

Till justitieutskottet

Utskottet har beretts tillfälle att yttra sig över proposition 1995/96:170 om översyn av skattebrottslagen och de motioner som väckts i ärendet. Utskottet får anföra följande.

I propositionen föreslås att regleringen om skattebrott görs mer enhetlig och sammanhållen. Skattebrottslagens tillämpningsområde utvidgas så att lagen kommer att omfatta i stort sett samtliga straffbestämmelser som återfinns på skatteområdet. Skattebrottslagen blir generellt tillämplig på alla skatter. Lagen tillämpas även på vissa avgifter om detta särskilt föreskrivs. Skattebedrägeribrottet får en ny brottsbeteckning och benämns skattebrott. Skattebrottet konstrueras som ett farebrott med ett enhetligt subjektivt rekvisit. Den kriminalisering som i dag regleras i uppbördslagen, lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter samt vissa andra författningar på skatte- och avgiftsområdet förs över till skattebrottslagen under benämningarna skattebetalningsbrott och skatteredovisningsbrott. I propositionen föreslås också att indrivning hos en handelsbolagsdelägare för ett handelsbolags skuld avseende skatt eller avgift skall få ske i samma ordning som gäller för skatten eller avgiften, dvs. som allmänt mål. Förslagen föreslås träda i kraft den 1 juli 1996.

Skattebrottet

I propositionen föreslås att skattebrottet konstrueras som ett farebrott. Ett skattebrott fullbordas när en oriktig uppgift uppsåtligen lämnas till myndighet eller när en föreskriven uppgiftsskyldighet uppsåtligen åsidosätts om detta ger upphov till fara för att skatt skall undandras det allmänna. Fara för undandragande bör enligt regeringen anses föreligga om det är sannolikt att felet inte skulle ha upptäckts vid den normala rutinmässiga kontrollen.

I motion Ju26 av Gun Hellsvik m.fl. (m) hemställer motionärerna att propositionen i sin helhet avslås och att ett nytt förslag läggs fram när farebrottets konsekvenser analyserats. Farerekvisitet är enligt motionärerna avhängigt den allmänna utformningen av skattekontrollen och kan därför komma att medföra betydande tillämpningssvårigheter. Regeringen har vidare givit farerekvisitet en vidare tolkning än vad som framgår av Skattebrottsutredningens redovisning utan att föreslå någon motsvarande ändring i

lagtexten. Detta sätt att lagstifta genom motivuttalanden är enligt motionärerna oacceptabelt.

Skattebrottsutredningen har uttalat att det krävs en konkret fara för att ansvar skall kunna komma i fråga. Tre fall då någon fara inte bör anses föreligga redovisas av utredningen. Ett fall är när det är praktiskt taget uteslutet att en oriktig uppgift undgår upptäckt som t.ex. när det gäller uppgifter som skattemyndigheten har tillgång till genom register som förs av någon annan myndighet. Ett annat fall är om en uppgift är oklar eller tvivelaktig och därför borde ha föranlett en närmare granskning. Slutligen bör enligt utredningen fara inte anses föreligga om en felaktighet är av sådant slag att den bort avslöjas vid en med normal omsorg företagen granskning enligt föreskrivna rutiner.

I propositionen anförs att övervägande skäl talar för en övergång från det nuvarande effektbrottet till ett farebrott. Bestämmelsen vinner i sakligt och pedagogiskt hänseende, och den blir dessutom enklare att tillämpa. Vidare uppnås den betydande fördelen att kongruens erhålls mellan det uppsåtliga och vårdslösa skattebrottet. Den formella kopplingen mellan skatteinstansernas och den allmänna domstolens bedömningar kommer också att frånfallas. Till detta kommer att man ökar förutsättningarna för att åstadkomma en enhetlig reglering på skattebrottsområdet, eftersom vissa specialstraffrättsliga brottskonstruktioner alljämt är utformade enligt principerna för farebrott. Innebörden av farerekvisitet bör enligt regeringen vara att det skall vara sannolikt att felet inte skulle ha upptäckts vid den normala rutinmässiga kontrollen. Kontrollsystemets uppbyggnad och funktionssätt blir därmed av avgörande betydelse för rekvisitets innehåll. I propositionen konstateras att någon manuell kontroll av hela deklarationsmaterialet på löntagarsidan inte längre görs och att systemet med automatiska beslut gör att mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och punktskatter över huvud taget inte blir föremål för någon granskning innan skatten bestäms. Uppbyggnaden av den rutinmässiga kontrollen gör enligt regeringen att man inte kan anse att en fara inte föreligger om en uppgift är oklar eller tvivelaktig och därför borde ha föranlett en närmare granskning. Inte heller kan man enligt regeringen utgå ifrån att det praktiskt taget är uteslutet att en oriktig uppgift undgår upptäckt om den framgår av ett register som skattemyndigheten har tillgång till men som förs av andra myndigheter. Med den uppbyggnad som skattekontrollen har får således farerekvisitet enligt vad som anförs i propositionen en tämligen vidsträckt innebörd.

Enligt skatteutskottets mening bör man undvika att uppsåtliga undandraganden som gäller stora belopp eller som av annan anledning framstår som straffvärda undgår kriminalisering med hänvisning till att de hade bort upptäckas av skattemyndigheterna. Utgångspunkten för farerekvisitet bör därför som regeringen framhåller vara den faktiska risken för ett skattebortfall. Det kan vidare påpekas att övergången till farebrott inte innebär någon egentlig ändring av fullbordanstidpunkten på de områden där automatiska skattebeslut tillämpas.

Utskottet instämmer med det anförda i regeringens ställningstaganden och tillstyrker den av regeringen föreslagna utformningen av farerekvisitet. Utskottet avstyrker motion Ju26 om avslag på propositionen i dess helhet på nu aktuell grund.

Skatteförseelse

Skattebrottsutredningen har föreslagit att ringa skattebrott (skatteförseelse) avkriminaliseras.

I propositionen föreslås att kriminaliseringen av ringa brott (skatteförseelse) inte ändras.

I motion Ju25 av Eskil Erlandsson och Rolf Kenneryd (c) begär motionärerna ett tillkännagivande om att en översyn bör genomföras i syfte att avkriminalisera ringa skattebrott och i stället införa administrativa avgifter.

Regeringen anför i propositionen att det visserligen kan ifrågasättas om gärningar med ett så lågt straffvärde att endast böter stadgas som påföljd över huvud taget bör vara kriminaliserade när det förekommer ett administrativt sanktionssystem vid sidan av det straffrättsliga. Av olika skäl har det emellertid inte ansetts möjligt eller önskvärt att införa avgiftssanktioner på hela skatte- och avgiftsområdet. Exempel på detta är fastighetstaxeringsområdet och när det gäller arvs- och gåvoskatt. Vidare gäller att de administrativa avgifterna endast kan drabba den skattskyldige och inte t.ex. ställföreträdaren för en juridisk person eller för en omyndig. Mot tanken på en avkriminalisering kan alltså enligt regeringen invändas att den uppgiftsskyldige i vissa situationer helt skulle undgå sanktion. En viktigare invändning är dock enligt regeringen att det i många fall ändå kan komma att handla om betydande belopp. Gränsen mot det nuvarande skattebedrägeribrottet går i praxis vid 75 % av basbeloppet. År 1995 motsvarar detta 27 000 kr, vilket vid en kapitalskattesats på 30 % innebär att en skattskyldig kan underlåta att redovisa en reavinst på upp till 90 000 kr utan att detta anses utgöra brott. Detta skulle enligt regeringen framstå som stötande för många, och den preventiva verkan som ett eventuellt åtal innebär skulle gå förlorad. Någon ändring föreslås därför inte.

Skattekontrollutredningen (Fi 1995:05) har i uppdrag att se över vissa frågor med anknytning till de administrativa sanktionerna på skatteområdet. Skattekontrollutredningen skall bl.a. se över vissa bestämmelser om skatte-tillägg vid skönstaxering och skönsbeskattning på grund av utebliven deklaration. En annan viktig fråga är att analysera hur den enskildes uppgiftsskyldighet förhåller sig till artikel 6 i den europeiska konventionen den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (SFS 1994:1219) och till hans rätt att förhålla sig passiv vid brottsutredningar.

Enligt skatteutskottets mening är det inte alltid möjligt eller önskvärt att använda sig av administrativa påföljder på skatteområdet. Det finns därför ett behov av att bibehålla möjligheten till bötespåföljd vid ringa brott. Som regeringen anför kan det också framstå som stötande om uppsåtliga brott som rör stora belopp helt faller utanför kriminaliseringen.

När det gäller frågan om att göra ändringar i det administrativa sanktions-systemet anser skatteutskottet att Skattekontrollutredningens pågående arbete bör avvaktas.

Med det anförda avstyrker utskottet motionen och tillstyrker propositionen i denna del.

Grovt skattebrott

I propositionen föreslås att lagtextens hänvisning till betydande belopp som en grund för att bedöma ett skattebrott som grovt kompletteras med fall då gärningsmannen använt falska handlingar eller vilseledande bokföring eller brottet ingått som ett led i en brottslighet som utövats systematiskt eller i större omfattning. Någon saklig ändring är inte avsedd utan tanken är att den nya utformningen skall återspegla gällande praxis på området.

I motion Ju24 av Alice Åström m.fl. (v) yrkar motionärerna att även osanna handlingar anges som en uttrycklig grund för att bedöma ett skattebrott som grovt.

Riksåklagaren har i sitt remissyttrande över Skattebrottsutredningens betänkande föreslagit att uppräkningsen även skall omfatta begagnande av osann handling eftersom det är vanligt med osanna handlingar i mål om skattebedrägeri. Lagrådet har emellertid avstyrkt en sådan utformning av lagtexten med följande motivering.

Att användningen av "osanna" handlingar uttryckligen nämns utgör en avvikelse från utredningsbetänkandet. Det innebär också en skillnad gentemot bestämmelserna om grovt bedrägeri i 9 kap. 3 § brottsbalken, där det bara talas om "falsk" handling. Enligt Lagrådets mening kan det ifrågasättas, om man i den nu diskuterade paragrafen bör tala om osanna handlingar. Den föreslagna lagtexten kan läsas så, att varje användning av en osann handling, t.ex. inlämnandet av en oriktig självdeklaration, kan kvalificera ett skattebrott som grovt, något som uppenbarligen inte är meningen. Lagrådet förordar därför att "osanna" handlingar får utgå ur uppräkningsen i andra stycket. Fall då någon begagnar sig av osanna handlingar, t.ex. oriktiga fakturor, på ett sätt som gör att gärningen vid en helhetsbedömning bör bedömas som grov, kan hänföras under 4 §, även om inte osanna handlingar nämns särskilt i lagtexten.

Skatteutskottet har i denna del inte någon annan åsikt än den som redovisats av Lagrådet. Utskottet avstyrker motionsyrkandet och tillstyrker propositionen i denna del.

Omläggning av mervärdesskatteredovisningen

I motion Ju23 av Isa Halvarsson (fp) anføres att den nyligen genomförda omläggningen av mervärdesskatteredovisningen har medfört en ökad fara för felaktigheter som inte beaktats tillräckligt i det straffrättsliga eller administrativa sanktionssystemet. I avvaktan på en återgång till tidigare regler bör en uppföljning av just dessa fall genomföras.

Skatteutskottet har under hösten behandlat och tillstyrkt en omläggning av betalnings- och redovisningstiderna för mervärdesskatt. Riksdagen har bifallit förslaget och de nya reglerna tillämpas sedan den 1 januari 1996.

I proposition 1995/96:198 om ekonomisk-politiska åtgärder på skatte- och avgiftsområdet föreslås en höjning av den omsättningsgräns som gäller för redovisning och betalning av mervärdesskatt den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång. Ändringen föreslås gälla fr.o.m. den 1 juli 1996. Förslaget kommer att behandlas av riksdagen senare i vår.

Enligt skatteutskottets mening har motionärerna inte anfört något som föranleder att utskottet bör ändra sitt ställningstagande när det gäller utformningen av beslutet om nya tidpunkter för redovisning och betalning av mervärdesskatt. Utskottet avstyrker motionsyrkandet.

I övrigt har skatteutskottet utifrån de synpunkter som utskottet har att bevaka inte funnit någon anledning till erinran mot de förslag som läggs fram i propositionen. Utskottet tillstyrker propositionen.

Stockholm den 23 april 1996

På skatteutskottets vägnar

Lars Hedfors

I beslutet har deltagit: Lars Hedfors (s), Bo Lundgren (m), Anita Johansson (s), Sverre Palm (s), Lisbeth Staaf-Igelström (s), Rolf Kenneryd (c), Björn Ericson (s), Carl Fredrik Graf (m), Inger Lundberg (s), Lars Bäckström (v), Ulla Rudin (s), Jan-Olof Franzén (m), Ronny Korsberg (mp), Holger Gustafsson (kds), Lars U Granberg (s), Carl Erik Hedlund (m) och Karin Pilsäter (fp).

Avvikande meningar

1. Skattebrottet

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Jan-Olof Franzén och Carl Erik Hedlund (alla m) anför:

Regeringens förslag att konstruera det nya skattebrottet som ett farebrott innebär en återgång till den gamla konstruktionen som gällde före 1971 års skattebrottsreform, då effektbrottet infördes. Ett argument för en omkonstruktion är att en oriktighet i en självdeklaration som upptäcks under taxeringsåret bedöms som ett försöksbrott, medan en oriktig uppgift som upptäcks först senare bedöms som ett fullbordat brott. Liksom regeringen anser vi att det från rättssäkerhetssynpunkt kan vara svårt att motivera att brott bedöms olika beroende på när den oriktiga uppgiften avslöjas. Vi anser emellertid inte att dessa skäl i dagsläget framstår som tillräckliga.

Enligt regeringens förslag bör innebörden i farerekvisitet vara att det för ansvar är tillräckligt att felet sannolikt inte skulle upptäckas vid den normala

rutinmässiga kontrollen. Vi måste här starkt ifrågasätta om det är lämpligt att hålla fast vid ett synsätt som i grunden bygger på hur skattekontroll bedrevs för 25 år sedan. Formerna för skattekontrollen har avsevärt förändrats sedan skattebrottslagens tillkomst. Den största skillnaden består i att den rutinmässiga skattekontrollen numera är datoriserad och att någon manuell kontroll av hela deklarationsmaterialet således inte längre förekommer. Med regeringens förslag kommer kontrollsystemets utformning att få avgörande betydelse för bedömningen om en straffbar handling föreligger samtidigt som de omständigheter det här är fråga om ligger helt utanför den skattskyldiges kontroll. Enligt vår bedömning kan farerekvisitet såsom det utformats i förslaget komma att medföra betydande tillämpningssvårigheter. Mot denna bakgrund är det enligt vår uppfattning nödvändigt att förslaget blir föremål för en närmare analys i syfte att klargöra vilka effekter som kan komma att uppstå med förslagets nuvarande utformning. Dessförinnan är vi inte beredda att ta slutgiltig ställning till förslaget.

I sammanhanget bör också erinras om att skälet till att det centrala skattebrottet 1971 ombildades till ett effektbrott framför allt var att det inte ansågs förenligt med berättigade rättssäkerhetskrav att den enskilde skulle kunna drabbas av såväl kriminalisering som administrativa påföljder när det straffbara området utökades så väsentligt som skedde i och med skattebrottslagens införande.

Avslutningsvis vill vi också beröra det sätt på vilket regeringen valt att lagstifta. Regeringen har i propositionen uttalat att farerekvisitet måste tolkas på ett annat och mer vidsträckt sätt än vad Skattebrottsutredningen förespråkar men har ändå valt att hålla fast vid den lagtext som utredningen föreslagit. Det är enligt vår uppfattning oacceptabelt att regeringen på detta sätt styr över rättstillämpningen genom egna motivuttalanden. Det resultat lagstiftaren vill uppnå skall uppnås genom klar och tydlig regelgivning och inte genom att regeringen vid sidan av själva lagtexten uttalar sig om hur den önskar att domstolarna tillämpar lagen.

Vi är kritiska både mot regeringens framlagda förslag och mot det sätt varpå regeringen valt att lagstifta. Regeringens förslag i de delar som berörts bör bli föremål för ytterligare beredning och analys. Först därefter är vi beredda att ta slutlig ställning till förslaget i dess helhet.

2. Skatteförseelse

Rolf Kenneryd (c) anför:

Skattebrottsutredningen föreslog att ringa skattebrott skulle avkriminaliseras. Avkriminaliseringen av ringa brott tillstyrktes av flertalet remissinstanser. Regeringen väljer dock att bibehålla kriminaliseringen av ringa brott. Samtidigt ställer sig regeringen bakom principen att så långt möjligt fullfölja den tanke som låg till grund för förslaget till skattebrottslag, nämligen att överträdelser av mera ordningsmässig karaktär i första hand bör träffas av administrativa sanktioner. Enligt regeringen går dock inte denna princip att strikt upprätthålla, bl. a. på grund av att administrativa sanktioner saknas i ett flertal fall. Några administrativa sanktioner för oriktiga uppgifter finns

exempelvis inte på fastighetstaxeringsområdet och inte heller när det gäller arvs- och gåvoskatt.

1995/96:SkU6y

Vi anser att det ringa skattebrottet bör avkriminaliseras. Det bör i stället införas avgifter eller andra sanktioner i de fall där detta i dag ej förekommer. Vidare bör praxis beträffande gränsen för skattebedrägeribrottet ändras till ett lägre belopp.

3. Grovt skattebrott

Lars Bäckström (v) anför:

Vänsterpartiet ser positivt på att regeringen nu gör en mer enhetlig och sammanhållen reglering om skattebrott och att skattebrottslagens tillämpningsområde utvidgas.

Vi ställer oss dock kritiska till att regeringen inte vill skriva in användandet av osanna handlingar i lagtexten. Eftersom osanna handlingar är vanligt förekommande i mål angående skattebedrägerier, så bör även dessa nämnas i lagtexten. Risken är minimal att detta får till följd att varje användning av en osann handling, t.ex. inlämnande av en oriktig självdeklaration, leder till att skattebrottet bedöms som grovt.

4. Mervärdesskatten

Karin Pilsäter (fp) anför:

Riksdagen har – mot bl.a. Folkpartiets vilja – beslutat om ändring av företagens momsredovisning. Numera skall momsdeklarationer inges oftare och med kraftigt förkortade redovisnings- och inbetalningstider. Detta medför stor tidspress för företagen och har redan förorsakat stora problem för många småföretagare. Arbetsanhopning, personliga problem och andra liknande förhållanden drabbar ofta särskilt näringsidkare. Faran för att felaktigheter skall uppstå ökar med det nya momssystemet. Detta synes inte ha tillräckligt uppmärksamats vare sig i det straffrättsliga eller det administrativa sanktionssystemet.

Det bästa vore om man omedelbart avskaffade det nya momssystemet och återgick till den gamla ordningen.

I avvaktan på en sådan återgång måste särskild uppföljning ske av främst skattebrottslagens tillämpning i just dessa momsfall mot bakgrund av den nya situation som uppkommit genom de förkortade redovisningstiderna för moms och dess följder för småföretagarna.

Jag förutsätter att regeringen skyndsamt återkommer till riksdagen med förslag till förändringar av skattebrottslagen, om orimliga straffrättsliga konsekvenser skulle uppstå för småföretagare.

Mervärdesskatten

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Jan-Olof Franzén och Carl Erik Hedlund (alla m) anför:

Vi anser att den skärpning av kravet redovisning och inbetalning av mervärdesskatt som trätt i kraft den 1 januari 1996 är oacceptabel. Den innebär bl.a. att mervärdesskatt skall redovisas och betalas till staten innan företagaren erhållit motsvarande belopp. Vi har därför motsatt oss omläggningen. Som anføres av Karin Pilsäter (fp) (avvikande mening 4) innebär den nya ordningen att näringsidkarna utsätts för en stor tidspress, och detta medför att faran för felaktigheter ökar. Vi anser att detta bör beaktas om propositionens förslag om skärpta skattebrottsregler genomförs.

Vår inställning är dock att även detta problem bäst löses genom att förslaget om ett nytt skattebrott avslås.