TO och anmälan till åtal

av kanslirådet Gunnar Wejle

TF innehåller åtskilliga bestämmelser ang. TO:s och TN:s verksamhet till åstadkommande av en noggrann och tillförlitlig taxering (78 § d), behörig taxering (83 § 1 mom.) samt taxering, så att denna varder i möjligaste måtto likformig och rättvis (109 §).[1]

Enligt 78 § skall TO därför vidtaga åtgärder för att införskaffa felande deklarationer och andra uppgifter. Avser inkommen deklaration eller annan uppgift skattskyldig, som ej skall taxeras inom distriktet, skall TO sända uppgiften till vederbörande TO. Utvisar deklaration eller annan uppgift för skattskyldig, som skall taxeras för inkomst eller förmögenhet inom distriktet, att han utom distriktet ägt, innehaft eller brukat fastighet eller drivit rörelse eller bör taxeras till kommunal inkomstskatt för gemensamt kommunalt ändamål, skall TO lämna vederbörande TO meddelande om förhållandet. Har i självdeklaration gjorts avdrag för periodiskt understöd eller för ränta å gäld och framgår det av deklarationen eller annan uppgift, att beloppet åtnjutits av någon, som icke skall taxeras inom distriktet och som icke kan antagas vara sådan idkare av jordbruk, skogsbruk eller rörelse, som är skyldig att föra räkenskaper, skall TO lämna underrättelse därom till vederbörande TO. Även i andra fall skall vederbörande TO underrättas, om under taxeringsarbetet framkommit förhållande, som kan antagas ha betydelse för taxering i annat distrikt. Uppkommer under taxeringsarbetet fråga att åsätta skattskyldig taxering med avvikelse från avlämnad självdeklaration skall TO, där så kan ske, bereda honom tillfälle att yttra sig i frågan. Yttrande behöver dock ej inhämtas i fråga om felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende eller då eljest yttrande av den skattskyldige uppenbarligen icke är behövligt för utredningen. — Motsvarande gäller för KO beträffande de deklarationer, som han granskar.

TO skall vidare, enligt 143 § 2 mom., om han finner anledning *antaga,* att oriktig uppgift, om vilken han vid taxeringsarbetet fått kännedom, *kan* medföra ansvar enligt skattestrafflagen (SkSL), göra anmälan därom till TI. Om TI på grund av sådan anmälan eller eljest *finner,* att någon gjort sig skyldig till brott, som avses i SkSL, skall TI göra anmälan därom till vederbörande åklagare.[2]

SkSL stadgar straff för *falskdeklaration* (1 §) för den som i deklarationen *uppsåtligen* lämnar oriktig uppgift ägnad att för deklaranten eller den han företräder leda till frihet från skatt eller till för låg skatt. Begås gärningen utan uppsåt men av *grov oaktsamhet* straffas för *vårdslös deklaration* (2 §). Den som *frivilligt* rättar oriktig uppgift är dock fri från straff (3 §).

Till belysning av åtalsfrekvensen må erinras om att enligt SOU 1954:24 s. 92 och bil. 5 samt SOU 1955:51 bil. 4 åren 1952 och 1953 gjorts 2.384 resp. 2.607

[1] Jfr det med prop. 1956:150 framlagda förslaget till TF 1 och 7 §§ samt bev.utsk:s bet. 1956:56 och SFS 1956:623.

[2] Jfr prop. 1956:150 118 § och SFS 1956:623.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

anmälningar för brott mot SkSL, varav 1.607 resp. 1.563 föranlett åtal och 629 resp. 782 ej lett till åtal, varjämte i 148 resp. 262 fall åtalsfrågan ej avgjorts.[1] Antalet anmälningar hade år 1953 växlat betydligt i de olika länen: från 0 i ett län till 253 i ett annat och 208 i Stockholms stad. Hur många anmälningar som gjorts till TI av TO framgår ej av betänkandet.

Något omdöme angående frekvensen av anmälningar är givetvis vanskligt att göra. Man torde dock kunna våga påståendet, att TO endast ogärna gör anmälan till TI utan ganska starka skäl för antagande, att oriktig uppgift av skattskyldig kommer att medföra åtal för brott mot SkSL.

God ledning för bedömande av frågan om oriktig deklarationsuppgift kan medföra ansvar enligt SkSL ger emellertid referaten i NJA av de, visserligen ganska fåtaliga mål, som avgjorts av HD, och i SvJT av mål, som slutligt bedömts av hovrätt, samt *Sandström,* Skattestraffiagen (1955) och *Eriksson,* Om påföljder av brott mot skatteförfattningarna (Skattenytts skriftserie 2, 1955).

I det sistnämnda arbetet, som åtskilliga TO torde äga tillgång till, behandlas — delvis i anslutning till då föreliggande prejudikat — bl. a. de *objektiva* rekvisiten för straffbarhet (innebörden av begreppen deklaration och skriftlig försäkran, oriktig uppgift samt kravet på att den oriktiga uppgiften skall vara ägnad att leda till frihet från skatt eller till för låg skatt); de *subjektiva* rekvisiten uppsåt att lämna oriktig uppgift, grov oaktsamhet vid lämnande av oriktig uppgift samt uppsåt och oaktsamhet i förhållande till kravet på att den oriktiga uppgiften skall vara ägnad att leda till för låg skatt; *medverkan* av flera vid deklarationsbrott samt *straffrihet* på grund av frivillig rättelse av oriktig uppgift.

Sandströms bok är mera omfattande och återger bl. a. förut ej i tryck tillgängliga hovrättsavgöranden samt, utförligt, referat ur NJA och SvJT till hjälp för dem, som saknar tillgång till rättsfallssamlingarna.

Nu föreligger några ytterligare avgöranden av HD att beaktas vid årets taxeringsarbete. Referaten av dessa i NJA erbjuder intresse för TO bl. a. såvitt de behandlar omfattningen av den uppmärksamhet, som skall iakttagas vid taxering. En återblick på de vid referaten åberopade målen ger en fylligare bild av de aktuella frågornas bedömande.

I de nu närmast ifrågavarande målen har slutligt dömts till ansvar enligt 2 § SkSL i NJA 1954: 500 (omnämnt av Sandström s. 58, 104), 1955: 317 samt 1956: 214 och 256. I NJA 1956: 103 ogillades däremot åtalen, ehuru den ifrågavarande uppgiften ansågs ägnad att leda till för låg skatt och ha tillkommit genom oaktsamhet, dock icke grov. Särskilt i detta mål diskuteras frågan om felet i fråga kunnat undgå upptäckt vid taxeringen.

NJA 1954: 500 (ref. 92).

Den till sitt innehåll skröpliga löntagardeklarationen och förklaringen "glömska" beträffande underlåtenheten att upptaga även förhållandevis stora lönebelopp är vanliga företeelser. Målet har refererats, enär stadgandet i 51 § TF om skyldighet

[1] Vartdera av dessa år hade av underrätt utdömts omkr. 1,5 milj. kr i böter för brott mot SkSL. Statens nettoink. av bötesmedel var budgetåren 1952/53 och 1953/54 omkr. 10,7 resp. 12,9 milj. kr. Nettoutg. för årlig taxering var cirka 9,7 resp. 12,4 milj. kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

för förmyndare att för omyndig avge deklaration enligt TF ej föranleder att omyndig, som själv avgivit deklaration, icke kan ådömas straff för grov oaktsamhet vid deklarationens avgivande.

Servitrisen M. J., född 1 nov. 1931, upptog i en av henne 13 febr. 1952 avgiven självdeklaration, avseende beskattningsåret 1951, såsom inkomst av tjänst två poster, nämligen 1.833 kr. från centrallasarettet i Eskilstuna 2 maj—30 sept. samt 1.172 kr. från A. K. 1 okt.—31 dec. Däremot underlät hon att i deklarationen upptaga ett belopp av 1.048 kr., som hon under 4 mån. uppburit i inkomst från C. O. Ö. & C:o aktiebolag. — Hon uppgav, att underlåtenheten berott på glömska. Åklagaren gjorde emellertid gällande, att hon gjort sig skyldig till grov oaktsamhet.

RR:n. M. J. har erkänt, att hon i deklarationen oriktigt utelämnat det av åklagaren påstådda beloppet, men har bestritt, att hon därvid förfarit oaktsamt. Hon har vidare anfört: Vid tiden för deklarationens avgivande hade hennes moder varit förmyndare för henne. Modern hade emellertid varit bosatt å annan ort och hade icke tagit någon som helst befattning med ifrågavarande deklaration, vilken M. J. själv undertecknat. Enligt 51 § TF skall skyldighet att avgiva deklaration för omyndig fullgöras av förmyndare eller god man. Deklarationen utgör förty icke ens enligt sitt eget innehåll en behörig självdeklaration. Åtalet lämnas utan bifall.

Svea HovR yttrade i dom 30 dec. 1953: I målet är upplyst att ifrågavarande deklaration upprättats av särskilt anlitad utomstående person och egenhändigt undertecknats av M. J., att i deklarationen icke upptagits den lön M. J. under beskattningsåret uppburit från bolaget eller 1.048 kr. samt att de skattebelopp som skulle ha undandragits, om den oriktiga deklarationen följts, skulle — med den kommunala inkomstskatten beräknad efter 10 kr. för varje skattekrona — uppgå till sammanlagt 250 kr. 20 öre. Med hänsyn särskilt till det icke deklarerade beloppets storlek i förhållande till M. J:s sammanlagda inkomster måste M. J., därest hon med tillbörlig omsorg granskat deklarationen, ha uppmärksammat felaktigheten. M. J. har förty med avseende å deklarationen visat grov oaktsamhet.

Den omständigheten att det enligt 51 § TF ankommit på M. J:s förmyndare att för henne avgiva självdeklarationen är icke av beskaffenhet att för M. J. medföra befrielse från ansvar för ifrågavarande av henne underskrivna deklaration. Med upphävande av RR:ns domslut dömer HovR:n M. J. jämlikt 2 § SkSL att för vårdslös deklaration böta 150 kr.

M. J. sökte revision. — Prövningstillstånd meddelades.

I riksåklagarämbetets innehållsrika anförande erinrades bl. a. om att årligen ett stort antal förvärvsarbetande underåriga själva deklarerade sina arbetsinkomster, vilka förmyndarna ofta saknade kännedom om.

HD fastställde Hov R:s dom.

RR:n ogillade alltså åtalet mot M. J. med användande av — såsom riksåklagarämbetet påpekade — en formulering, som ordagrant hämtats från rättsfallet 1952: 314. Där hade ogillats ansvarsyrkande för vårdslös deklaration mot en person G. Han hade på uppdrag av sin broder S. till fullgörande av dennes deklarationsskyldighet avgivit en allmän självdeklaration, vilken G. undertecknat "S gm G". Fallet behandlas av *Sandström,* a. a. s. 52

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

och *Eriksson,* a. a. s. 8 samt finnes antecknat vid

NJA 1955: 317 (ref. 48).

Här gillades åtal mot en person X för vårdslös deklaration. Deklarationshandlingen hade upprättats på hennes uppdrag och avlämnats till taxeringsmyndigheten av fadern samt undertecknats av denne på sådant sätt att handlingen framstod såsom underskriven av X personligen.

Sjukvårdsbiträdet X (f. 1926) åtalades vid Stockholms RR för det hon i sin år 1952 för taxering i Älvsborgs län avlämnade allmänna självdeklaration av grov oaktsamhet underlåtit att såsom inkomst av tjänst upptaga ett belopp av 1.720 kr. samt detta varit ägnat att för henne leda till för låg skatt.

RR:n lämnade åklagarens talan utan bifall.

Svea HovR yttrade i dom 26 juli 1954: Deklarationshandlingen har för taxeringsmyndigheten framstått som behörig deklaration och har med X:s samtycke fått denna form. Vid detta förhållande är X ansvarig för åtminstone de uppgifter som på föranledande av henne upptagits i eller utelämnats ur deklarationen. I målet är utrett, att inkomsten upptagits med ett 1.720 kr. för lågt belopp ävensom att så skett genom att X underlåtit att upplysa sin fader om ifrågavarande inkomstbelopp. X har härutinnan ådagalagt grov oaktsamhet. Om de lämnade uppgifterna, som varit ägnade att leda till för låg skatt, följts vid taxeringen, skulle ett sammanlagt skattebelopp av 341 kr. 30 öre ha undandragits. På grund av det anförda prövar HovR:n rättvist att, med ändring av RR:ns dom, döma X jämlikt 2 § SkSL att för vårdslös deklaration böta 500 kr.

X sökte revision.

Riksåklagarämbetet anförde bl. a., att även X:s fader enligt förundersökningsprotokollet uppgivit sig ha skrivit dotterns namn med hennes samtycke samt att förhållandet torde ha varit ostridigt i båda de lägre instanserna. X hade avsett och känt till att hennes fader, på sätt skett vid tidigare tillfällen, skulle skriva hennes namn under deklarationen.

Prövningstillstånd meddelades.

HD. Ifrågavarande deklarationshandling, vilken på X:s uppdrag upprättats och till taxeringsmyndigheten avlämnats av hennes fader, har undertecknats av denne på sådant sätt att handlingen framstår såsom underskriven av X personligen. Vid detta förhållande finner KM X — som hos KM uppgivit, att hon vid uppdraget till fadern ej uttalade sig om hur undertecknandet skulle ske — vara ansvarig för de uppgifter som på föranledande av henne upptagits i eller utelämnats ur handlingen. I följd härav och på de av HovR:n i övrigt anförda skälen fastställer KM HovR:ns domslut.

NJA 1956: 214 (ref. 30).

Även här var fråga om en löntagardeklaration. Inkomsten av tjänst upptogs till 8.364 kr. i stället för, rätteligen, 9.364 kr. Grov oaktsamhet ansågs föreligga.

Vid referatet hänvisas till NJA 1953: 364 och 553, nämnda arbeten av *Sandström* s. 73 och *Eriksson* s. 16 och 22—24, SvJT 1950 s. 965 (behandlat av Sandström s. 73f) och till de nedan omförmälda rättsfallen NJA 1956: 103 och 256.

Det må erinras om att en oriktig uppgift, varigenom en uppburen löneinkomst ej anges i deklarationen, alltid anses såsom ägnad att vilseleda. Deklaranten kan alltså ej freda sig från ansvar genom att åberopa, att TN kan antagas ändock få

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

kännedom om sådan inkomst genom arbetsgivarens kontrolluppgifter enligt 33 § TF. Jfr Eriksson s. 16 och HD i NJA 1953 : 553 där deklaranten dömdes för falskdeklaration. Motsvarande torde gälla i fråga om t. ex. avdrag för periodiskt understöd och ränta å gäld, ehuru här enligt TF 78 § f) uttryckligen förutsättes särskild kontrollverksamhet av TO, jfr NJA 1956 : 256.

Den i förevarande mål tilltalade eldaren J. erkände, att han lämnat den oriktiga uppgiften. Sedan 8 år tillbaka hade han vid upprättandet av sin självdeklaration anlitat en viss angiven skrivbyrå och så hade skett även 1954. Härvid hade han icke till skrivbyrån inlämnat den från arbetsgivaren erhållna inkomstuppgiften utan skrivit på en "papperslapp" de inkomster och övriga uppgifter som skulle införas i deklarationen. På vilket sätt summan 8.364 kr. uppstått kunde han icke förklara.

Vederbörlig uppgift från arbetsgivaren upptog J :s avlöning under 1953 till 9.364 kronor.

RR :n dömde J. jämlikt 2 § SkSL för vårdslös deklaration att böta 200 kr.

J. sökte ändring under bestridande av att grov oaktsamhet förelåge samt anförde : På det papper han överlämnade till sitt vid upprättande av deklarationen anlitade biträde hade han gjort blyertsanteckningar om sina inkomster och om de poster för vilka han skulle yrka avdrag. Anteckningarna voro "med visshet" så slarvigt och otydligt skrivna att biträdet tog fel på tusentalssiffran. Före undertecknandet granskade J. icke — såsom det dock varit hans skyldighet att göra — deklarationen, enär han hade fullt förtroende för biträdet sedan flera år tillbaka.

Göta HovR yttrade i dom 23 sept. 1955 : HovR :n finner, att J :s uraktlåtenhet att före deklarationens avlämnande granska riktigheten av uppgifterna i deklarationen måste anses såsom grov oaktsamhet. Därest den oriktiga uppgiften följts vid taxeringen, skulle ha undandragits statlig inkomstskatt med 161 kr. samt kommunal inkomstskatt och landstingsmedel, beräknade på sätt angives i 5 § SkSL, med 100 kr. eller tillhopa 261 kr. På grund av vad sålunda upptagits prövar HovR :n lagligt fastställa det slut RR :ns dom innehåller.

J. sökte revision.

HD fann ej skäl att meddela prövningstillstånd, i följd varav HovR :ns dom skulle stå fast.

NJA 1956: 256 (ref. 36).

Direktören J. åtalades för vårdslös deklaration. Han hade i sin självdeklaration yrkat avdrag för periodiskt understöd till sin svärfader S., ehuru sådant ej utgått under beskattningsåret. Han invände, att den oriktiga uppgiften ej varit ägnad att leda till för låg skatt, enär felet kunnat med iakttagande av normal uppmärksamhet upptäckas av taxeringmyndigheten, och att uppgiften i allt fall ej kunde anses lämnad av grov oaktsamhet.

Vid referatet hänvisas till NJA 1956 : 214 och anmärkta äldre rättsfall (se ovan).

Åklagaren anförde : I sin år 1954 i K. avlämnade allmänna självdeklaration, avseende beskattningsåret 1953, hade J. av oaktsamhet lämnat oriktig uppgift som, om den följts, skulle hava medfört för låg skatt. I deklarationen hade han sålunda yrkat avdrag för periodiskt understöd till S. med 5.000 kr., ehuru sådant understöd icke utbetalats under året. Med hänsyn till beloppets storlek måste den oaktsamhet som låge J. till last betraktas såsom grov. Det belopp vilket skulle hava

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

undandragits, om deklarationen följts, utgjorde 2.975 kr.

J. bestred bifall till åtalet: Fr. o. m. år 1953 hade J. övertagit skötseln av svärfaderns i Smedby affärer. Denne vore född 1873 samt icke kapabel att själv sköta sin ekonomi. J. hade under senare år brukat hjälpa S. ekonomiskt, i det att J. regelbundet vid skilda tillfällen tillhandahållit S. penningbelopp för dennes uppehälle. I övrigt hade S. levat, förutom av folkpension, på intäkter av tomter och skog, som J. sålt för S:s räkning. Den 30 nov. 1953 hade J. upprättat egen deklaration för preliminär B-skatt för det därpå kommande året. J. hade då beräknat att under år 1954 få en sammanlagd utgift för S. om 5.000 kr., varför J. i sistnämnda deklaration upptagit ett belopp härå såsom understöd. När J. i febr. 1954 upprättade självdeklaration för S., avseende 1953, visade det sig, att S:s ekonomi under det året "gått ihop", enär denne därunder haft inkomster av tomtförsäljning, som J. verkställt för S:s räkning och uppburit likvid för, samt att J. därför icke behövt själv "fylla i" något belopp. Därför hade i S:s deklaration, som skolat avlämnas i febr. 1954, icke något belopp upptagits såsom under 1953 mottaget periodiskt understöd. Härefter hade J. i febr. 1954 rest utomlands och icke kommit hem förrän 26 mars. J., som fått anstånd med att avgiva egen självdeklaration till 1 april 1954 och dessförinnan måst resa till Stockholm 28 mars, hade vid återkomsten från utlandet haft bråttom och därför måst upprätta sin egen deklaration i stor hast. Denna hade skrivits av revisorn M. under det att J. suttit bredvid denne. Därvid hade J. framför sig haft sin förut upprättade deklaration för preliminär B-skatt för år 1954. Av misstag hade J., med ledning av denna, kommit att till revisorn lämna uppgift att J. under 1953 haft en utgift av 5.000 kr. såsom periodiskt understöd till S. Detta understöd, liksom ett understöd till annan person å 8.000 kr., hade av M. på J:s tillsägelse upptagits i deklarationen. Senare, under våren 1954, hade TO i telefon förfrågat sig i saken hos J. Därvid hade det genast slagit J., att ett misstag förelåge beträffande beloppet 5.000 kr., vadan J. bett, att felaktigheten skulle rättas. Vid den ifrågavarande tiden hade J. varit deprimerad av familjeskäl. Med hänsyn till innehållet i TF 78 § f) bestrede J., att den påtalade oriktiga uppgiften i självdeklarationen varit ägnad att för honom leda till frihet från skatt eller till för låg sådan. Grov oaktsamhet kunde i vart fall icke anses ligga J. till last, enär den oriktiga uppgiften kommit att inflyta i J:s självdeklaration av ett rent misstag.

TO hade i den promemoria vari han anmält saken till åtal uppgivit att, sedan han anmanat J. att lämna fullständig uppgift om namn och adress å den "W.S." som enligt deklarationen mottagit periodiskt understöd med 5.000 kr., J. vid telefonsamtalet meddelat, att understödet ej utgått under 1953.

RR:n fann, oavsett vad J. under hänvisning till 78 § f) TF anfört, av utredningen framgå, att den av J. lämnade och såsom oriktig medgivna uppgiften varit ägnad att för J. leda till för låg skatt.

Vad anginge frågan huruvida grov oaktsamhet i åtalade hänseendet låge J. till last hade denne uppgivit att han under senare år brukat utbetala periodiska understöd till S., att J. i nov. 1953 vid upprättandet av egen deklaration för preliminär B-skatt beräknat att jämväl under

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

1954 få utbetala periodiskt understöd åt S. till belopp av 5.000 kr., att J. därför upptagit samma belopp såsom avdrag i sistnämnda deklaration, att J., då han för S:s räkning i febr. 1954 upprättat självdeklaration, funnit att S:s egna ekonomiska förhållanden "gått ihop" och att J. på grund härav själv icke behövt att av egna medel "fylla i" något belopp, att J., då han i slutet av mars 1954 skolat upprätta egen självdeklaration för beskattningsåret 1953 haft sin deklaration för preliminär B-skatt för 1954 framför sig samt att J. på grund av däri upptaget avdrag för periodiskt understöd till S. med 5.000 kr., med ledning av denna och av misstag, till revisorn, som efter J:s anvisningar och i J:s närvaro skrivit deklarationen, sagt att J. under 1953 haft en utgift av 5.000 kr., utgörande periodiskt understöd till S. — Åklagaren hade förklarat sig icke vilja ifrågasätta riktigheten av vad J. uppgivit. — Med hänsyn till vad sålunda förekommit fann RR:n sådana omständigheter icke hava blivit ådagalagda att J. kunde anses vara i åtalade hänseendet förvunnen till oaktsamhet, som jämlikt SkSL är att anse såsom grov. På grund härav kunde åklagarens talan icke bifallas. Åtalet ogillades.

En ledamot av RR:n anförde: Enligt 78 § f) TF åligger det TO bl. a. att, därest i avgiven självdeklaration avdrag skett för periodiskt understöd utgivet till någon som icke skall taxeras inom distriktet, lämna underrättelse därom till vederbörande TO. För sådant ändamål tillhandahålles TO genom det allmännas försorg särskild blankett. Den TO till vilken sådan uppgift inkommer har jämlikt samma lagrum d) att sortera in uppgiften i vederbörande deklaration samt undersöka, huruvida den skattskyldige upptagit det periodiska understödet som inkomst, och, därest så ej är fallet, verkställa erforderlig utredning, varjämte han, jämlikt samma lagrum g), har att, därest utredningen giver vid handen att den skattskyldige ej uppburit beloppet, härom underrätta den TO från vilken uppgiften inkommit. Vid nyss angivna förhållanden har den i målet påtalade felaktigheten i J:s deklaration uppenbarligen varit av sådan beskaffenhet, att densamma kunnat förväntas bliva rättad vid en med normal omsorg och skicklighet verkställd granskning, och har förty icke varit ägnad att vilseleda taxeringsmyndigheterna. På grund härav instämmer jag uti det domslut vartill pluraliteten kommit.

Göta HovR utlät sig i dom 10 okt. 1955: Såsom av RR:ns dom framgår är utrett, att J. i sin 1954 i K. avlämnade allmänna självdeklaration yrkat avdrag för periodiskt understöd till S. med 5.000 kr., ehuru något sådant understöd icke utgått under beskattningsåret. HovR:n finner i likhet med RR:n den av J. lämnade oriktiga uppgiften ha varit ägnad att leda till för låg skatt för J. Av utredningen framgår, att J. intagit uppgiften i deklarationen utan att dessförinnan ha undersökt, huruvida understödet verkligen utgått. Härom har J., som någon tid dessförinnan hjälpt den uppgivne mottagaren — en nära anhörig — att upprätta dennes deklaration för ifrågavarande beskattningsår och även i övrigt biträtt honom i skötseln av hans ekonomiska angelägenheter, utan svårighet kunnat förvissa sig. Med hänsyn till nu angivna och övriga upplysta förhållanden finner HovR:n den oriktiga uppgiften vara lämnad av grov oaktsamhet. Därest den oriktiga uppgiften följts, skulle ett skattebelopp av 2.975 kr. ha undandragits. HovR:n prövar förty lag-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

ligt att, med upphävande av RR:ns dom, döma J. jämlikt 2 § SkSL för vårdslös deklaration att böta 2.500 kr.

J. sökte revision och gjorde därvid gällande, att straffpåföljd vore utesluten, enär dels felet kunnat av taxeringsmyndigheten upptäckas — och i verkligheten även upptäckts — med iakttagande av normal uppmärksamhet och de kontrollåtgärder som taxeringsförordningen föreskreve, dels den förelupna oaktsamheten i allt fall ej varit grov.

HD fann ej skäl att meddela prövningstillstånd, i följd varav HovR:ns dom skulle stå fast.

NJA 1956: 103 (ref. 15).

Vignetten till referatet lyder: Spörsmål huruvida oriktig uppgift i självdeklaration kunde anses ägnad att leda till för låg skatt samt, då detta fanns vara fallet, huruvida uppgiften tillkommit genom grov oaktsamhet. 1 och 2 §§ SkSL.

Vid referatet hänvisas beträffande *1:a frågan* till NJA 1948: 224 och 1953: 553 (behandlade av *Sandström* s. 72 resp. 73, 102 och 211 samt av *Eriksson* s. 15, 23, resp. 16, 24) och beträffande *2:a frågan* till bl. a. NJA 1953: 364 (behandlat av *Sandström* s. 104—107, 120, 150 och 211 samt av *Eriksson* s. 21 och 28).

Åklagaren förde vid RR:n i F. talan mot advokaten G. och revisorn W. G., vilkens hemortskommun vid 1953 års taxering var S. socken, drev 1952 advokatrörelse i F. Genom avtal 16 dec. 1952 sålde G. rörelsen för 75.000 kr. med tillträde 1 jan. 1953. G. önskade i samband med försäljningen ordna pensioneringen av sig och sin hustru. Köpeskillingen jämte av egna medel tillskjutna 10.000 kr. använde G. därför till att 29 dec. 1952 inbetala engångspremie å 85.000 kr. för en pensionsförsäkring. Sedan flera år tillbaka hade W. varit G. behjälplig med bokföringen i rörelsen och upprättandet av deklarationer. I början av jan. 1953 uppgjorde W. bokslutet för advokatrörelsen år 1952. I bokslutet upptog W. därvid den av G. privat erlagda pensionsförsäkringspremien å 85.000 kr. felaktigt såsom en omkostnad i rörelsen. I mars upprättade W. för G:s räkning dels allmän självdeklaration för den statliga beskattningen samt för kommunalbeskattning av inom S. socken kommunalskattepliktiga intäkter dels ock särskild deklaration för kommunal beskattning av den inom F. drivna advokatrörelsen. Vid deklarationerna fogade W. ett räkenskapsutdrag beträffande rörelsen, vilket på vinst- och förlustkontots debetsida upptog 85.000 kr. under rubriken "Pensionsförsäkring". Å den rörelsebilaga som fogades till vardera deklarationen gjorde emellertid W. inte något tillägg för detta belopp. Deklarationerna undertecknades av G. 17 mars och inlämnades av W. till LSt:n 31 mars 1953.

Åklagaren yrkade ansvar å G. och W. jämlikt 2 § SkSL under påstående att de gjort sig skyldiga till vårdslös deklaration, W. genom att han i de av honom åt G. upprättade deklarationerna av grov oaktsamhet lämnat oriktig uppgift, vilken varit ägnad att leda till för låg beskattning av G. i F. och, därest deklarationerna följts, skulle ha medfört, att ett skattebelopp å 7.788 kr. undandragits, samt G. genom att han underlåtit kontrollera, att den höga utgiften för pensionsförsäkringen avdragits i enlighet med gällande bestämmelser.

G. och W. bestredo ansvarstalan under påstående att deklarationerna icke innehållit någon oriktig uppgift, att om oriktig

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

uppgift skulle anses föreligga, denna icke varit ägnad att vilseleda taxeringsmyndigheten samt att, om de objektiva rekvisiten ansågos föreligga, G. och W. icke handlat grovt oaktsamt.

RR:n fann i likhet med TN som haft att handlägga deklarationerna, att den erlagda premien vore att anse såsom en privat utgift, vilken å den vid deklarationerna fogade rörelsebilagan bort ha tillagts nettovinsten å rörelsen. Genom sin underlåtenhet härutinnan måste G. och W. anses ha lämnat en i SkSL:s mening oriktig uppgift.

I frågan om den oriktiga uppgiften varit ägnad att vilseleda taxeringsmyndigheterna hördes såsom sakkunnig TI S. och såsom vittnen köpmannen Sj., länsrevisorn A. och riksbankskamreraren B. Sj. hade som TO i K. att behandla den av G. avgivna allmänna självdeklarationen. B. var TO och A. KO i TN i F., som hade att handlägga samtliga rörelseidkares deklarationer och således även den av G. avgivna deklarationen beträffande advokatrörelsen.

A. uppgav: Han fick del av deklarationen avseende advokatrörelsen först i samband med ett sammanträde med TN 15 maj. Han granskade då omedelbart deklarationen utan misstanke om att det kunde finnas några obehöriga avdrag i densamma. Vid genomgången av räkenskapsutdraget lade han märke till beloppet 85.000 kr. å vinst- och förlustkontots debetsida. På grund av beloppets storlek ansåg han deklarationen icke utan vidare kunna godtagas utan närmare undersökning. Som yrkesman var han allmänt misstänksam mot alla liknande avdrag.

B. anförde: Det var A. som först granskade deklarationen och fäste B:s uppmärksamhet på pensionsförsäkringspremien. B. ansåg då, att han borde närmare undersöka vad denna avsåg. Han handlade alltid deklarationerna på det sättet att han först såg på vinst- och förlustkontot. Därefter kontrollerade han, att nettovinsten var utförd på rörelsebilagan och att eventuellt tillkommande poster funnos upptagna å densamma. Enär det gällde en pensionsförsäkring, låg det nära till hands att misstänka, att beloppet skulle läggas till å rörelsebilagan. När på vinst- och förlustkontot fanns upptagen en post avseende pensionsförsäkring, utgick man ifrån att den måste undersökas. Enär beloppet fanns angivet å vinst- och förlustkontot såsom avseende pensionsförsäkring, kunde beloppet, oaktat detsamma icke upptagits å rörelsebilagan, icke anses undanhållet TN. Förhållandet hade varit annorlunda, om beloppet redovisats såsom omkostnader eller något dylikt.

Sj. uppgav, att den allmänna självdeklarationen troligen godtagits, om han icke fått underrättelse om felaktigheten från TN i F.

TI S. ansåg, att det torde ha förelegat stor risk för att en TN i allmänhet icke skulle ha närmare granskat pensionsförsäkringspremien men att han vid granskningen av deklarationen skulle ha förfarit på samma sätt som A. och således icke godtagit beloppet utan närmare undersökning.

Vid övervägande av frågan huruvida den oriktiga uppgiften varit ägnad att vilseleda taxeringsmyndigheterna beaktade RR:n särskilt följande omständigheter. I räkenskapsutdraget till deklarationerna hade tydligt angivits, att beloppet 85.000 kr. avsåg pensionsförsäkring. Vid en med normal omsorg verkställd granskning måste det anses uteslutet, att TN kunnat förbise att den deklarerade rörelseinkoms-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

ten minskats med pensionsförsäkringspremien. Med hänsyn till premiens storlek i förhållande till omkostnaderna i rörelsen måste TN jämväl haft grundad anledning misstänka, att försäkringen avsåg G. själv. Vid detta förhållande hade TN icke kunnat godtaga deklarationen utan närmare undersökning av premiens beskaffenhet. Av A:s vittnesmål framginge även, att han redan vid sin första granskning lagt märke till pensionsförsäkringspremien och ansett deklarationen icke kunna godtagas utan närmare undersökning. Ej heller B. hade velat godtaga deklarationen utan att inhämta upplysningar om pensionsförsäkringen. TI S. hade ansett sig skola ha förfarit på samma sätt som A. Den av G. avgivna särskilda självdeklarationen hade behandlas av en TN, som inrättats speciellt för granskning av rörelseidkares deklarationer. Det måste förutsättas, att en sådan nämnd hade den sakkunskap att fara icke förelegat att uppgifterna, sådana de lämnats i denna deklaration, kunnat vilseleda nämnden. — På ovan angivna grunder fann RR:n den oriktiga uppgift som lämnats i de av G. avgivna deklarationerna vara av sådan beskaffenhet att den vid en med normal omsorg och skicklighet verkställd granskning bort ha tillrättats och sålunda icke varit ägnad att vilseleda taxeringsmyndigheten samt därigenom leda till för låg skatt för G. G. och W. kunde förty icke fällas till ansvar för vårdslös deklaration. — Åtalen mot G. och W. ogillades.

Svea HovR fastställde enligt dom 4 okt. 1955 RR:ns dom.

Referenten i målet anförde: G. och W. ha i HovR:n frånfallit sin invändning att deklarationerna icke innehållit någon oriktig uppgift. Det är ock uppenbart, att oriktig uppgift lämnats. — Vad härefter angår frågan huruvida uppgiften varit ägnad att leda till för låg beskattning bör till en början anmärkas, att ifrågavarande pensionsförsäkring är av sådan beskaffenhet att G. ägt att vid självdeklaration i hemortskommunen avdraga hela premien, 85.000 kr., samt att avdraget borde verkställas under rubriken "Allmänna avdrag". Beloppet har emellertid icke alls upptagits i självdeklarationerna med rörelsebilagor, vare sig såsom del av rörelsens nettovinst eller såsom tillkommande post och därför naturligen ej heller såsom avdragspost i deklarationen i hemortskommunen. Beloppet har allenast kommit till synes å det vid deklarationerna fogade räkenskapsutdraget. I detta angives icke, vem försäkringen avser. Oavsett huruvida G:s egen försäkring på sätt som skett bokföringsmässigt må ha kunnat påföras rörelsen, framgår av de av honom till ledning för taxering i deklarationen med bilagor lämnade uppgifterna rörande försäkringen icke annat än att denna avser rörelsen. Det förhållandet att G. i självdeklarationen i hemortskommunen gjort avdrag för egna försäkringar med icke obetydliga premiebelopp förstärker intrycket av att den i räkenskapsutdraget angivna pensionsförsäkringen icke avsett hans egen försäkring. En uppgift i samma deklaration om storleken av köpeskillingen för rörelsen eller 75.000 kr. kan icke, såsom G. gjort gällande, vid jämförelse med det stora premiebeloppet utan vidare göra osannolikt, att försäkringen skulle avse personal. Exempelvis kan det för en granskare te sig såsom ingalunda onaturligt, att det rör sig om tidigare utfästa pensionsförmåner, för vilka arbetsgivaren just valt att erlägga engångspremie i samband med frigörande av kontanter vid en försäljning. — G. och W. ha emeller-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

tid påstått, att under alla förhållanden vid en med tillbörlig omsorg verkställd granskning bort verkställas närmare undersökning om försäkringen och att därför felaktigheten alltid borde komma att tillrättas. Härvidlag är dock att märka, att i förevarande fall TN i hemortskommunen varit beredd att utan närmare undersökning godtaga deklarationsuppgifterna samt att det här rör sig om deklarationer som avgivits av en ledamot av advokatsamfundet och att en enl. utredningen ansedd revisionsbyrå medverkat vid deklarationernas upprättande. Genom dessa omständigheter i förening med det förhållandet att deklarationsuppgifterna icke i och för sig tyda på annat än att det varit fråga om en utgift för rörelsen framstår såsom klart, att uppgiften i räkenskapsutdraget icke varit av beskaffenhet att nödvändigt föranleda till närmare kontroll vid en med tillbörlig omsorg företagen deklarationsgranskning. — Den oriktiga uppgiften måste förty anses ha varit ägnad att leda till för låg beskattning. — Beträffande slutligen frågan huruvida den oriktiga uppgiften lämnats av grov oaktsamhet finner jag med hänsyn till G:s och W:s särskilda kvalifikationer, den uppenbara angelägenheten för dem att noggrant göra klart för sig omfånget av rätten till ifrågavarande, mycket betydande avdrag samt till den jämförelsevis ringa ansträngning som av dem fordrats för att i detta hänseende vinna klarhet och därmed möjliggöra ett riktigt fullgörande av G:s deklarationsplikt, att G. och W. vid uppgiftens lämnande varit grovt oaktsamma. — Därest den oriktiga uppgiften följts, skulle ett skattebelopp om 7.788 kr. ha undandragits det allmänna. — På grund av vad sålunda upptagits prövar jag rättvist att, med ändring av RR:ns dom, döma dels G. jämlikt 2 § SkSL för vårdslös deklaration att böta 5.000 kr. dels ock W. jämlikt samma lagrum och 3 kap. 4 § SL för medhjälp till sådant brott att böta likaledes 5.000 kr.

Riksåklagarämbetet sökte revision under yrkande att G. och W. måtte fällas till ansvar, G. för vårdslös deklaration och W. för medhjälp till vårdslös deklaration. Ämbetet anförde: RR:ns ståndpunkt synes innebära, att det, för att en oriktig uppgift skall anses ägnad att leda till för låg skatt, måste föreligga en förhållandevis hög grad av sannolikhet för att TN skall bli vilseledd. Man skulle sålunda, enligt vad som tycks vara RR:ns uppfattning, icke få räkna med möjligheten av förbiseende från TN:s sida eller att kontrollen eljest icke göres tillräckligt ingående. En dylik ståndpunkt kan ämbetet icke godtaga. I detta avseende må framhållas följande: I SkSL:s krav på att uppgiften skall ha varit "ägnad" att leda till för låg skatt torde visserligen ligga, icke blott att uppgiften, om den följts, skulle ha lett till sådant resultat utan också att den inneburit en objektiv fara för inträdet av den angivna effekten. (Jfr Sandström, Skattestrafflagen, s. 67). I sistnämnda hänseende kan emellertid enligt ämbetets mening icke krävas mera än att det förelegat en risk, som enligt ett objektivt bedömande är att praktiskt taga i beräkning. (Jfr ang. tolkningen av begreppet "fara i bevishänseende" Beckman-Bergendal-Strahl. Brott mot staten och allmänheten, s. 368.) När det gäller att bedöma, om i ett visst fall sådan risk förelegat, kan man uppenbarligen icke bortse från möjligheten av förbiseende från TN:s sida eller att kontrollen ej göres tillräckligt ingående. För att den oriktiga uppgiften icke skall vara ägnad

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

att vilseleda bör det med andra ord framstå som praktiskt taget uteslutet, att taxeringsmyndigheten icke skulle ha observerat felet. Sandström anför i sitt förutnämnda arbete (s. 68) som exempel på fall, då ett oriktigt meddelande icke innebär fara, att meddelandet framstår som uppenbart orimligt, såsom då en person i små omständigheter yrkar avdrag för frivilligt periodiskt understöd åt en person med stora inkomster. I det av Sandström anförda exemplet framstår redan vid blotta påseendet utan någon närmare undersökning uppgiften såsom oriktig. Förevarande fall ligger uppenbarligen helt annorlunda till. Den ståndpunkt ämbetet här utvecklat vinner stöd av rättsfallen NJA 1948 : 224 och 228 och 1953 : 553. Vad angår det nu föreliggande fallet har G. å rörelsebilagan utfört nettovinsten enligt räkenskapsutdraget utan att, såsom bort ske, å därför avsedd plats å bilagan upptaga försäkringspremien såsom tillkommande post. Deklarationen har därför icke kunnat tolkas på annat sätt än att premien ej avsett G. personligen utan erlagts för i rörelsen anställd personal. En dylik uppgift har icke framstått såsom på något sätt orimlig. Orsaken till att man inom TN beslöt att inhämta närmare upplysningar om försäkringen var icke heller misstanke att premien gällde G. personligen utan det förhållandet att man med hänsyn till premiens storlek ansåg sig böra kontrollera, att densamma erlagts under beskattningsåret. Härutinnan hänvisas till A :s vittnesmål. Den omständigheten att uppgiften härrörde från en högt ansedd ledamot av Sveriges advokatsamfund talade givetvis, såsom framhållits av den skiljaktige ledamoten i HovR :n, för dess riktighet. I betraktande av vad nu anförts låter det väl tänka sig, att deklarationen kunnat passera TN utan anmärkning. Det kan framhållas, att W. för några år sedan var KO i samma TN. Har W. vid upprättandet av deklarationen förbisett felet, är det väl långt ifrån osannolikt, att han om han i egenskap av KO haft deklarationen till granskning, gjort sig skyldig till samma förbiseende. Det kan alltså icke anses ha varit uteslutet, att TN skulle underlåta att rätta deklarationen. Risken har i själva verket varit avsevärt större än i 1953 års rättsfall. Uppgiften har följaktligen varit ägnad att leda till för låg skatt. — I målet föreligger den betydelsefulla rättsfrågan vilken grad av sannolikhet för oriktig taxering som skall krävas, för att man skall anse en uppgift ägnad att leda till för låg skatt. Den ståndpunkt som i detta avseende intagits av RR :n och HovR :ns majoritet synes medföra en ur kriminalpolitisk synpunkt betänklig inskränkning av det straffbara området. Ämbetet kan icke underlåta att framhålla, att det med underdomstolarnas ståndpunkt skulle ha blivit en friande dom, även om ett klart uppsåt förelegat, då ju uppgiften enligt denna mening icke var ägnad att vilseleda. Domstolarna ha här opererat med en begränsning av farabegreppet som icke överensstämmer med vad som i övrigt gäller inom straffrätten.

HD :s flesta ledamöter förenade sig om följande dom : Såsom domstolarna funnit är underlåtenheten att i den vid deklarationerna fogade rörelsebilagan såsom tillkommande post till den däri angivna nettovinsten av advokatrörelsen upptaga 85.000 kr., motsvarande premien för den av G. tagna pensionsförsäkringen, att anse såsom lämnande av oriktig uppgift i deklaration. — Det deklarationerna bilagda räkenskapsutdraget beträffande rörelsen upptog på vinst- och förlustkon-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

tots debetsida bl. a. ett belopp på 85.000 kr. under rubriken "Pensionsförsäkring". Väl var det sannolikt, att — såsom också skedde beträffande den i F. avgivna deklarationen — taxeringsmyndigheterna med hänsyn till storleken och rubriceringen av det sålunda avdragna beloppet skulle vid granskningen av deklarationerna finna anledning till närmare undersökning och därvid upptäcka felet i rörelsebilagan. Omständigheterna voro dock icke sådana att det kan anses ha varit uteslutet, att felet skulle undgå upptäckt. Om den oriktiga uppgiften följts, skulle det ha medfört, att skatt undandragits. Uppgiften var därför ägnad att för G. leda till för låg skatt. Den oriktiga uppgiften har tillkommit genom oaktsamhet av G. och W. Med hänsyn till omständigheterna, särskilt till att försäkringspremien redovisats i det vid deklarationerna fogade räkenskapsutdraget samt att dylik premie var avdragsgill i hemortskommun, är oaktsamheten icke att anse som grov. — På grund av det anförda prövar KM lagligt fastställa det slut vartill HovR :n kommit.

Referenten var skiljaktig beträffande motiveringen samt yttrade: Såsom domstolarna — — (se ovan) — — i deklaration. Emellertid upptogs premien i det deklarationerna bilagda räkenskapsutdraget beträffande rörelsen på vinst- och förlustkontots debetsida såsom en särskild post under rubriken "Pensionsförsäkring" vid sidan om, bland andra, en post avseende omkostnader i rörelsen. Premiebeloppet är i det närmaste dubbelt så stort som beloppet av nämnda omkostnader. Nu angivna omständigheter gåvo anledning antaga, att pensionsförsäkringen icke gällde personal i rörelsen. Med hänsyn härtill och med beaktande av den effektivitet som måste förväntas föreliga hos taxeringsnämndernas kontrollförfarande — vilket i förevarande fall också ledde till att TN i F. verkställde närmare undersökning rörande försäkringspremien och därvid uppdagade felet i rörelsebilagan — finner jag, att den oriktiga uppgiften icke kan anses hava medfört risk för vilseledande av taxeringsnämnderna och således icke varit ägnad att för G. leda till för låg skatt.

I domstolspraxis har sålunda några ganska vanliga invändningar av deklaranter lämnats utan avseende och deras ifrågavarande förfaranden ansetts kriminella. Referaten åskådliggör emellertid de svårigheter, som möter vid bedömande av spörsmål om de subjektiva rekvisiten förelegat. Det kan redan på grund härav icke ifrågasättas att TO skall taga ställning till dessa. Och enligt Sandström (s. 187) kan man av TI som regel icke kräva ståndpunkttagande till frågan om de subjektiva förutsättningarnas förekomst; utredningen i skatteärendet avser ju endast de objektiva förhållandena. Sandström påpekar dock, att om utredning avseende de subjektiva rekvisiten för brottslighet föreligger på förevarande stadium — t. ex. frivilligt förebragd av den skattskyldige — hänsyn bör tagas även till denna utredning. I anslutning härtill kan hävdas, att TO resp. KO icke bör låta sig nöja med ett enkelt medgivande av den skattskyldige, att exempelvis ett "bortglömt" inkomstbelopp får upptagas till beskattning, utan bör vid meddelande om olikheten mellan hans uppgift och kontrolluppgiften fråga efter anledningen till att rätta beloppet ej upptagits i deklarationen. Om så sker synes ej blott kunna erhållas ett bättre underlag för bedömande redan hos TO, om anmälan bör göras,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

utan även TI:s arbete kunna underlättas. Samråd inom TN vid övervägande av frågan om anmälan till åtal torde även vara att förorda.

En praktisk fråga är även om anmälan till åtal kan ske i samband med skönsmässig taxering. Visserligen kan, såsom Sandström anmärker, sådan taxering ej läggas till grund för bötesberäkningen. Av skäl som Eriksson närmare utvecklar föreligger dock ej hinder för beskattningsmyndighet att göra anmälan till åtal i sådana fall mot deklarant eller för åklagaren att väcka åtal. Jfr NJA 1946: 398, där sådan talan bifölls av HD.

Avslutningsvis må nämnas att det kunde vara av värde för TO och TN att utan efterforskning få reda på resultatet av de anmälningar som TO gjort, såsom i Stockholm redan sker beträffande PN:s beslut ang. ändrad taxering av skattskyldiga inom distriktet. Önskemål om tillhandahållande genom statens försorg av litteratur på förevarande område har även anmält sig. Att samtliga TO och KO skulle tillställas Sandströms nämnda bok kan måhända ej ifrågakomma av kostnadsskäl. Men ett nytryck på statsverkets bekostnad av Eriksssons ifrågavarande, nu nästan helt utsålda arbete i Skattenytts skriftserie för att överlämnas till taxeringsmyndigheterna, eventuellt på rekvisition i mån av behov, kan i vart fall rekommenderas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33