

Nr 26

Utlåtande i anledning av väckt motion angående straffpåföljden vid vårdslös deklARATION.

Första lagutskottet har behandlat en i andra kammaren väckt till lagutskott hänvisad motion, nr 96, av herrar *Börjesson* i Falköping och *Elmwall*. I motionen hemställes »att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om skyndsam 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».

Beträffande skälen till denna hemställan får utskottet hänvisa till motionen.

Motionen har varit föremål för remissbehandling.

Gällande rätt

Enligt skattestrafflagen den 11 juni 1943 straffas den som i deklARATION till ledning vid fastställande av skatt lämnar oriktig uppgift ägnad att för uppgiftslämnaren eller den han företräder leda till frihet från skatt eller till för låg skatt. Straffpåföljd inträder dock först då den oriktiga uppgiften lämnats uppsåtligen eller på grund av grov oaktsamhet. Med uppgiftslämnare som företräder annan åsyftas s. k. legal ställföreträdare såsom förmyndare för omyndig, firmateknare för bolag etc.

För det uppsåtliga brottet, falskdeklARATION, är straffet böter eller fängelse eller, där omständigheterna är synnerligen försvårande, straffarbete i högst två år. Böterna skall bestämmas till högst fem gånger det belopp, som genom den oriktiga uppgiften undandragits eller, om uppgiften följts, skulle ha undandragits, dock minst fyrahundra kronor, där ej nämnda skattebelopp understiger etthundra kronor.

Har gärningen begåtts av grov oaktsamhet, vårdslös deklARATION, är straffet böter eller, där omständigheterna är synnerligen försvårande, fängelse i högst sex månader. Böterna skall bestämmas till högst två och en halv gånger det belopp, som genom den oriktiga uppgiften undandragits eller, om uppgiften följts, skulle ha undandragits, dock minst tvåhundra kronor, där ej skattebeloppet understiger etthundra kronor.

Den som frivilligt rättar oriktig uppgift är befriad från straff.

Den som förskyllt fängelse eller straffarbete må, efter omständigheterna dömas att gälda straffskatt med högst tre gånger det belopp, som undandragits eller kunde ha undandragits.

Om genom den oriktiga uppgiften undandragits eller kunde ha undandragits kommunal inkomstskatt jämte annan utskyld, som utgår efter samma beräkningsgrund, skall vid bestämmande av böter eller straffskatt den sammanlagda uttaxeringen av nämnda utskylder antagas vara femton kronor för varje skattekrona.

Skattestrafflagen avser inte endast sådana uppgifter som skall ligga till grund för den årliga beskattningen av inkomst och förmögenhet, d. v. s. självdeklarationen med tillhörande handlingar. Då lagen talar om oriktig uppgift ägnad att leda till frihet från skatt eller till för låg sådan avses all slags skatt, bl. a. indirekta skatter, ävensom annan allmän avgift. Med deklaration avses även däremot svarande skriftlig försäkran. Skattestrafflagen är dock ej tillämplig, när den ifrågavarande gärningen är straffbelagd i annan lag än allmänna strafflagen eller i särskild författning.

Även medverkan till deklarationsbrott är straffbar. Därvid blir bestämmelserna i 3 kap. allmänna strafflagen tillämpliga. Jämlikt 4 § i sistnämnda kapitel skall envar medverkande bedömas efter det uppsåt eller den oaktsamhet som ligger honom till last.

Vissa ändringar i skattestrafflagen träder i kraft den 1 januari 1965, samtidigt med brottsbalken. Sålunda sammanföres straffskalorna vid falskdeklaration till en skala, upptagande böter eller fängelse i högst två år och vidtages i övrigt erforderlig anpassning till brottsbalken.

Vissa förarbeten

Frågan huruvida normerade böter eller dagsböter borde användas som sanktion för deklarationsbrott var föremål för delade meningar redan vid tillkomsten av 1943 års skattestrafflag. *De sakkunniga*, vilka framlade förslaget till skattestrafflag (SOU 1942:31), förordade en övergång från systemet med normerade böter till dagsbotssystemet. I de sakkunnigas betänkande diskuterades ingående, huruvida det gällande systemet med normerade böter borde bibehållas eller ersättas med dagsbotssystemet. De sakkunniga instämde i ett tidigare gjort uttalande, att normerade böter till en del tjänar ett rent konfiskationssyfte. De framhöll, att normerade böter var behäftade med vissa olägenheter som ej vidlådde dagsböter. Främst gällde därvidlag, att möjlighet saknades att vid straffmätningen taga tillräcklig hänsyn till den brottsliges ekonomiska ställning. De sakkunniga ansåg sig kunna konstatera, att dagsbotssystemet var lättare att tillämpa än systemet med normerade böter, vilket skulle framgå av att normerade böter syntes utmätas mera ojämnt än som var betingat av omständigheterna i de särskilda fallen. Vidare påpekade de sakkunniga, att straffet i andra likartade

fall utgjordes av dagsböter. Tanken att normerade böter genom större stränghet skulle vara mera effektiva ur allmänpreventiv synpunkt bemötte de sakkunniga med att hänvisa till att undandragen skatt regelmässigt står i en viss relation till den brottsliges ekonomiska förhållanden. Med tillämpning av dagsbotssystemet skulle då följderna bli den, att vid ett grövre brott, där en välsituerad person undandragit ett avsevärt skattebelopp, den brottslige dömdes till ett högt antal dagsböter, då dessutom varje dagsbot fastställdes till ett högt belopp. De fall, då normerade böter kunde tänkas uppgå till väsentligt högre summor än dagsböter skulle vara de, där normerade böter i avsevärd grad överstiger vad som är rimligt i förhållande till den dömdes ekonomiska förhållanden.

Sakkunnigförslaget tillstyrktes eller lämnades utan erinran av ett flertal remissinstanser, medan ett antal avstyrkte förslaget i denna del.

I propositionen anförde *departementschefen* (prop. 1943: 140) bl. a. följande:

— — — De sakkunniga ha till stöd för sitt förslag anført bl. a. att dagsbotssystemet gjorde det möjligt att vid straffets utmätande taga hänsyn till den brottsliges ekonomiska förhållanden, varigenom straffet bleve lika kännbart för alla, oavsett deras förmögenhetsställning. Emellertid ha de sakkunniga själva framhållit, att i fråga om brotten mot 143 § taxeringsförordningen samma effekt i allmänhet uppnåddes även därest systemet med normerade böter komme till användning. Böternas storlek vore nämligen enligt detta system beroende av storleken av det undandragna skattebeloppet och därigenom indirekt av vederbörandes allmänna ekonomiska ställning. Det nyss anförda skälet torde sålunda, i varje fall såvitt angår brott mot 143 § taxeringsförordningen, icke i och för sig motivera en övergång till dagsbotssystemet. Vidare må framhållas att — såsom i flera remissyttrandena starkt understrukits — den risken föreligger, att ett bötesstraff enligt dagsbotssystemet kan bli lindrigare än om straffet bestämmes enligt nu gällande system med normerade böter. Förslaget skulle sålunda i denna del kunna sägas i viss mån strida mot själva syftet med de nu ifrågasatta författningsändringarna. Då falskdeklaration är ett brott, som i hög grad karakteriseras av vinningssyfte, synes det angeläget, att samhället har möjlighet att reagera mot denna brottslighet på sådant sätt, att den brottslige icke endast går miste om vinsten av sitt brott utan därutöver tillfogas en kännbar ekonomisk förlust. Systemet med normerade böter — i förekommande fall i förening med eftertaxering — möjliggör att dessa synpunkter bli fullt tillgodosedda.

En bidragande orsak till att de sakkunniga för sin del stannat för dagsbotssystemet torde ha varit deras önskan att undvika den olägenhet, som ansetts följa av att normerade böter kombineras med frihetsstraff. Denna olägenhet skulle främst ligga däri, att böterna skulle kunna uppgå till så högt belopp att ett kortare frihetsstraff skulle för den dömda te sig som ett lindrigare straff än böterna. Emellertid må framhållas, att en kombination av normerade böter och frihetsstraff i en och samma straffskala icke skulle innebära en nyhet i svensk strafflagstiftning. En straffskala av sådant innehåll återfinnes nämligen i såväl lagen d. 8 juni 1923 om straff för olovlig varuinförsel som lagen d. 20 juni 1924 med särskilda bestämmelser ang.

olovlig befattning med spritdrycker och vin. Under förarbetena till dessa lagar uttalades icke några betänkligheter mot att normerade böter och frihetsstraff upptogos i samma straffskala. Såvitt mig är bekant ha ej heller vid tillämpningen av nämnda lagar några olägenheter försports i nu ifrågasvarande hänseende. Det må även tilläggas att om straffskalan för det uppsåtliga falskdeklarationsbrottet bestämmes att omfatta normerade böter och frihetsstraff, en falskdeklarant som undandragit skatter till mycket stora belopp icke lär kunna räkna med att ett eventuellt frihetsstraff sättes så lågt som till en månads fängelse; och det synes uppenbart att ett mera långvarigt frihetsstraff under alla förhållanden måste för falskdeklaranten te sig som ett hårdare straff än ett bötesstraff.

Med hänsyn till det nu anförda har jag i valet mellan de båda olika systemen för bötesstraffets utmätande stannat för att icke föreslå någon omläggning av det för närvarande tillämpade systemet med normerade böter.

Lagrådet yttrade bl. a.:

I likhet med departementschefen anser lagrådet att på ifrågasvarande begränsade brottsområde de normerade böterna äro att föredraga framför dagsböter. Det för deklaraionsbrotten typiska är att de ha sin grund i snikenhet. Lagstiftningen bör därför taga sikte på just det sinnelag som föranlett brottet och välja en härför särskilt lämpad påföljd. Detta tillgodoses bäst därigenom att den skyldige — förutom att han går miste om den åsyftade vinningen — drabbas av en kännbar ekonomisk förlust. Till förmån för dagsbotssystemet talar visserligen att vid tillämpning av detta system brottets svårhetsgrad kommer till otvetydigt uttryck i bötesdomen. Att så ej kan ske vid normerade böter är dock här i viss mån av mindre betydelse, i det att merendels svårhetsgraden hos förevarande brott i högre grad än vid förmögenhetsbrotten i allmänhet står i ett mera omedelbart förhållande till det ekonomiska resultat, varpå brottet är inriktat. Avgörande är emellertid enligt lagrådets mening att en övergång till dagsbotssystemet — i och för sig visserligen önskvärd — otvivelaktigt skulle komma att i regel innebära en strafflindring och således ur allmänpreventiv synpunkt verka i en riktning, motsatt den med reformen avsedda.

Lagärendet behandlades i riksdagen av *sammansatta bevillnings- och första lagutskottet* (utl. 1943:1). Utskottet yttrade bl. a. att, då genom straffskatten tillgodosågs samma syfte som med de normerade böterna, inom utskottet hade ifrågasatts att utbyta de senare mot dagsböter jämte straffskatt. Ehuru ur straffrättslig synpunkt denna anordning otvivelaktigt skulle medföra fördelar, särskilt med hänsyn till att brottets svårhetsgrad skulle komma till omedelbart uttryck i bötesdomen, ansåg utskottet dock — i avsaknad av närmare utredning om verkningarna av en sådan åtgärd — Kungl. Maj:ts förslag i denna del böra godkännas.

Efter antagandet har i 1943 års skattestrafflag företagits vissa ändringar genom *låg* den 23 mars 1961. Bl. a. höjdes härvid de utsatta minimistraffen för falskdeklaration och vårdslös deklaration från böter å 100 kronor respektive 50 kronor till böter å 400 kronor respektive 200 kronor. Beträffande motiven till de skärpningar, som sålunda och i vissa andra avseenden vidtogs, torde få hänvisas till första lagutskottets utlåtande nr 17 år 1961.

Remissyttranden

Utskottet har i den ordning § 46 riksdagsordningen föreskriver inhämtat yttranden över motionen från riksskattenämnden, utredningen rörande specialstraffrätten och Stockholms rådhusrätt.

Specialstraffrättsutredningen tillstyrker motionen och förordar även viss utvidgning av den däri föreslagna utredningen. Riksskattenämnden och rådhusrätten (majoriteten) avstyrker motionen.

Efter en redogörelse för vissa delar av förarbetena till gällande skattestrafflag anför specialstraffrättsutredningen följande.

Redan år 1931 då dagsbotsreformen genomfördes ansågs normerade böter vara en ålderdomlig typ av straffbestämmelser (KPr 1931: 188 s. 61). Flertalet av de bestämmelser med föreskrifter rörande normerade böter, som då gällde, har också sedermera upphävts utan att ersättas av andra bestämmelser om sådana böter. Över huvud taget gäller, att normerade böter under senare decennier fått ett alltmera inskränkt användningsområde. Sedan systemet med normerade böter år 1960 avskaffats inom smugglingslagstiftningen och ersatts med dagsbotssystemet (se SOU 1959: 24 s. 191 ff. och KPr 1960: 115 s. 67 f.), kvarstår skattestrafflagen såsom den praktiskt sett viktigaste författning som föreskriver normerade böter. (Se vidare specialstraffrättsutredningen i SOU 1960: 28 s. 82 ff.)

I sitt betänkande Förverkande på grund av brott (SOU 1960: 28) har specialstraffrättsutredningen diskuterat lämpligheten av normerade böter såsom påföljd för deklarationsbrott.

Utredningen har behandlat normerade böter i samband med förverkande med syfte att reducera förmögenhet. Mot sistnämnda sanktionsform har utredningen framfört vissa kritiska synpunkter, av vilka de viktigaste är att förverkande, även då det är partiellt, icke lika smidigt som dagsböter kan anpassas efter den dömdes ekonomiska förhållanden samt att det är vanskligt att avgöra om förverkande ur straffpedagogisk synpunkt har några fördelar framför dagsböter. (Se vidare a.bet. s. 141 ff.) Beträffande normerade böter uttalade utredningen härefter (a.bet. s. 144) att samma invändningar som gjorts mot förverkande med syfte att reducera förmögenhet också kan riktas mot normerade böter. Utredningen anförde vidare rörande normerade böter för deklarationsbrott (a.bet. s. 144 f.):

»Det ursprungliga förslaget att såsom påföljder i skattestrafflagen använda dagsböter och frihetsstraff torde icke kunna betraktas som aktuellt, trots att de i kommittébetänkandet till stöd för förslaget anförda skälen fortfarande kunna åberopas. Möjligen skulle man kunna överväga att införa dagsbotssystemet och använda den kompletterande påföljden straffskatt ej blott vid frihetsstraff utan också då ett efter vanliga grunder utmätt dagsbotsstraff finnes utgöra en otillräcklig repression. Visserligen skulle i sådana fall den ekonomiska brottspåföljden klyvas i två på skilda sätt etiketterade delar. Detta är emellertid icke något annat än vad som sker i de talrika fall, där dagsböter jämte penningförverkande ådömes. Sannolikt skulle dagsbotsstraffet i flertalet fall vara fullt tillräckligt, och straffskattepåföljden finge då blott karaktär av ett reservkorrektiv. Kanske borde straffskattepåföljden reserveras för uppsåtliga brott. Vårdslös deklARATION är i motsats till falskdeklARATION genom att uppsåt ej kräves icke konstrue-

rat som ett snikenhetsbrott. Att i praktiken åtskilliga fall av falskdeklaration på grund av svårigheten att fastslå förekomsten av uppsåt bliva rubricerade som vårdslös deklaration motiverar icke att påföljden också för fall av ren vårdslöshet utformas så som om vinningslystnad vore brottsanledning.

Liksom förmögenhetsreducerande förverkande ha normerade böter ansetts framför dagsbotsstraff äga fördelarna av strängare repression och av pedagogisk verkan. De kritiska resonemang, som här ovan förts beträffande förmögenhetsreducerande förverkande, äga motsvarande tillämpning beträffande normerade böter.»

Specialstraffrättsutredningen har icke haft anledning att ändra uppfattning rörande lämpligheten att i skattestrafflagen utbyta systemet med normerade böter mot dagsbotssystemet.

Redan i 1960 års betänkande pekade utredningen på ytterligare två allvarliga olägenheter med normerade böter, nämligen att gemensamt straff icke får ådömas för brott som finnes förskylla normerade böter (2 § 1 st. särskilda böteslagen resp. brottsbalken 25:4 st. 2) samt att normerade böter, som ådömes den som upprättat självdeklaration för en juridisk person, kan drabba den dömdes med en i jämförelse med hans ekonomiska förhållanden förkrossande styrka redan då deklaraionsbrott begåtts utan uppsåt (a.bet. s. 145 f.).

Den förstnämnda olägenheten, på vilken även motionärerna fäst uppmärksamheten, illustreras väl av rättsfallet NJA 1958 s. 304. I detta fall dömdes en arbetsgivare, som underlåtit att insända löneuppgifter beträffande 34 anställda i syfte att bereda dessa möjligheter att undandraga sig skatt, för medhjälp till falskdeklaration till 34 särskilda bötesstraff, vart och ett av dem å lika stort belopp som det straff vartill vederbörande falskdeklarant dömts. Sammanlagt utgjorde dessa bötesstraff 14 300 kronor. (Ett annat exempel utgör NJA 1959 s. 597.) Det strider helt mot de eljest i svensk straffrätt tillämpade principerna rörande straffbestämning vid brottskonkurrens att på detta sätt tillåta en obegränsad kumulation av straff.

Den andra olägenheten var märkbar i rättsfallet NJA 1958 C 850. I detta fall kunde hovrätten under åberopande av speciella förmildrande omständigheter avsevärt avvika från gängse straffmätning i fråga om deklaraionsbrott och ådöma en chefstjänsteman i ett bolag med ett aktiekapital om 75 miljoner kronor 3 000 kronors böter för vårdslös deklaration ägnad att för bolaget leda till drygt 160 000 kronor för låg skatt. (Se SOU 1960: 28 s. 102 not 66.) Om förmildrande omständigheter icke förelegat, skulle tjänstemannen säkerligen ha måst dömas till ett för honom totalt ruinerande straff. Det förefaller orimligt att lägga så stora ekonomiska risker på dem som upprättar deklaraioner för stora företag.

Utredningens förord för ett utbyte av normerade böter mot dagsböter i skattestrafflagen, vilket låg något vid sidan av betänkandets ämne, rönste i remissbehandlingen ett välvilligt intresse från de remissinstanser, som yttrade sig rörande detta avsnitt av betänkandet, nämligen Föreningen Sveriges landsfiskaler, kriminalpolisintendenten och polismästaren i Stockholm samt Sveriges advokatsamfund.

Utredningen vill slutligen erinra om att dagsböter enligt brottsbalken kan bli en betydligt mera kännbar påföljd än nu. Maximum för dagsbotsbeloppet har nämligen höjts från 300 till 500 kronor, vilket innebär att det högsta bötesbeloppet kan bli 60 000 kronor eller, då flera brott föreligger, 90 000 kronor. Möjligheterna att anpassa straffet till den dömdes ekonomi i de fall, då denne är välställd har sålunda ökats.

Enligt specialstraffrättsutredningens mening talar sålunda övervägande skäl för att de normerade böterna enligt skattestrafflagen på sätt som skett i smugglingslagstiftningen ersättes med dagsböter eventuellt kompletterade med straffskatt på sätt ovan antytts.

Om det emellertid — mot utredningens uppfattning — skulle anses minska lagstiftningens avskräckande effekt att avstå från normerade böter för det uppsåtliga deklarationsbrottet, falskdeklaration, som ju regelmässigt måste anses vara motiverat av vinningslystnad, är det uppenbart, att starka skäl talar för åtminstone den reform, som föreslås av motionärerna, nämligen att bötesstraffet för det culpösa deklarationsbrottet, vårdslös deklARATION, samt medhjälp (och väl även anstiftan) därtill bör vara dagsböter och icke normerade böter. Såsom motionärerna påpekar, vinnes härigenom en bättre anpassning av straffmätningen till förseelsens svårhetsgrad. I synnerhet gäller detta för andra medverkande — anstiftare, medhjälpare samt ställföreträdare för juridiska personer — än den skattskyldige själv. Att beträffande sådana medverkande sätta straffet i relation till det skattebelopp, som undandragits eller kunde ha undandragits, förefaller omotiverat, eftersom denna vinning för den skattskyldige mycket sällan kan stå i någon given proportion till den medverkandes personliga ekonomi.

Specialstraffrättsutredningen tillstyrker sålunda motionen men förordar att den föreslagna utredningen utsträcker till att avse utbyte av normerade böter mot dagsböter även ifråga om falskdeklaration.

Riksskattenämnden anför i huvudsak följande.

Taxeringsnämndsordförandena skall enligt 32 § 2 mom. taxeringskungörelsen senast den 15 juli under taxeringsåret till taxeringsintendenten i länet översända förteckning upplagande skattskyldiga eller andra, beträffande vilka finnes anledning antaga att de gjort sig skyldiga till brott mot skattestrafflagen. Dessa förteckningar genomgås sedan av vederbörande taxeringsintendent, som därvid prövar huruvida anmälningarna bör föranleda anmälan till åklagarmyndigheten för eventuellt åtal mot den skattskyldige. Förutom nyssnämnda från taxeringsnämndsordförandena härrörande åtalsanmälningar förekommer även åtalsanmälningar föranledda av taxeringsintendenternas egna initiativ. Taxeringsintendenten skall jämlikt 57 § 2 mom. taxeringskungörelsen föra statistik över åtalsanmälningarna samt varje år tillställa riksskattenämnden sammandrag av denna statistik.

Antalet av taxeringsnämndsordförandena till taxeringsintendenterna gjorda anmälningar angående brott mot skattestrafflagen utgjorde år 1963 för hela riket cirka 8 000. Omkring hälften av dessa anmälningar har utmönstrats av taxeringsintendenterna, varför till åklagarmyndigheten vidarebefordrats cirka 4 000. Därjämte har taxeringsintendenterna år 1963 på eget initiativ anmält cirka 1 500 skattskyldiga till åtal för brott mot skattestrafflagen. Det totala antalet dylika anmälningar uppgick sålunda år 1963 till cirka 5 500, vilket antal bör ses mot bakgrunden av siffran för det totala antalet allmänna självdeklarationer i riket, cirka 4,5 miljoner.

Såväl vid taxeringsmyndigheternas bedömanden av frågor om åtalsanmälning som vid åklagarmyndigheternas och de allmänna domstolarnas bedömanden av brottsrekvisiten förekommer, enligt riksskattenämndens erfarenheter, en icke önskvärd ojämnhet i rättstillämpningen. Detta gäller för taxeringsmyndigheternas del frågan huruvida oaktsamheten bör anses som grov eller icke — i vilket sistnämnda fall anmälan till åtal icke skall ske

— samt för åklagarmyndigheternas och domstolarnas del såväl frågan om uppsåt eller grov oaktsamhet varit för handen som frågan om gränsdragningen mellan grov respektive icke grov oaktsamhet. Denna ojämnheter i rättstillämpningen kan emellertid icke avhjälpas genom en övergång från normerade böter till dagsböter.

Brott mot skattestrafflagen är allvarliga brott mot det allmänna. Detta gäller såväl falskdeklaration som grovt oaktsam deklARATION. Utan tvekan föreligger också stora svårigheter att komma till rätta med ifrågavarande brottslighet. Brott mot skattestrafflagen torde förekomma i betydligt större utsträckning än vad antalet anmälningar till åtal ger vid handen.

En övergång från normerade böter till dagsböter, såvitt gäller vårdslös deklARATION, skulle innebära en strafflindring för dylika brott. Mot bakgrund av det förut anförda anser riksskattenämnden sig icke kunna tillstyrka en dylik ändring. Vad särskilt angår medhjälp till vårdslös deklARATION vill nämnden därvid understryka, att böterna enligt 2 § skattestrafflagen skall bestämmas till *högst* två och en halv gånger det undandragna skattebeloppet, dock ej lägre än 200 kronor där ej skattebeloppet understiger 100 kronor. Domstolarna har sålunda full möjlighet att, där medhjälparens brottslighet är ringa i förhållande till den skattskyldiges egen brottslighet, för medhjälparen utmäta ett därefter avpassat straff. Riksskattenämnden vill emellertid i anslutning till det sist sagda erinra om att medhjälparens andel i brottet ingalunda alltid är att anse som ringa.

I *rådhusrättens* yttrande anföres bl. a.:

— — — Frågan huruvida vid deklARATIONsbrott systemet med normerade böter bör bibehållas eller ersättas med dagsbotssystemet var föremål för behandling redan i samband med skattestrafflagens tillkomst, och de överväganden, som då föranledde bibehållande av systemet med normerade böter, torde alltså vara aktuella. Att en övergång till dagsbotssystemet skulle medföra strafflindring i förhållande till systemet med normerade böter torde vara ställt utom tvivel. Huruvida en sådan förändring av straffet är önskvärd kan i allt fall ur allmänpreventiv synpunkt starkt ifrågasättas. En dylik åtgärd i mildrande syfte strider även helt mot de uttalanden och överväganden, som legat till grund för de år 1961 vidtagna ändringarna i skattestrafflagen. Om såsom i motionen anförts åtalsanmälningar och åtal visat en stegrad frekvens samt straffen vid vårdslös deklARATION alltmer skärpts under de senaste åren, står detta i överensstämmelse med det klart uttalade syftet med de år 1961 företagna ändringarna i skattestrafflagen och taxeringskungörelsen.

Motionärernas önskan om en lindrigare bötespåföljd vid vårdslös deklARATION synes bottna i den uppfattningen, att flertalet av dessa mål äro att jämställa med mål om ansvar för ordningsförseelse. Sådana fall förekomma givetvis, dock endast undantagsvis. Ett väsentligt större antal av målen rör fall, där omständigheterna tyda på, att falskdeklARATION föreligger, men full bevisning om uppsåtligt brott icke ansetts kunna förebringas. Vid sidan av de nu berörda två kategorierna föreligga i deklARATIONsmålen vårdslöshets typer av synnerligen varierande art och svårhetsgrad. Erinras bör, att vårdslöshet kan föreligga icke blott vid själva deklARATIONstillfället utan även dessförinnan; oaktsamheten kan exempelvis bestå i underlåtenhet att efterfölja stadgandet i 20 § taxeringsförordningen om skyldighet för deklARATIONspliktig att i skälig omfattning genom anteckningar eller på annat lämpligt sätt under löpande inkomstår bereda underlag för deklARATIONsskyldig-

hetens rätta fullgörande. — Att såsom i motionen antytts fel i en deklARATION, som orsakats enbart av »ursäktligt misstag» hos den skattskyldige, skulle medföra straffansvar är icke riktigt. Ej heller är det riktigt såsom motionärerna synas antaga, att en skattskyldig, som uppdragit åt sakkunnig medhjälpare att handha bokföring och upprätta deklARATION, döms för vårdslös deklARATION med anledning av ett av medhjälparen begånget fel, även om någon vårdslöshet ej ligger den skattskyldige själv till last. Rådhusrätten vill i detta sammanhang framhålla, att en person, som anser sig icke kunna själv uppsätta en deklARATIONshandling utan behöva anlita biträde av annan för detta göromål, är skyldig att efter bästa förmåga bidra till att deklARATIONEN blir riktigt genom att tillhandahålla ett fullständigt underlag för deklARATIONEN samt sedan handlingen uppsatts taga del av denna, kontrollera dess innehåll och jämföra uppgifterna i deklARATIONEN med grundmaterialet. Det är ej sällan underlåtenhet att verkställa någon av de nu angivna åtgärderna som medför, att vederbörande ådöms straff för vårdslös deklARATION i fall, där deklARATIONshandlingen uppsatts av ett biträde. I andra fall då deklARATIONEN upprättas under medverkan av annan än den formellt deklARATIONspliktige — exempelvis vid tillkomsten av ett bolags eller en bokföringsskyldig rörelseidkares deklARATION — förekomma naturligtvis vårdslöshetstyper av annorlunda och betydligt mera komplicerade arter. Motionärerna ha uttalat, att något hänsynstagande ur ansvarssynpunkt icke torde ske till om den deklARATIONsskyldige anlitat sakkunnig hjälp eller ej. Detta är en missuppfattning. Den omständigheten, att vederbörande anlitat sakkunnig hjälp, beaktas givetvis av domstolen och kan vid fällande dom påverka straffmätningen i mildrande riktning. Överhuvud torde en betydligt mera nyanserad straffmätning äga rum såväl då det gäller medhjälp till vårdslös deklARATION som vid vårdslös deklARATION än den, vilken motionärerna synas utgå från. Systemet med normerade böter sådant det utformats i skattestrafflagen ger också rikligt utrymme för att anpassa straffet efter brottets svårhetsgrad. Givetvis kan det såsom i motionen framhållits förekomma, att fel i deklARATIONER ha sin grund i uppgiftslämnarens oförmåga att rätt tolka och tillämpa gällande bestämmelser. Huruvida uppgiftslämnaren i dylika fall fälles till ansvar för vårdslös deklARATION eller icke är i enlighet med vad förut anförts beroende på om villfarelsen är ursäktlig eller icke. Synnerligen önskvärt vore dock, att möjlighet öppnades för de deklARATIONspliktiga att genom det allmännas försorg erhålla sakkunnig vägledning i deklARATIONsspörsmål. De privata deklARATIONsbyråer, som nu stå allmänheten till buds, fylla icke alltid de krav, som böra ställas på ett sakkunnigt biträde.

Motionens innehåll kan väcka föreställningen, att åtal för medhjälp till vårdslös deklARATION äro vanligt förekommande. Vid rådhusrättens tolfte avdelning, som har att handlägga till domstolen inkomna deklARATIONsmål, väcktes under år 1961 åtal för vårdslös deklARATION mot 116 personer och åtal för medhjälp till vårdslös deklARATION mot 11 personer. Motsvarande siffror voro, år 1962 121 respektive 16 samt år 1963 250 respektive 12. — Det vill synas som om motionärerna med sakkunniga medhjälpare närmast åsyftat utomstående deklARATIONsbiträden såsom befattningshavare på deklARATIONsbyråer, bokförare, revisorer eller liknande. Det är dock icke enbart sådana utomstående biträden, som förekomma såsom tilltalade för medhjälp till vårdslös deklARATION. I minst lika stor utsträckning torde dessa åtal rikta sig mot den deklARATIONspliktige närstående personer — makar, föräldrar, barn, syskon — som medverkat vid deklARATIONENS tillkomst. Av de

vid rådhusrätten åren 1961—1963 väckta åtalen för medhjälp till vårdslös deklARATION avsågo endast 17 utomstående deklARATIONSbiträden. Vad i motionen anförts rörande medhjälparens ställning och ansvarighet är icke alla gånger tillämpligt på de deklARATIONSbiträden, som personligen stå den deklARATIONSpliktige nära.

På grund av vad nu anförts anser rådhusrätten en övergång från normerade böter till dagsböter som straff för vårdslös deklARATION icke böra ske. Om en sådan ändring skulle komma till stånd, kan starkt ifrågasättas om icke motsvarande ändring borde ske även beträffande bötespåföljden vid falskdeklARATION, särskilt med hänsyn till de ur bevissynpunkt flytande gränserna mellan de båda brottsarterna. Vid en övergång till dagsbotts-systemet torde det vara erforderligt att utsträcka den i 4 § skattestrafflagen stadgade möjligheten att utdöma straffskatt till att avse jämväl det fall, då den tilltalade förskyllt böter.

I reservation till rådhusrättens yttrande anför *assessorn Nordin*:

Motionärerna ge uttryck åt uppfattningen att oaktsamhet i förevarande hänseende i praxis så gott som undantagslöst bedöms som grov. Även om detta uttalande innebär en betydande överdrift torde det kunna ifrågasättas om icke de fiskala intressena kommit att alltför mycket dominera i praxis då det gäller att med straffhot motverka deklARATIONSfel. I samband med 1961 års ändringar i skattestrafflagen anförde också riksdagsutskottet att det senaste årtiondet torde ha uppvisat en tilltagande och tämligen långtgående stränghet när det gäller att bedöma huruvida ådagalagd oaktsamhet varit att anse som grov. Särskilt synes det mig som om domstolarna vid prövning av den inverkan deklARANTENS anlitande av biträde, som han uppfattar såsom sakkunnigt, bör ha på frågan huruvida grov oaktsamhet skall anses föreligga icke alltid taga tillräcklig hänsyn till de svårigheter som kunna vara förenade med självdeklARATIONENS upprättande och kontroll för den i dylika ting mindre förfarne. Vidare bör uppmärksammas fall, som lett till ansvar för vårdslös deklARATION, där deklARATIONSfelet bestått i att såsom löneinkomst upptagits det belopp som av arbetsgivaren avdragits i källskatt oaktat samma belopp i deklARATIONEN upptagits såsom det gjorda källskatteavdraget. I sist angivna och liknande fall torde icke kunna göras gällande annat än att rent misstag utan möjligen tänkbar anknytning till uppsåtligt handlande är för handen.

Visserligen äro i mål om vårdslös deklARATION omständigheterna stundom sådana att falskdeklARATION kan misstänkas ehuru bevissvårigheter föreligga beträffande uppsåtet. Det kan dock icke anses godtagbart om den lagstadgade påföljden för vårdslös deklARATION skulle ha anpassats till dylika situationer därest den i och med detta blivit mindre lämpad för övriga fall. I det i det föregående åberopade utskottsutlåtandet framhölls såvitt nu är i fråga att det är av vikt att skillnaden mellan uppsåtligt och icke uppsåtligt brott på detta svårbedömbara område hålles klar. För klara och otvetydiga oaktsamhetsbrott kan jag icke se skäl bibehålla normerade böter.

Med hänsyn till det anförda har jag icke något att erinra mot motionärernas förslag. Jag vill i detta sammanhang erinra om att rådhusrätten i yttrande den 9 november 1957 över strafflagberedningens betänkande med förslag till lag om skydd mot brott satt i fråga om ej ett närmare övervägande av bötesstraffets användningsområde bort föranleda förslag om höjning av högsta dagsbottsantalet i vidare omfattning än betänkandet innehöll och vidare anförde att en omarbeting av bötesstraffet i sådan riktning

skulle möjliggöra avskaffande eller åtminstone inskränkning i användningsområdet för de ej sällan drakoniskt verkande normerade bötesstraffen. Vid en övergång till dagsbotssystem anser jag i likhet med pluraliteten det erforderligt att utsträcka den i 4 § skattestrafflagen stadgade möjligheten att utdöma straffskatt till att avse jämväl det fall, där den tilltalade förskyllt böter.

Borgmästaren Kristensson anför:

Ur straffrättsliga synpunkter synes ett system med dagsböter jämte straffskatt vara att föredraga framför normerade böter, särskilt med hänsyn till att det skulle ge större möjligheter att bestämma straffet efter brottets svårighetsgrad och att avpassa straffet efter den sakfälldes betalningsförmåga. Emellertid torde olägenheterna av det nuvarande systemet ej vara så betydande att det kan anses föreligga tillräckligt starka skäl att nu ersätta detta med ett nytt system. Den ifrågasatta reformen angående straffpåföljden vid vårdslös deklARATION aktualiserar enligt min mening hela spörsmålet om bibehållande över huvud av straffformen normerade böter. På grund av det anförda finner jag ej skäl tillstyrka motionärernas förslag.

Utskottet

Vårdslös deklARATION föreligger enligt skattestrafflagen när någon i deklARATION eller motsvarande handling av grov oaktsamhet lämnar oriktig uppgift, som är ägnad att för honom eller den han företräder leda till frihet från skatt eller till för låg skatt. Straffet för vårdslös deklARATION är i första hand s. k. normerade böter, vilka skall bestämmas till högst två och en halv gånger det skattebelopp, som genom den oriktiga uppgiften undandragits eller, om uppgiften följts, skulle ha undandragits, dock minst tvåhundra kronor, där ej skattebeloppet understiger etthundra kronor. Vid synnerligen försvärande omständigheter dömes till fängelse i högst sex månader. Den som förskyllt frihetsstraff kan efter omständigheterna dömas att gälda straffskatt med högst tre gånger skattebeloppet. Jämväl medverkan till vårdslös deklARATION straffas enligt nu angivna skalor.

I förevarande motion föreslås, att normerade böter som straff för vårdslös deklARATION och för medhjälp till sådant brott skall utbytas mot dagsböter.

Den kritik som i motionen riktas mot systemet med normerade böter synes i väsentliga delar utgå från en felaktig bild av rättstillämpningen i deklARATIONSMÅL. Utskottet, som i detta avseende torde få hänvisa till vad Stockholms rådhusrätt anför i sitt remissyttrande, vill framhålla att skattestrafflagen medger en betydligt mera nyanserad bedömning av ifrågasvarande brott än motionärerna synes antaga. Oavsett detta är det enligt utskottets mening tydligt att dagsbotssystemet — på sätt som närmare belysts av specialstraffrättsutredningen i dess yttrande — från vissa straffrättsliga synpunkter erbjuder avsevärda fördelar framför systemet med normerade böter. Särskilt må härvidlag nämnas att bedömningen av brottets svårhets-

grad kommer tydligare till uttryck i domen samt att straffet direkt avpassas efter den dömdes ekonomiska förhållanden. Emellertid är som bekant svårigheterna att komma till rätta med deklarationsbrotten synnerligen stora. Skattestrafflagens tillkomst år 1943 medförde en skärpning av samhällsreaktionen mot deklarationsbrott och ytterligare skärpning har ansetts erforderlig så nyligen som år 1961. En övergång till dagsbotssystemet skulle generellt sett medföra lindrigare straff för vårdslös deklARATION och medverkan därtill. Enligt utskottets mening kan det befaras att nyssnämnda svårigheter härvid skulle allvarligt öka. Det må i denna del erinras om att straffet för vårdslös deklARATION måste vara så beskaffat, att det är ägnat att motverka ej blott olika former av slarv i deklARATIONSSAMMANHANG utan även medveten spekulation i svårigheterna att bevisa uppsåtligt brott. Utskottet anser därför, att en övergång till dagsbotssystemet i nuvarande läge möter starka betänkligheter från allmänpreventiv synpunkt. Betänkligheterna skulle visserligen mildras, om samtidigt infördes en möjlighet att döma till straffskatt på samma sätt som vid frihetsstraff, men de förut angivna fördelarna med reformen skulle härigenom i stor utsträckning gå förlorade.

På huvudsakligen de grunder som nu angivits har utskottet kommit till den uppfattningen att övervägande skäl talar för att systemet med normerade böter för deklarationsbrott åtminstone tills vidare bör bibehållas.

Under hänvisning till det anförda får utskottet hemställa,

att förevarande motion, II: 96, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 23 april 1964

På första lagutskottets vägnar:

INGRID GÄRDE WIDEMAR

Vid detta ärendes behandling har närvarit

från första kammaren: herrar Ahlkvist, Erik Svedberg, Arvidson, fröken Mattson*, herrar Wikner, Hilding, Nyman och fru Olsson*;

från andra kammaren: fru Gärde Widemar, herr Landgren, fru Boman, herr Gustafsson i Borås, fru Löfqvist*, fröken Berggren*, herrar Johansson i Dockered och Martinsson.

* Ej närvarande vid utlåtandets justering.