Något om omyndigs deklaration

Av tingsnotarien Ove Jonsson

I 47 § taxeringsförordningen stadgas bl. a. att deklarationsskyldigheten för omyndig skall fullgöras av förmyndaren beträffande vad förmyndaren har under sin förvaltning. God man som förordnats enligt 18 kap. 1 § föräldrabalken — då förmyndaren på grund av sjukdom eller annan orsak är ur stånd att utöva förmynderskapet — inträder i dennes skyldigheter.[1])

Stadgandena om förvaltningens uppdelning mellan förmyndaren och den omyndige återfinnes i 9 kap. 1, 3, 4 och 5 §§ samt 10 kap. 3, 5 och 6 §§ föräldrabalken. Sålunda stadgas att omyndig inte själv äger råda över sin egendom i vidare mån än som följer av lag eller villkor vid förvärv genom gåva eller testamente.[2]) Viktigast i detta sammanhang är, att underårig över 16 år och omyndighetsförklarad själv råder över vad han genom eget arbete förvärvat liksom avkastning av sådan egendom och vad som kan ha trätt i egendomens ställe. Förmyndaren ges dock rätt att — med överförmyndarens samtycke — omhändertaga sådan egendom i vissa fall.

Av det sagda framgår att taxeringsnämnden ofta inte med säkerhet kan avgöra vem som är skyldig att fullgöra deklarationsskyldigheten för omyndigs inkomster och förmögenhet utan tids- och arbetskrävande utredning.[3])

I ett fall — som nyligen avgjorts vid Vadsbo häradsrätt i Mariestad — har några frågor om omyndigs deklaration prövats.[4]) Omständigheterna var i korthet:

Efter sin avlidne fader erhöll omyndiga B (vid deklarationstillfället 18 år) pension år 1966 med 4.896 kr från Statens personalpensionsverk. Pensionen utbetalades till modern som också förvaltade den och fick kontrolluppgift. B, som var bosatt på annan ort, hade även inkomst av eget arbete med tillhopa 10.072 kr. B upptog endast de senare inkomsterna i en ej undertecknad deklaration. Taxeringsnämndens ordförande återsände handlingen till B med anmaning att underteckna den samt upplyste också att pensionsinkomsten — som var känd för taxeringsnämnden genom kontrolluppgift — var skattepliktig. B återsände den undertecknade deklarationen utan att uppta pensionsinkomsten och utan bifogad förmögenhetsbilaga. Åklagaren yrkade ansvar för vårdslös deklaration avseende underlåtenheten att upptaga pensionsin-

[1]) Av det vanligaste förordnandet av god man enligt 18 kap. 2 §, d. v. s. vid boutredning, bodelning, arvskifte och ingående av avtal om sammanlevnad i oskiftat bo, då förmyndaren och den omyndige är delägare i samma dödsbo, följer ingen deklarationsskyldighet.

[2]) Med omyndig förstås här dels underårig, dels omyndig på grund av rättens beslut (omyndighetsförklarad).

[3]) "Den deklarationsskyldige", termen förekommer på flera ställen i taxeringsförordningen, är den omyndige, men hans deklarationsskyldighet skall i nämnda fall fullgöras av förmyndaren i egenskap av legal ställföreträdare för den omyndige. Legal ställföreträdare för t. ex. aktiebolag är styrelse eller annan behörig firmatecknare.

[4]) Dom nr DB 88/1969.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:01

komsten i deklarationen. B medgav ansvar för den åtalade gärningen. Häradsrätten frikände henne och konstaterade i sina domskäl bl. a. att B inte var deklarationsskyldig för pensionsinkomsten och att hennes underlåtenhet därför icke var en oriktig uppgift i skattestrafflagens mening.

I. Den straffrättsliga bedömningen

Skattestrafflagen stadgar straff för den som i deklaration uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnar oriktig uppgift ägnad att för honom eller den han företräder leda till för låg skatt med brottsbeteckningarna falskdeklaration respektive vårdslös deklaration. Formuleringen av den försäkran som den deklarationsskyldige undertecknar på huvudblankettens första sida är sådan, att i regel även ett förtigande av omständighet, t. ex. att viss inkomst förelegat, blir att anse som en oriktig uppgift och inte som en egentlig underlåtenhet i straffrättslig mening.[5])

Att B i det här fallet icke kunde fällas till ansvar synes klart. B:s förtigande av pensionsinkomsten — om vilken hon icke hade någon upplysningsskyldighet — kan icke anses vara en oriktig uppgift. Något "straffbehov" i detta fall för att förbättra taxeringsmyndigheternas underlag och möjligheter att taxera riktigt föreligger icke heller. Den fara som förelåg för att taxeringen skulle bli för låg beror i stället på att förmyndaren icke avgett deklaration för den omyndiga beträffande pensionsinkomsten. Sådan underlåtenhet bestraffas enligt taxeringsförordningen som deklarationsförsummelse och icke som falskdeklaration eller vårdslös deklaration enligt skattestrafflagen.

Om däremot en omyndig deklarerar för viss inkomst eller förmögenhet, som han icke förvaltar, uppstår frågan om behörig deklaration föreligger enligt taxeringsförordningen och om ansvar enligt skattestrafflagen kan följa för oriktig uppgift.

Före 1958 var förmyndare skyldig att avgiva deklaration för all omyndigs inkomst och förmögenhet.[6]) Det hände då ofta att omyndiga själva deklarerade och särskilt om endast arbetsinkomst förelåg. Dessa deklarationer ansågs regelmässigt som behöriga av taxeringsmyndigheterna.[7]) I ett fall från 1954 har också högsta domstolen dömt en omyndig för vårdslös deklaration.[8]) Den omyndiga (vid deklarationstillfället 20 år) hade i deklarationen som inkomst av tjänst upptagit två poster på 1.833 kr och 1.172 kr men glömt en tredje på 1.048 kr. Hon frikändes i underrätten, som fann att behörig deklaration icke förelåg. Hovrätten konstaterade, att det visserligen enligt taxeringsförordningen ankommit på förmyndaren att avgiva deklaration, men att detta icke var av beskaffenhet att för den omyndiga medföra befrielse från ansvar för av henne underskriven deklaration.

[5]) Nytt Juridiskt Arkiv (NJA) 1944 avd. II sid. 28.

[6]) Taxeringsförordningen av den 28 september 1928 ersattes med ny av den 23 november 1956, som trädde i kraft den 1 januari 1958.

[7]) Före 1958 gällde att besvärsrätten förlorades om behörig deklaration icke avlämnades inom föreskriven tid, varför frågan om behörig deklaration enligt taxeringsförordningen förelåg då ofta blev prövad. Något fall, att av omyndig avgiven deklaration i detta fall ansetts som icke behörig, torde icke föreligga.

[8]) NJA 1954 sid. 500.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:01

Högsta domstolen fastställde hovrättens dom.

Den bristande överensstämmelsen före 1958 mellan föräldrabalkens stadganden om förvaltningen och fullgörandet av omyndigs deklarationsskyldighet enligt taxeringsförordningen kan ha inverkat på bedömningen. Numera kan å andra sidan taxeringsmyndigheten icke utan särskild utredning med säkerhet avgöra vem som är skyldig att fullgöra deklarationsskyldigheten.

I två fall där deklarationsskyldig låtit annan person teckna hans namn på deklarationen, utan att det framgått att deklarationen var undertecknad av ombud, har högsta domstolen dömt den deklarationsskyldige för vårdslös deklaration.[9]) Då det däremot framgått att deklarationen varit undertecknad av ombud har ansvar enligt skattestrafflagen icke ansetts möjligt.[10]) [11]) Behörigheten i sådant fall — liksom då omyndig eller förmyndare deklarerat för inkomst eller förmögenhet som han icke förvaltar — är möjlig för taxeringsmyndigheten att kontrollera. Vilka som tecknar ett aktiebolags firma framgår av registreringsbeviset, som dock icke behöver bifogas deklarationen. Hur förvaltningen är fördelad mellan förmyndaren och den omyndige kan överförmyndaren i regel upplysa om. Med hänsyn till den korta tid som står till taxeringsnämndernas förfogande torde dock någon kontroll av behörigheten icke kunna ske mer än i undantagsfall, då särskild anledning därtill föreligger.

Stadgandet i 47 § taxeringsförordningen synes böra tolkas som en föreskrift om vem som skall fullgöra deklarationsskyldigheten, d. v. s. vem som kan avkrävas en deklaration, vem vite kan föreläggas och vem som kan dömas för deklarationsförsummelse enligt 120 § taxeringsförordningen. Avsikten kan rimligen icke vara att utesluta möjligheten för förmyndaren och den omyndige att fullgöra deklarationsskyldighet även för sådant han icke förvaltar. Föreskriftens egentliga betydelse är att stadga skyldighet för förmyndaren att fullgöra deklarationsskyldigheten i sådana fall, där det är uteslutet att den omyndige själv skall kunna klara detta på grund av ålder, sinnesslöhet, försvagat hälsotillstånd eller dylikt. Endast i dessa fall behöver annan än den skattskyldige själv fullgöra skyldigheten.

Regeringsrätten har ansett att behörig deklaration förelegat i några fall, då ombud undertecknat den. Det har då gällt deklarationsskyldiga, som på grund av försvagat hälsotillstånd eller dylikt, icke själva kunnat upprätta och underteckna en deklaration, d. v. s. bort vara omyndighetsförklarade och haft en legal ställföreträdare (förmyndare), som kunnat fullgöra deklarationsskyldigheten och be-

---

[9]) NJA 1955 sid. 317 och 1961 sid. 533. I det förstnämnda fallet hade fader undertecknat som ombud för sin myndiga dotter. I det senare fallet hade hustru på mannens uppdrag fått hans deklaration upprättad av deklarationsbyrå, varefter hon undertecknade deklarationen med mannens namn.

[10]) NJA 1952 sid. 314.

[11]) Aktiebolags deklaration, liksom omyndigs i nämnda fall, skall undertecknas av legal ställföreträdare, d. v. s. aktiebolagets styrelse eller annan behörig firmatecknare. Högsta domstolen synes icke ha prövat om ansvar enligt skattestrafflagen kan föreligga för icke behörig firmatecknare, som undertecknat aktiebolags deklaration. Rådhusrätten i Malmö har (dom BD 56/1965) frikänt ekonomidirektör, som i flera år undertecknat aktiebolags deklaration, från ansvar för falskdeklaration. Han hade muntlig fullmakt av behörig firmatecknare. Frikännandet grundades på att behörig deklaration icke ansågs föreligga. Det måste anses mycket osäkert hur högsta domstolen bedömt fallet om målet förts vidare.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:01

vara besvärsrätt (se not 7). I några andra fall synes icke deklaration undertecknad av ombud ansetts som behörig.

Med hänsyn till det anförda synes omyndig, som uppnått straffbarhetsåldern femton år, kunna fällas till ansvar för oriktig uppgift i deklaration, även om den oriktiga uppgiften gäller inkomst eller förmögenhet han icke förvaltar. Den oriktiga uppgiften synes dock i detta fall icke kunna bestå i ett förtigande av allt han icke förvaltar, eftersom upplysningsplikt icke föreligger, utan bör bestå i ett osant påstående av betydelse för skattskyldigheten, t. ex. att en inkomst upptages till lägre belopp än den verkliga. En oriktig uppgift beträffande sådant, som den omyndige eller förmyndaren icke förvaltar, kan dock framstå som ursäktlig om svårigheter förelegat att få fram underlag för deklarationen. Påföljd skulle icke behöva följa, då oaktsamheten i sådana fall icke skulle vara grov, vilket är förutsättning för ansvar.

Det ligger nära till hans att jämföra med andra fall där straffrättsligt sanktionerad sanningsplikt föreligger såsom t. ex. mened och ovarsam utsaga enligt 15 kap. 1 och 3 §§ brottsbalken. Om vittne lämnar uppgift där upplysningsplikt icke föreligger, t. ex. brottslig eller vanärande handling av vittnet eller nära anhörig, och uppgiften uppsåtligen eller av grov oaktsamhet är osann föreligger straffansvar. Vägran att vittna om sådant, där upplysningsplikt finnes, kan icke medföra ansvar för mened eller ovarsam utsaga. Tvångsmedel att framtvinga vittnesutsaga — om upplysningsplikt föreligger — finnes bl. a. genom vitesföreläggande. Att ansvar inträder för omyndig och förmyndare för oriktig uppgift i deklaration, även där upplysningsplikt icke föreligger, strider därför icke mot förhållandena på andra rättsområden.

Förmyndare, som deklarerar för den omyndige och därvid lämnar oriktig uppgift ägnad att leda till för låg skatt för den omyndige, dömes för falskdeklaration resp. vårdslös deklaration, d. v. s. är gärningsman och icke medhjälpare.[12])

Däremot kan förmyndare givetvis göra sig skyldig till straffbar medhjälp eller anstiftan, då den omyndige deklarerar, liksom omyndig över 15 år kan göra sig skyldig till detta, då förmyndaren deklarerar. Ansvar för medhjälp eller anstiftan kräver icke med nödvändighet, att den skattskyldige fälles till ansvar, då denne kanske icke haft uppsåt eller förfarit grovt oaktsamt.[13])

---

[12]) I ett mål vid Stockholms Rådhusrätt (DB II:72/1969) dömdes emellertid förmyndare, som icke uppgivit omyndigs innestående medel och ränteinkomster vid Skånska bankens kontor i Linköping, icke för falskdeklaration utan för medhjälp till sådan. Den omyndige, som själv undertecknat deklarationen för ett inkomstår, åtalades icke. I ett annat fall (Svensk Juristtidning 1955 referatavdelningen sid. 74) hade förmyndaren på den omyndiges uppdrag undertecknat deklarationen med den omyndiges namn. I deklarationen hade utelämnats inkomster av tjänst med 1.769 kr. Både förmyndaren och den omyndige åtalades för vårdslös deklaration. Underrätten — som fann att behörig deklaration icke förelåg — frikände båda. Svea Hovrätt dömde däremot förmyndaren för vårdslös deklaration men frikände dottern, då hennes medverkan till den oriktiga deklarationen visserligen var oaktsam men icke grovt oaktsam. Båda betraktades alltså som gärningsman, d. v. s. båda kunde i skattestrafflagens mening avge behörig deklaration.

[13]) NJA 1953 sid. 364 där mannen biträdde hustrun med hennes deklaration. Mannen dömdes för medhjälp till vårdslös deklaration medan hustrun frikändes, då hon hade goda skäl att lita på att mannen, som var kunnig på området, gjort riktigt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:01

II. Hur skall deklarationsskyldigheten praktiskt fullgöras?

Stadgandena om när fysisk person utan anmaning är skyldig att avge allmän självdeklaration återfinnes i 22 § 1 mom. punkterna 3, 4 och 5 taxeringsförordningen. Sådan skyldighet föreligger när bruttointäkterna av en eller flera förvärvskällor uppgår till minst 2.400 kr, när förmögenhet vid beskattningsårets utgång överstigit 100.000 kr samt när garantibelopp för fastighet skall upptagas såsom skattepliktig inkomst. Av stadgandet i 8 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt[14]) — att skattskyldig med hemmavarande barn under 21 år, där barnets till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomst icke överstiger 100 kronor, skall taxeras jämväl för barnets förmögenhet — synes bara följa, att deklarationsskyldighet vad gäller omyndig icke föreligger, om förmögenheten — hur stor den än må vara — icke skall taxeras för honom. Förmögenheten skall i stället enligt nämnda paragraf i taxeringsförordningen beaktas för den skattskyldige föräldern vid bedömandet av hans deklarationsskyldighet. Stadgandet om hur deklarationsskyldighet skall fullgöras ger inga tolkningssvårigheter. Den omyndige skall fullgöra deklarationsskyldigheten för det han förvaltar och förmyndaren i övrigt. I regel föreligger endast den ena gruppen av inkomst eller förmögenhet, men inte alltför sällan har en omyndig viss inkomst eller förmögenhet, som han själv förvaltar, och annan inkomst eller frömögenhet som förmyndaren förvaltar. Förvaltningen kan också vara uppdelad mellan flera förmyndare.[15]) I dessa fall skall alltså den omyndiges deklarationsskyldighet fullgöras av flera personer. Lämpligast synes vara att förmyndaren och den omyndige upprättar en gemensam av båda undertecknad deklaration med angivande av vilka delar av deklarationen var och en uppgivit.[16]) Förmyndaren och den omyndige kan givetvis också lämna var sin deklaration om de, t. ex. genom bosättning på olika orter, finner detta lättare, varvid det ankommer på taxeringsnämnden att sammanföra uppgifterna för att kunna taxera den omyndige.

III. Taxeringsnämndens handläggning

I det vid Vadsbo häradsrätt prövade fallet hade B sannolikt icke kunnat fällas till ansvar — även om oriktig uppgift om pensionsinkomsten ansetts föreligga — då förtigandet om denna kanske icke var ägnat att leda till för låg skatt. Taxeringsnämndens ordförande hade granskat deklarationen och uppmärksammat att pensionsinkomsten icke upptagits innan han återsände den för underskrift.[17]) När undertecknad deklaration inkom, måste det anses uteslutet att han

[14]) Förordningen numera ändrad, SFS 236/69.

[15]) 13 kap. 8 § föräldrabalken.

[16]) Hedborg m. fl. Taxeringshandbok 2:a uppl. 1961 sid. 144.

[17]) Det åligger taxeringsnämndens ordförande — d. v. s. icke nämnden i sin helhet — att underrätta förste taxeringsintendenten i länet, om när brott enligt skattestrafflagen kan misstänkas. Taxeringsintendenten skall sedan göra anmälan till åklagare, om han finner skäl föreligga till detta. Åklagaren är dock icke beroende av anmälan från taxeringsintendenten för att väcka åtal, vilket däremot är fallet vid deklarationsförsummelse enligt 120 § jämfört med 122 § taxeringsförordningen. Straffhotet för deklarationsförsummelse riktar sig mot den som skall fullgöra deklarationsskyldigheten, d. v. s. mot förmyndaren beträffande vad han förvaltar och i övrigt mot den omyndige.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:01

icke uppmärksammat att pensionsinkomsten fortfarande icke upptagits.[18] En taxeringsnämnd får varje år ett flertal icke undertecknade deklarationer. Det kan synas tidsbesparande och praktiskt att granska deklarationerna före återsändandet för underskrift så att de upplysningar som ev. behövs samtidigt kan infordras. Detta är dock icke lämpligt med hänsyn till straffansvaret. Upptäckes en oriktig uppgift vid granskningen är det föga tilltalande att den deklarationsskyldige uppmanas underteckna deklarationen och på så sätt fullborda brottet. Å andra sidan kanske ett straffvärt förfarande icke kan föranleda ansvar genom att den oriktiga uppgiften — som redan är känd — icke längre är ägnad att vilseleda taxeringsnämnden.

De blanketter som användes för erinran och anmaning om deklarationsskyldighet, borde — särskilt som omyndiga av förklarliga skäl ofta försummar denna skyldighet — innehålla upplysningar om hur fullgörandet av den omyndiges deklarationsskyldighet skall ske. En omyndig som erhåller en sådan erinran eller anmaning, måste få den felaktiga uppfattningen att han skall fullgöra hela sin deklarationsskyldighet.

[18]) Påföljd enligt skattestrafflagen har icke ansetts möjlig då deklaration saknat underskrift t. ex. NJA 1946 sid. 459 och sid. 460.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:01