SKATTESTRAFFLAGEN

Frivillig rättelse av felaktig deklaration eller ej

Åklagaren yrkade ansvar jämlikt 1 och 4 §§ skattestrafflagen den 11 juni 1943 för falskdeklaration under synnerligen försvårande omständigheter, varvid åklagaren anförde: Grosshandlare Ernst Ohlsson hade i tre självdeklarationer åren 1948—50 uppsåtligen lämnat oriktiga uppgifter, ägnade att lända till för låg skatt. Sålunda hade Ohlsson underlåtit att upptaga, i 1948 års deklaration inkomst av rörelse med 56.644 kronor, inkomst av kapital med 24.379 kronor, realisationsvinst med 1.530 kronor samt förmögenhet med 1.258.343 kronor; i 1949 års deklaration inkomst av rörelse med 33.039 kronor, inkomst av kapital med 27.857 kronor och förmögenhet med 1.277.926 kronor; samt i 1950 års deklaration inkomst av rörelse och kapital med sammanlagt 42.095 kronor och förmögenhet med 1.469.737 kronor. Genom de oriktiga uppgifterna hade skattebelopp undandragits till belopp av, beträffande 1948 års deklaration 65.638 kronor 58 öre, beträffande 1949 års deklaration 59.433 kronor 30 öre och beträffande 1950 års deklaration 53.142 kronor 70 öre;

Ohlsson, som varit ägare till ett stort antal aktier, hade i avsikt att underlåta att deklarera för utdelningen å dessa aktier tid efter annan till dir. Tore Pettersson, vilken varit direktör i Aktiebolaget Premielån, överlämnat till aktierna hörande kuponger. Med full insikt om anledningen till överlämnandet hade Pettersson vid åtta tillfällen under 1948 och sex tillfällen under 1949 till olika bankinrättningar i Stockholm ingivit kupongerna och utkvitterat å desamma belöpande utdelning, sammanlagt under år 1948 15.710 kronor och under år 1949 17.438 kronor. Vid utkvitterandet hade han varje gång på ett formulär till "Uppgift om utdelning å svenska aktier" på heder och samvete intygat, att Aktiebolaget Premielån voro ägare till de aktier, å vilka utdelning lyfts. Härigenom hade Pettersson möjliggjort för Ohlsson att underlåta att i sina ovannämnda år 1949 och 1950 till Överståthållarämbetet ingiva självdeklarationer såsom intäkt upptaga förenämnda belopp om 15.710 och 17.438 kronor. Detta har varit ägnat att leda till för låg skatt för Ohlsson. De skattebelopp, som skulle hava undandragits, därest de oriktiga uppgifterna slutligen följts, uppginge till 10.211 kronor 50 öre respektive 10.709 kronor; och yrkade åklagaren i denna del alternativt ansvar å Pettersson jämlikt 13 kap. 10 § strafflagen för grov osann försäkran, bestående däri att Pettersson avgivit de nämnda uppgifterna, under påstående tillika, att de under 1948 begångna gärningarna — oaktat det åberopade lagrummet trädde i kraft först den 1 januari 1949 — vore att bedöma jämlikt samma lagrum, enär gärningarna fullbordats först under 1949 i och med att Ohlsson ingav sin den 14 februari 1949 dagtecknade självdeklaration; slutligen yrkade åklagaren ansvar jämlikt 13 kap. 10 § strafflagen för grov osann försäkran, varvid åklagaren anfört följande: Pettersson hade under åren 1947—1949 av köpmannen Carl Edvard Saxegård mottagit kuponger till Saxegård tillhöriga aktier, på vilka han i olika bank-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:46:01

inrättningar i Stockholm lyft till betalning förfallen utdelning. Vid kvitteringen av beloppen vilken skett å formulär "Uppgift om utdelning å svenska aktier", hade Pettersson vid ettvart av nio tillfällen med sin namnunderskrift på heder och samvete intygat att Aktiebolaget Premielån vore ägare av de aktier, å vilken utdelning lyftes. Uppgifterna hava dagtecknats en den 14 januari 1949, två den 1 februari 1949, tre den 27 juni 1949 samt en å vardera av dagarna den 15 september, den 18 oktober och den 20 oktober 1949. Med hänsyn till omfattningen vore brottet att anse såsom grovt.

Rådhusrätten fann följande.

Ohlsson har erkänt att han deklarerat falskt, på sätt och i den omfattning åklagaren påstått, och har icke haft något att erinra mot de av åklagaren angivna beloppen.

Emellertid har Ohlsson gjort gällande att han frivilligt rättat felen samt vidare anfört följande: Sedan Ohlsson i februari 1950 avlämnat den sista av sina med åtalet avsedda deklarationer, hade han någon gång under sommaren samma år börjat inse det förkastliga i sitt handlingssätt och slutligen beslutat sig för att åstadkomma rättelse av samtliga sina oriktiga deklarationer. Den 2 oktober 1950 besökte han för detta ändamål revisorn E. G. Törnqvist, vilken för Ohlsson uppgivits vara skatteexpert och för övrigt själv utgivit sig vara sådan. Törnqvist hade förklarat, att man visserligen kunde rätta sin självdeklaration men att skattemyndigheterna ville ha fullständiga uppgifter om siffror, varför det för det dåvarande icke vore lönt att tillskriva skatteverket. Sedan Ohlsson uppmanats att till Törnqvist ingiva vissa uppställningar, återkom Ohlsson den 25 november 1950 till Törnqvist och uppmanade honom att till skattemyndigheterna ingiva en skrivelse med uppgift om, att Ohlsson i sina deklarationer underlåtit att uppgiva vissa inkomst- och förmögenhetsbelopp. En sådan skrivelse hade också samma dag ingivits till skatteverket. Ohlsson förmenade sig genom detta förfarande hava frivilligt rättat sina oriktiga uppgifter, varför han under åberopande av 3 § skattestrafflagen yrkade att förklaras vara fri från straff.

I denna skrivelse har Ohlsson meddelat bland annat, *att* han under år 1949 och åren dessförinnan underlåtit att i sina allmänna självdeklarationer uppgiva vissa inkomst- och förmögenhetsbelopp, *samt att* han, så snart en av honom påbörjad utredning om storleken av dessa belopp blivit avslutad, lovade att närmare precisera beloppen ifråga.

Med hänsyn till syftet med bestämmelsen i 3 § skattestrafflagen och svårigheterna för en deklarant med så omfattande affärsverksamhet som Ohlssons att, då han avser att rätta felaktiga uppgifter, omedelbart framlägga fullständig redogörelse för de undandragna beloppen finner rådhusrätten, att en skrivelse av det slag Ohlsson sålunda ingivit i och för sig varit att betrakta som ett frivilligt rättande i det åberopade lagrummets mening, under förutsättning dock att skrivelsen tillkommit innan Ohlsson vetat eller haft anledning antaga att oriktigheten i uppgifterna skulle upptäckas.

Emellertid är bland annat genom vittnesmål av Törnqvist och förste taxeringsintendenten Holdo utrett, att Ohlsson, innan han uppsökte Törnqvist, den 25 november 1950 genom tidningspressen erfarit, att Aktiebolaget Premielån — vars verksamhet haft avgörande betydelse för Ohlssons möjligheter att i visst avseende deklarera falskt — gått i konkurs; att Ohlsson befarade upptäckt med anledning av konkursen; att Holdo den 24 oktober 1950 hos åklagarmyndigheten påkallade polisundersökning beträffande "Premielån"; samt att Holdo den 25 november 1950, ungefär en halv timme innan

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:46:01

Ohlssons förenämnda skrivelse inkom till honom, avlåtit en skrivelse till åklagarmyndigheten, vari han hemställt om undersökning angående huruvida Ohlsson gjort sig skyldig till brott mot skattestrafflagen därigenom att han underlåtit att till beskattning upptaga avkastning av vissa aktier, å vilka "Premielån" uppburit utdelningen.

Med hänsyn till vad sålunda upplysts fann rådhusrätten uppenbart, att Ohlssons skrivelse av den 25 november 1950 avgivits under sådana omständigheter att den icke i och för sig kan anses hava innefattat ett "frivilligt" rättande.

Rådhusrätten finner dock nödvändigt att för skrivelsens fullständiga bedömande till prövning jämväl upptaga Ohlssons handlande i denna fråga före den 25 november 1950.

Törnqvist har i sitt vittnesmål berättat bland annat följande: Vid sitt första besök å Törnqvists kontor den 2 oktober 1950 framställde Ohlsson först frågan, huruvida han var bokföringsskyldig. Sedan Törnqvist genom frågor erhållit en viss uppfattning om Ohlssons verksamhet, förklarade Törnqvist sig anse, att Ohlsson vore bokföringsskyldig. Härefter förklarade Ohlsson, "att det vore möjligt, att det vore fel i hans deklarationer". Törnqvist, som härav förstod, att det rörde sig om "skattefusk", utfrågade Ohlsson i denna sak men fick den uppfattningen att det icke rörde sig om så stora belopp. Törnqvist förklarade, att man kunde rätta till felaktiga uppgifter i en deklaration i efterhand genom en skrivelse till vederbörande taxeringsintendent. Ohlsson frågade då: "Ska vi skriva nu genast eller hur ska vi göra, ska vi vänta?" Till detta svarade Törnqvist, att skatteverket ville ha klara siffror, varför det icke vore mycket lönt att skicka in någon skrivelse, förrän man hade klart för sig om och i vad mån deklarationerna voro felaktiga. Törnqvist uppmanade i stället Ohlsson att först göra en sammanställning över in- och utgående balans beträffande hans förmögenhet vid årsskiftena från och med årsskiftet 1943/1944. Sedan Ohlsson lämnat Törnqvist dessa uppställningar, ämnade Törnqvist med ledning av dem söka komma fram till respektive års inkomstbelopp och på så sätt upprätta en förteckning över de undandragna inkomst- och förmögenhetsbeloppens storlek. Det var Törnqvists avsikt att därefter tillskriva skatteverket i saken med angivande av de rätta uppgifterna. Det var Törnqvists uppfattning, att Ohlsson, därest Törnqvist föreslagit honom att genast skriva till skatteverket, skulle ha gjort detta.

Enligt rådhusrättens mening giver Törnqvists vittnesmål vid handen, att Ohlsson vid besöket den 2 oktober 1950 till Törnqvist lämnat mycket knapphändiga uppgifter, av vilka Törnqvist icke kunnat sluta sig till vilka oriktiga uppgifter, som lämnats i deklarationerna, eller vilken omfattning de undandragna beloppen haft. Fastmera synes det framgå, att Ohlsson vid detta sammanträffande endast velat undersöka vilka möjligheter till rättelse som förefunnos. Vid sådant förhållande kan Ohlssons första besök hos Törnqvist icke betraktas annat än som en till sina konsekvenser obestämd förberedelse till rättande av de oriktiga uppgifterna. I betraktande härav kan den omständigheten att Törnqvist, vilken av Ohlsson visserligen uppfattats såsom "skatteexpert", avrått Ohlsson från att omedelbart tillskriva skatteverket icke av Ohlsson åberopas såsom ursäkt för att han, som icke ens gjort försök att direkt hos skattemyndigheterna införskaffa upplysningar om vilka fordringar man där ställer på en rättelse, underlåtit att vidtaga sådan åtgärd. Rådhusrätten finner det sålunda icke styrkt, att Ohlsson redan vid besöket hos Törnqvist verkligen haft för avsikt, att rätta sina felaktiga uppgifter. Det har ej heller framkommit andra omständigheter

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:46:01

som giva vid handen, att Ohlsson före Holdos ingripande mot "Premielån" eller ens eljest före den 25 november 1952 givit uttryck för sin bestämda vilja att rätta deklarationsuppgifterna. Under sådana förhållanden — och då hänsyn tages till vad ovan upptagits angående omständigheterna vid ingivandet av rättelsen — kan rättelsen ej anses ha skett frivilligt.

Ohlsson är förty förvunnen till ansvar för falskdeklaration i den omfattning åklagaren påstått men det kan icke anses att omständigheterna därvid varit synnerligen försvårande.

Pettersson har erkänt gärningarna men bestritt ansvarsyrkandet i det han anfört: Varken skattestrafflagen eller 13 kap. 10 § strafflagen vore till lämpliga på gärningarna. Dessa vore att bedöma uteslutande enligt kupongskatteförordningen, och då icke någon av åtalade gärningarna begåtts senare än två år innan Pettersson erhöll del av åtal för gärningarna, har straff jämlikt 5 kap. 14 § strafflagen förfallit.

I målet är utrett, att Petterssons medhjälp till Ohlssons falskdeklaration uteslutande hänfört sig till de oriktiga uppgifter han lämnat vid avgivande å heder och samvete av "uppgift om utdelning å svenska aktier". Pettersson har enligt rådhusrättens mening vid lyftande av sagda utdelningar varit att betrakta som sådan bulvan, vilken omförmäles i 1 § Kungl. förordningen den 12 februari 1943 om kupongskatt. I denna förordning stadgas särskilt straff för den som lämnar oriktiga svar å de frågor, som finnas upptagna i de uppgifter som sådan bulvan är skyldig avgiva. Vid sådant förhållande är såväl enligt bestämmelserna i 6 § skattestrafflagen som enligt de allmänna principerna tillämplighetsområdet av det utav åklagaren åberopade lagrummet i allmänna strafflagen, straffansvaret för Petterssons gärningar att bedöma allenast enligt kupongskatteförordningen, vilken för fall som här avses stadgar straff av högst fängelse sex månader.

I målet är vidare upplyst, att Pettersson lämnat oriktiga uppgifter om innehavet av de Ohlsson tillhöriga aktierna senast den 1 juni 1949, samt att han erhållit del av åtal för samtliga gärningar först den 1 september 1952. Straffet för gärningarna är förty jämlikt 5 kap. 41 § strafflagen förfallet.

Domen

Rådhusrätten dömde Ohlsson jämlikt 1 § skattestrafflagen för falskdeklaration år 1948 att till Kronan böta sjuttifemtusen kr, för falskdeklaration år 1949 att till Kronan böta sextiofemtusen kronor samt för falskdeklaraion 1950 att till Kronan böta sextiotusen kronor.

Rådhusrätten ogillade åklagarens mot Pettersson förda talan.

Skiljaktig mening

I likhet med majoriteten anse vi att Ohlssons skrivelse av den 25 november 1950 med hänsyn till de omständigheter, varunder skrivelsen tillkommit, icke i och för sig kan anses innefatta ett frivilligt rättande av de oriktiga deklarationerna.

Däremot kunna vi icke dela majoritetens bedömning av syftemålet med och resultatet av Ohlssons första besök hos Törnqvist.

Av Törnqvists vittnesmål framgår enligt vårt förmenande, *att* Ohlsson den 2 oktober 1950 beträffande sina deklarationer lämnat Törnqvist sådana uppgifter, att Törnqvist för sin del fått fullt klart för sig, att Ohlsson deklarerat falskt och önskade rätta till detta förhållande, *samt att* Törnqvist vore av den uppfattningen, att Ohlsson redan samma dag skulle ha ingivit en skrivelse till skattemyndigheterna, därest Törnqvist tillrått ett sådant förfarande.

Enligt vår uppfattning måste det sålunda antagas, att Ohlsson redan

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:46:01

vid besöket hos Törnqvist den 2 oktober haft för avsikt att rätta sina felaktiga deklarationsuppgifter och att besöket haft till ändamål att få sådan rättelse till stånd. Av vad Holdo, enligt vad i domen upptagits, upplyst framgår, att skattemyndigheternas första åtgärd mot "Premielån" vidtogs först den 24 samma oktober; och icke någon i målet förebragt omständighet ger vid handen, att Ohlsson den 2 oktober skulle ha låtit sitt handlande påverkas av något yttre förhållande, ägnat att giva anledning till antagande, att hans falskdeklarationer även utan hans åtgörande skulle bliva upptäckta. Vi finna sålunda utrett, att Ohlsson den 2 oktober 1950 haft verklig avsikt att frivilligt rätta sina felaktiga uppgifter. Utredningen i målet ger ävenledes vid handen att Ohlsson omedelbart efter ifrågavarande besök hos Törnqvist påbörjat arbetet med den av Törnqvist anbefallda sammanställningen.

Den sedermera till skatteverket ingivna skrivelsen måste anses vara till sitt syfte betingad av Ohlssons redan den 2 oktober 1950 fattade beslut, och det förhållandet, att yttre omständigheter föranlett Ohlsson att just vid en given tidpunkt ingiva skrivelsen kan enligt vår mening icke förändra karaktären av det redan avsevärd tid dessförinnan fattade beslutet.

Med hänsyn till vad sålunda anförts finna vi, att Ohlsson genom skrivelsen av den 25 november 1950 måste anses hava frivilligt rättat ifrågavarande oriktiga deklarationsuppgifter och förty vara jämlikt 3 § skattestrafflagen fri från straff.

*

§ 3 i skattestrafflagen lyder: Den frivilligt rättar oriktig uppgift vare fri från straff.

Lagen nämner däremot faktiskt intet om huruvida man vid bedömandet av frivilligheten skall ta hänsyn till en deklarants mer eller mindre privata överväganden och rådgöranden med enskilda personer. Det är möjligt, att detta är den riktiga tolkningen, men i så fall måste nog lagen förtydligas. Det kan icke gärna vara tillräckligt, att en person talar med någon, "skatteexpert" eller annan, om att han kanske borde rätta till sina deklarationer, som avlämnades för ett par år sedan. I så fall lär det nog bli rätt vanligt, att den som känner sig ha undanhållit något större eller mindre belopp talar med någon pålitlig person om förhållandet och säger sig skola skriva till myndigheterna om saken men föredrar att vänta tills verklig fara är å färde. De torde böra klart sägas ifrån i lagen, att rättandet skall ske hos myndighet och ej hos privatperson.

I detta fall gällde det ju dock endast undanhållandet av icke fullt 100.000 kr. i årlig inkomst och föga över en miljon i förmögenhet. Men en annan gång kan det ju gälla betydande belopp. Och metoden kan ju vara väl genomtänkt, så att omständigheterna är att anse som synnerligen försvårande, vilket de ju denna gång icke var enligt rådhusrättens uppfattning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:46:01