att styrka riktigheten av de uppgifter, som han lämnat i självdeklarationen eller eljest. Medan alltså hittills den skattskyldige ansetts trovärdig, till dess motsatsen bevisats, skall presumptionen nu kastas om, så att han blir skyldig att styrka sin sanningsenlighet. Självdeklarationen förutsättes alltså redan av lagen vara ett försök av medborgaren att slippa undan lindrigast möjligt och presumeras därför vara falsk. Att härigenom självdeklarationssystemet också måste berövas varje spår av aktning i det allmänna föreställningssättet lär vara tydligt.

Ytterligare föreslå de sakkunniga, att rörelseidkare skall kunna åläggas att förete icke blott sina böcker utan även sina förda anteckningar rörande intäkter och utgifter inom rörelsen jämte därtill hörande handlingar. Fullgörandet av denna skyldighet skall kunna framtingas genom vite. Det är påfallande, att också detta förslag innebär en djupgående principiell förändring av de nuvarande reglerna. Bokföringsskyldigheten är genom civillag reglerad. Skyldigheten korresponderar med bestämmelsen i 23 kap. strafflagen »om bedräglig, oredlig eller vårdslös gäldenär». Bokföringsskyldigheten utgör en förpliktelse i syfte att befordra ordning och trygghet i affärsförbindelser mellan enskilda. För närvarande knyter skattekontrollen till denna bokföringsskyldighet. Häremot kunna några principiella invändningar knappast resas, enär det ju allenast innebär, att en i allmänt intresse stadgad skyldighet får tjäna tvenne samhällsintressen i stället för blott ett. Helt annorlunda ligger uppenbarligen ett åläggande för rörelseidkare att förete sina privata anteckningar. Här har man kastat loss från den civila rättsregeln och bemyndigat taxeringsmyndigheterna att störa privatlivets helgd. Stadgandet står därigenom i klass med bestämmelser om rätt för myndighet att verkställa kroppsvisitation, intränga i en privatbostad eller kränka telefon-, telegram- och brevhemligheten. Den isolerade bestämmelsen om privata anteckningars företeende synes för övrigt tämligen meningslös, då ju ohederliga personer utan svårighet kunna inrätta sig därefter. Den måste därför säkerligen snart följas av krav på ytterligare befogenheter av nyss angivet slag.

I detta sammanhang må påpekas några detaljer: I de sakkunnigas uppdrag ingick att föreslå en förenkling av det nuvarande deklarationsformuläret. Något i betänkandet synligt resultat härav föreligger icke. Där emot föreslås formuläret utökat med tvenne nya bilagor, den ena innehållande en sammanställd uppgift angående alla anställdas löner och de konton, å vilka deras ekonomiska förmåner redovisats m. m., och den andra utgörande en specificerad uppgift angående skattskyldigs förmögenhet, upptagande ett åttiotal kolumner för den skattskyldige att ifylla. — Vidare vilja de sakkunniga göra hela folket bokföringsskyldigt. De framhålla sålunda, att ett korrekt fullgörande av deklarationsplikten förutsätter en bokföring. Såsom medel att framtinga denna bokföring anföres, att den skattskyldige vid underlåtenhet härutinnan i bevisningshänseende kommer att försättas i ett försämrat läge. Då beskattningsmyndighetens objektivt grundade beslut icke gärna kan vara till den skattskyldiges nackdel, måste tydligen resonemanget förutsätta, att myndigheten för bokförings framtingande skall på otillräckliga grunder underkänna den skattskyldiges uppgifter. En myndighet, som handlar på ett sådant sätt, kan ju icke uppträda ens med skenet av opartiskhet. — I det föreslagna nya formuläret skall slutligen låntagare uppgiva långivarens namn och adress. Huru detta alltid skall vara möjligt vid löpande skuldebrev är svårförståeligt.

Uppgiftsplikt för annans taxering har tidigare varit mycket begränsad, givetvis beroende därpå, att självdeklarationen är en sak, som blott angått den skattskyldige och beskattningsmyndigheten. Numera är emellertid uppgiftsskyldigheten rätt omfattande. Den avser väsentligen anställdas avlönings- och pensionsförmåner, livräntor, royalty och aktieutdelningar. Dessutom föreligger uppgiftsskyldighet efter anmaning bland annat för arbetsgivare i fråga om avlöningsförmåner, för banker o. dyl. angående viss skattskyldigs ränteinkomst och för rörelseidkare rörande belopp, utbetalt till namngiven person, om det i dennes hand utgör intäkt av rörelse. Uppgiftsskyldighet förefinnes sålunda för närvarande endast i vissa av lagen bestämda fall. Härigenom hava garantier vunnits mot missbruk och de skattskyldigas oskäligen betungande. Med svensk rättsuppfattning lärer också allenast kunna anses överensstämmande, att den enskildes förpliktelser äro preciserade och icke bero av administrativ myndighets fria bedömande.

De sakkunniga föreslå jämväl härvidlag införandet av en ny princip. En var skall vara skyldig att efter bästa förmåga lämna sin medverkan för åstadkommande av en riktig och jämlik taxering. I utlandet, där liknande skyldighet stadgats, hava en mångfald bestämmelser gjorts i begränsande syfte. Såsom exempel må nämnas, att i Tyskland, vilket synes i regel hava varit de sakkunnigas mönsterland, post-, telegraf-, och telefonhemligheten gäller mot skattemyndigheterna, och att där vidare från uppgiftsskyldighet befriats, bland annat, närmare anhöriga till skattskyldig samt läkare och advokater i fråga om vad som anförtrots dem vid utövning av deras yrke. Enligt de sakkunnigas förslag är däremot uppgiftsskyldigheten obegränsad både i fråga om de uppgiftspliktiga personerna och i fråga om uppgifternas innehåll. Anledningen härtill är, bland annat, att de sakkunniga ansett omöjligt att lämna lagggarantier mot missbruk. Uppgiftsskyldighetens funktion skall enligt förslaget bliva denna: Vissa uppgifter skola ovillkorligen lämnas; de fiskaliska myndigheterna skola därutöver årligen ytterligare infordra särskilda uppgifter, avseende vissa allmänt angivna förhållanden och sålunda icke berörande ett visst fall utan grupper av fall; ur det sålunda inkomna materialet utväljer taxeringsinspektionen vissa fall, som göras till föremål för undersökning enligt stickprovsprincipen.

De sakkunniga hava velat i vittnesplikten finna en parallell till denna allmänna uppgiftsskyldighet i fråga om annans taxering: »Det måste anses tillbörligt att, liksom i fråga om såväl privaträttsliga som straffrättsliga fall en allmän skyldighet att lämna upplysningar föreskrivits genom vittnesplikten, en liknande skyldighet utkräves i fråga om den ur allmänna synpunkter så utomordentligt viktiga direkta beskattningen». Det stöd, de sakkunniga sålunda velat finna, sviker emellertid. Vittnesplikt föreligger nämligen allenast i rättegång, eller alltså då fråga om viss persons brott eller konkret tvist uppkommit. För att erhålla en motsvarighet härtill behöves icke någon ny lagstiftning. Vanlig vittnesplikt förefinnes redan nu i mål mot falskdeklaranter. Till denna kommer nuvarande uppgiftsplikt, vilken någorlunda harmonierar med vittnesplikten, i det den avser utredning rörande viss för falskdeklaration misstänkt person. Enligt de sakkunnigas förslag skulle däremot en uppgiftsplikt inträda även i oträngt mål, d. v. s. utan att någon mot viss person riktad misstanke för brott föreligger; den skall i stället möjliggöra en statsuppsikt över alla medborgare i följd av en mot dem i allmänhet förefintlig misstro mot deras på heder och samvete

avgivna uppgifters sanningsenlighet. Därvid har som synes hänsyn icke ens tagits till vittnesjäven, långt mindre till andra mer eller mindre ömtåliga personliga förhållanden. Man behöver blott framkasta tanken, att de vanliga polismyndigheterna skulle tillerkännas dylika befogenheter för exempelvis uppsårandet av brott mot rikets säkerhet, riksstyrelsen eller offentlig myndighet, för att inse förslaget principiella räckvidd. Och dock måste väl upptäckandet av dessa senare brott vara av vitalare betydelse för samhället än bevakandet av dess fiskaliska intressen.

Den ovillkorliga, i lag preciserade, årliga uppgiftsskyldigheten har, som antytts, även betydligt utvidgats. Den skall i första hand omfatta anställdas och arvodestagares ekonomiska förmåner. Dylika uppgifter skola lämnas dels särskilt för en var person, som åtnjutit minst 100 kronors inkomst (uppgifter om lägre avlönades inkomst skola däremot blott givas efter anmaning), dels också i form av en sammanställning, s. k. huvudlöneuppgift, utvisande samtliga de konton i bokföringen, å vilka förmånerna uppförts, med särskilda sammanställningar för tjänstemän, för arbetare, för styrelseledamöter och andra innehavare av stadigvarande uppdrag, för pensionstagare och i fråga om tillfälliga uppdrag. Beträffande aktieutdelningar föreslås en utvidgad uppgiftsskyldighet enligt omständligt formulär. Skyldighet skall åligga en var, som utkvitterat vinstutdelning, att ifylla detta formulär. Har ombud anlåtts, skall ombudet giva fullständiga uppgifter såväl angående sig själv som angående huvudmannen. Om lös kupong förvärvats, skall fångesmannen uppgivas. Beträffande obligationer skola liknande uppgifter lämnas. Har obligation köpts under året, skall upplysning lämnas om tidpunkten för förvärvet. Anmärkas må, att det synes tvivelaktigt, om ett företag alltid kan, utan stöd av civillagstiftning, neka att utbetala utdelning till kuponginnehavare, som underlåter att fullgöra denna uppgiftsskyldighet. I fråga om obligationsräntor skola uppgifterna lämnas i dubbla exemplar, vilka uppsamlas, det ena hos banken, det andra hos låntagaren; på anmaning av taxeringsmyndighet skola blanketterna sedan tillhandahållas av banken eller låntagaren. Vidare skola banktillgodohavanden kunna bli föremål för myndigheternas kontroll. Då antalet räkningar är bortåt 7½ millioner, kunna givetvis icke alla granskas. Anmaning till bank om erhållande av uppgifter skall därför avse samtliga personer, som åtnjutit ränteinkomst överstigande visst angivet räntebelopp, eller vilkas tillnamn börjar med viss angiven bokstav, eller vilka äro bosatta på viss plats. Uppgift skall därvid även lämnas om rätt för annan än räkningshavaren att förfoga över beloppet. Bankerna skola sålunda hava fullständiga anteckningar om insättarna samt hålla dessa anteckningar aktuella. Slutligen föreslås uppgiftsskyldighet, åsyftande kontroll över realisationsvinster. Taxeringsmyndigheterna skola för kontrollens utövande äga tillgång till fondkommissionärernas avräkningsnotor.

I detta sammanhang må ock nämnas, att rörelseidkare skall vara skyldig att efter anmaning tillhandahålla sina handelsböcker med därtill hörande handlingar eller, därest handelsböcker icke förts, sina anteckningar rörande intäkter och utgifter inom rörelsen för att styrka riktigheten och fullständigheten av lämnade uppgifter. Sådan skyldighet skall ock åligga rörelseidkare, vilken från rörelsen till annan utbetalt ränta å annan gäld än obligationslån, i syfte att bereda beskattningsmyndighet upplysning om räntebelopp, som andra skattskyldiga mottagit.

Den omfattande uppgiftsskyldighet, som sålunda stadgats, avser icke

allenast årets taxering och är heller icke begränsad till den tid, som beskattningsnämnderna arbeta. Uppgiftsskyldigheten skall i stället kunna utkrävas året runt och föreligga jämväl beträffande »förhållanden, som avse tid före beskattningsåret och hava betydelse för taxering för beskattningsåret eller påförande av eftertaxering», d. v. s. de fem senaste åren eller till och med längre tid tillbaka.

Det tarvar icke mycken fantasi att föreställa sig, vilka pappersmassor, som sålunda skola komma att samlas. Uppgiftsskyldigheten lär ofta komma att framstå såsom byråkratiskt självändamål, då ju uppgifterna i regel icke skola komma till någon användning. Det faller i ögonen å ena sidan med vilket nit de sakkunniga tillvaratagit de fiskaliska intressena, å andra sidan den ringa hänsyn, som visats näringslivet, av vilket dock alla samhällsmedlemmars välfärd direkt eller indirekt beror. Det är uppenbart, att den föreslagna plikten till medverkan vid skattekontrollen måste för näringslivet komma att medföra en utomordentlig tunga. Vad särskilt obligationskontrollen angår må erinras om att dylika förbindelser ofta äro utfärdade i små valörer, spridda på många händer, och att ränta plägar lyftas två gånger om året. I någon mån kan företagarens arbete lättas genom att han ställer sina böcker eller privata anteckningar till taxeringsmyndigheternas förfogande. Till bankerna har tagits den hänsyn, att de i stället för att själva framskaffa och utlämna uppgifterna skola, under särskilda förutsättningar, kunna lämna taxeringsmyndigheterna tillgång till sina handlingar. Det arbete, som de sakkunniga vilja ålägga företagen och de hos dem anställda, skall fullgöras utan någon som helst ersättning. Det vore dock icke onaturligt, att de enskilda erhöles skäligen gottgörelse för uppgiftspliktens fullgörande. Ej minst de sakkunnigas parallell med vittnesplikten kunde föranleda en sådan tanke. Värdet av det arbete, som företagaren och hans personal tvingas att nedlägga för skattekontrollens genomförande, bör i varje fall medräknas, om man skall kunna bedöma reformens ekonomiska innebörd. Så har icke skett i förslaget. Där har frågan setts uteslutande ur synpunkten av vad reformen kostar det allmänna och inbringar det allmänna.

Beträffande uppgiftsskyldigheten må påpekas en i förslaget ingående egendomlig princip, vartill dock redan nu en motsvarighet förefinnes. Rörelseidkares uppgiftsskyldighet är i vissa fall icke garanterad av tvångsmedel. Man skulle möjligen kunna fråga sig, varför den alls föreskrives, då den icke anses vara av större vikt. Ett dylikt stadgande torde dock vara nödvändigt redan för att dessa uppgifter skola kunna av myndigheterna äskas. Enligt allmänna rättsprinciper äger nämligen en myndighet aldrig framställa begäran om vad den ej tillika kan fordra — detta är en nödvändig regel, enär eljest myndighetsutövningen skulle bliva beroende av den enskildes eventuella författningskänedom, medan i ett rättssambälle en var bör kunna förlita sig på lagligheten i myndigheternas åtgärder. Det föreslagna stadgandet är emellertid obestriddligen halvt. Är det ett statsintresse, att en uppgift lämnas, skall den också kunna framtvängas. Annat undergräver myndighetens auktoritet.

Den ingående skattekontroll, som förslaget genom uppgiftsskyldigheten vill skapa, medför, att hos taxeringsorganen komma att finnas utförliga uppgifter om medborgarnas privata förhållanden och därmed också om hela det enskilda näringslivet. Det ligger uppenbarligen nära till hands att icke låta detta rika uppgiftsmaterial vila i huvudsak onyttigt i taxeringsorganens arkiv utan låta det tjäna också andra allmänna ändamål. Förslaget öppnar därmed porten för en statskontroll över de enskilda företagen. Det är be-

tecknande, att de sakkunniga i sitt förslag arbetat med föreställningen om att skattekontrollen vore något likartad med den inom alla företag förekommande revisionen. Revisionens grund är fullmaktsgivarens behov av kontroll över den befullmäktigades åtgärder. Under dylik kontroll står alltså den, som handhar annans angelägenheter. En med den enskilda revisionen likartad skattekontroll förutsätter därför i själva verket en mer eller mindre medveten statssocialistisk rättsuppfattning. Man må hava vilken åsikt som helst om en socialiserings lämplighet eller olämplighet; därom borde dock alla kunna vara ense, att en dylik statlig tillsynsbefogenhet allenast bör av statsmakterna införas med full insikt om vad saken gäller och icke införas med svensk rätt på en bakväg genom stadganden i en skatteförfattning om taxeringsorganens befogenheter.

De sakkunniga föreslå ökade straff för deklarationsbrott. För närvarande är straffet för falskdeklaration böter, normerade av det undandragna skattebeloppets storlek. Straffet har alltså i viss mån karaktär av ett ekonomiskt motivmedel. Enligt förslaget skall straffmaximum bliva sex månaders fängelse. Vidare skola bedrägliga uppgifter till arbetsgivare angående namn, födelseår och bostad straffas, ehuru endast med dagsböter. Slutligen föreslås även straff för delaktighet för den, som varit annan behjälplig med falskdeklaration.

De sakkunniga bygga härutinnan närmast på en stark tilltro till straffets avskräckande verkan, en eljest längesedan övergiven teori. Även i åtskilliga andra delar vilar betänkandet på en liknande åskådning. Flerstädes återkommer sålunda uttalandet, att den eller den föreslagna åtgärden skall visa sig hava avskräckande verkan. Mot de föreslagna straffbestämmelserna är vidare att anmärka, att de nuvarande normerade böterna — högst fem gånger det undandragna skattebeloppet — vilka alltså kunna avse huru högt penningbelopp som helst, äro inkommensurabla med fängelsestraff. Till sist må framhållas, att det alltid plägar visa sig, att straffskärpningar äro en dålig metod att återupprätta ett tvelaktigt system. Det är lätt att påvisa paralleller. Under 1800-talets förra del sökte man med drakoniska straff förhindra smuggling. Resultatet blev motsatsen till vad som åsyftades, i det smugglarna, såsom bland annat framgår av den äldre romanlitteraturen, kommo att framstå såsom folkhjältar, en uppfattning som för övrigt knappast ännu helt släppt. En liknande utveckling har ägt rum i förbudsländerna. Anledningen till lagstiftningens misslyckande var, att bestämmelserna icke funno stöd hos folkets rättsuppfattning. En ny sådan uppfattning låter sig sällan tvingas fram. Att den allmänna rättsuppfattningen för närvarande icke garanterar självdeklarationssystemet synes framgå därav, att en falskdeklaration, som en teaterman enligt uppgifter i pressen för några år sedan skall hava begått, raljerande kommenterades på scenen — det är svårt att föreställa sig, att en anklagelse för annat brott skulle kunna hava behandlats på liknande sätt.

Det vill synas, som om resultatet av de sakkunnigas förslag riskerar att bliva en ytterligare försämrad skattemoral. Det är, som nyss nämndes, en av all erfarenhet bestyrkt iakttagelse, att man aldrig kan i längden skrämman folk till bättre moral. Ohederliga personer når man icke genom t. ex. kontroll över aktier, obligationer och banktillgodohavanden. Det finnes ju under normala tider alltid möjlighet att placera medel på andra sidan gränsen. Och dessutom: som man ropar i skogen får man svar. Missstro föder miss-

tro. Bygger man hela systemet på presumptionen, att varje medborgare är en falskdeklarant, komma medborgarna med all sannolikhet att inrätta sig därefter. Och vad värre är, den allmänna opinionen kommer att påverkas i en för taxeringsmyndigheterna ogynnsam riktning. Att de enskilda skola medverka för beivrande av brott är en av rättsuppfattningen någorlunda accepterad princip — att till och med denna princip icke alltid omfattas av medborgarna såg man dock i Ådalen. Ett allmänt krav på den enskildes bistånd för en myndighetskontroll över medborgarnas privata göranden och låtanden strider mot svenskt kynne och kommer därför med all sannolikhet att mötas med både tyst och öppen opposition, och det blir därigenom för myndigheternas auktoritet ödesdigert. Ett dylikt rättssystem härskar visserligen i öster och söder, men för vårt folk är det nog främmande. Det är ett fullständigt psykologiskt misstag att tro, att svenskens motvilja mot myndigheternas rotande i hans privata förhållanden måste bero därav, att han anser sig hava någonting att dölja. Det är tvärtom i flertalet fall hans rättskänsla, som upprepar sig. Den i regeringsformen § 16 grundlagsfästa, uråldriga principen om privatbostadens och det enskilda levernets helgd gentemot myndigheterna är alltfört levande bland större delen av vårt folk. En kränkning av denna rättsuppfattning i enlighet med de sakkunnigas förslag kan därför förväntas snart uppväcka en allmän förbittring, som kommer att sopa bort icke bara skattebyråkratien utan hela det nuvarande skattesystemet.

De erinringar, som här framställts mot betänkandet, kunna emellertid icke jäva de sakkunnigas siffror, utvisande skattemoralens nuvarande bristfärligheter. Den väsentligaste invändning, som kan anföras mot de ur siffermaterialet dragna slutsatserna, torde vara, att 1928 års skattelagstiftning varit i kraft blott fyra år, varför det vore väl tidigt att nu fälla ett definitivt omdöme om denna lagstiftnings verkningar. Skulle emellertid, såsom sannolikt är, reformer visa sig erforderliga, blir det första nödvändiga för självdeklarationssystemets bibehållande att giva självdeklarationerna ökad helgd. Det ligger här nära till hands att göra en jämförelse med bouppteckningarna. De sakkunniga antyda visserligen, att även dessa brista i sanningsenlighet, något som nog är möjligt. Brottslighet förekommer ju alltid trots strafflagens stadganden. I stort sett synes dock erfarenheten visa, att bouppteckningarna verkställas redligt; att de äro ojämförligt överlägsna självdeklarationerna lär vara obestriddigt. En förklaring härtill torde vara, att de också tillerkännas helgd, ty de följas av myndigheterna, så framt de icke visas vara oriktiga. Äro de falska, kan straffet med rätta bli kännbart. Det synes värt att överväga, om icke självdeklarationerna borde givas liknande vitsord och därigenom skänkas en helgd, som de nu sakna. Ett hårt straff för falskdeklaration skulle under sådana förhållanden kunna förväntas komma att stödjas av det allmänna rättsmedvetandet. Ty straffet komme då att anknytas till missbruket av förtroendet och blir ej blott en garanti för ett fiskaliskt intresse. I själva verket är naturligtvis en falsk eller bedräglig deklara-tionsuppgift ett brott av samma slag som andra. Utredning och beivrande av deklara-tionsbrott bör då ske i enahanda ordning, som andra brottslingar uppsåras och lagföras och alltså genom de ordinarie polismyndigheterna; äro dessa otillräckliga, få de i erforderlig omfattning förstärkas.

Man kan emellertid icke bortse från möjligheten, att självdeklarationssystemet av statsorganen så illa utformats och så missbrukats och vanvårdats, att dess återupprättande icke vidare låter sig genomföra. Det blir då

nödvändigt att överväga, om man icke måste övergå till något annat beskattningssystem, såsom källbeskattningens eller myndighetstaxeringens. Ännu är det väl för tidigt att uttala sig härom. Men vad som synes visst är, att man icke utan allvarliga risker för svårmistliga samhällsliga värden kan framgå på den väg, de sakkunniga utstakat. Självdeklarationssystemet får icke givas sådan utformning, att deklarationens syfte kan, i paradoxal tillspetsning, angivas vara att utgöra ett bevismedel om medborgarens falskdeklaration.
