

Skattelitteratur

Atle Eriksson: *Om påföljder av brott mot skatteförfattningarna samt om taxeringsrevision och handräckning i samband med taxeringskontroll.* — Skattenytts skriftserie 2. Skattenytts förlag; pris kr. 7:—.

Rådmannen Atle Erikssons förträffliga kommentar till skattestrafflagen föreligger nu åter i en ny och väsentligt utökad upplaga, den tredje. Orsaken är väl i första hand, att den förra redan slutsålts, vilket ingalunda är ägnat att förvåna, men också ny och ändrad lagstiftning är en fullgod motivering för den nya upplagan. Utvidgningen framgår delvis av den nya upplagens titel. Helt nya rubriker har tillkommit, under vilka på ett klart och enkelt sätt redogöres för grunddragen av själva taxeringsförfarandet och en del därmed sammanhängande frågor. Av mycket stort värde synes avsnittet ”om skyldighet att föra anteckningar m. m.” vara. Denna både för taxeringsarbetet och domstolarnas bedömning av skattemålen så viktiga skyldighet har nämligen inte, efter vad jag kunnat märka, blivit allmänt känd ens i de kretsar, där man skulle kunna vänta det. Möjligen kan man angående de nytillkomna avdelningarna med visst fog invända, att redogörelsen för handräckning vid taxeringsrevision givits ett onödigt stort utrymme, som kunnat användas till centralare frågor eller till att på en sida i slutet av boken trycka av skattestrafflagen i dess aktuella lydelse. Det är så fasligt bekvämt, när man arbetar med en kommentar att ha lagtexten nära. — Upplagens utökning består också i att nya

och värdefulla rättsfall medtagits med fylliga referat; t o m ett så färskt avgörande som ett beslut av högsta domstolen från den 29 juni 1961 citeras. Överhuvud taget är den nya upplagan så aktuell, som det gärna är möjligt.

I denna tidskrift (årg. 1960, sid. 118—119) hade jag glädjen att kunna göra en mycket positiv anmälan av den närmast föregående upplagan. Vad där sagts gäller oförändrat och den då efterlysta analysen av straffmätningen föreligger nu. — Den mycket ofta aktuella frågan om s. k. kvittning i mål om falsk eller vårdslös deklARATION belyses utförligt i avsnitt XXII.

Kanske kunde det ha varit av intresse med en redogörelse även för avgörandet i NJA 1958 B 39, som är mycket belysande för högsta domstolens ståndpunkt. Ett utförligt referat härav finns emellertid i denna tidskrift årg. 1959, sid. 180—181, tillgängligt för den intresserade. Där emot kan det måhända vara på sin plats att här något närmare beröra två hovrättsavgöranden, som publicerats först i det senaste häftet av Svensk Juristtidning och som kan vara av ett visst intresse. Det ena, referat nr 36, gäller en person, som åtalats enligt 2 § skattestrafflagen för att han underlåtit att upptaga traktamentsersättning under 36 arbetsdagar med 504 kronor. Åtalet bestreds, därvid deklaramenten framhöll, att han uppburit traktamenten för tid, då han, som hade familj boende på betydligt avstånd från arbetsplatsen, haft särskilda omkostnader för kost och logi till ett belopp av 648 kronor. Under rätten konstaterade, att sistnämnda uppgift inte vederlagts och att underlåtenheten att upptaga traktamentsersättning därför inte varit ägnad att leda till för låg taxering. Åtalet ogillades alltså och målet

fick samma utgång i hovrätten. Det har anmärkts på att anmälan till åtal av deklara-tionsfel sker i alltför ringa omfattning. I detta fall kunde man nog saklöst bespa-rat sig den mödan. — Referat n:r 35 i samma häfte är inte fullt lika enkelt. Fab-rikören C., innehavare av en rörelse som sysslade med bilgummi, åtalades för i fle-ra hänseenden vårdslös deklARATION. Han gjorde bl. a. "kvittningsinvändning" un-der påstående att mot vissa uteglömda in-komstposter svarade ej avdragna utgifter för förvärv av just de varor, som vid för-säljning inbragt inkomstposterna ifråga. Underrätten avvisade inte detta påstående men fann, att vad C. till sitt fredande an-fört inte kunde leda till straffrihet eller nedsättning av det belopp, som skulle an-ses ha undandragits, därest deklARATIONEN följts. Hovrätten godtog C:s uppgift om identitet mellan inköp och försäljning och fann att C. "med hänsyn till det samband som råder mellan angivna utgifter och in-komster" borde få räkna sig tillgodo så-som avdrag inköpssummorna. Utgången stämmer väl överens med den av Eriksson (sid. 38) uttalade åsikten och torde kun-na betecknas som tillfredsställande för rättskänslan.

Ett avgörande i frågan om utdömande av flera särskilda eller ett gemensamt bö-tesstraff för brott mot skattestrafflagen återfinnes i referat n:r 20 i Svensk jurist-tidning 1960. Det gällde här åkeriägare, som deklarerat för låg brännoljaförbruk-ning till sina bilar. Felen hänförde sig till en längre tidsperiod. Hovrätten fann sig "enär i målet icke fullständigt kunnat ut-rönas, till vilka olika deklARATIONER de un-dandragna skattebeloppen hänföra sig, och då ifrågavarande skatt ej är progres-siv" oförhindrad att för varje tilltalad ut-döma ett enda bötesstraff.

Det händer ännu att tveksamhet ibland yppas angående innebörden av begreppet "allmän avgift" i 1 § andra stycket skat-testrafflagen; som exempel nämns, att pensionsavgift och sjukförsäkringsavgift till sin storlek bero av taxeringen. Denna fråga har icke upptagits till närmare be-handling i föreliggande arbete men detta kan icke heller anses erforderligt, då det icke kan råda någon tvekan om att med "allmän avgift" icke avses sådana avgif-ter, som uppbäras och redovisas i sam-band med uppbörden av krono- och kom-munalutskylderna.

Efter dessa kompletterande fundering-ar återstår endast att till författaren och riksförbundet säga tack för en värdefull och alltjämt prisbillig hjälpkälla vid tolk-ningen av en viktig lag med uppgift att med straffhot ingripa mot den brist på solidaritet, som utmärker i första hand falskdeklaranten men även den, som på ett grovt oaktsamt sätt fullgör sin dekla-rationsplikt.

Sven Lutteman.

Om beskattningsrätten

Ole Westerberg: *Skatter, avgifter och pålagor*. Institutet för rättsvetenskaplig forskning. XXVI. Pris häft 36: 50.

I institutets för rättsvetenskaplig forsk-ning skriftserie utkom vid årsskiftet ett arbete av professor Ole Westerberg med titeln *Skatter, avgifter och pålagor*. Äm-net, tolkningen av regeringsformens be-skattningsparagrafer, stod i centrum för den politiska och rättsvetenskapliga de-batten under 1800-talet och har avsatt en väldig litteratur. Särskilt på närings-tvångets tid spelade då Kungl. Maj:ts med stöd av 4 och 89 §§ RF utövade be-fogenheter på den ekonomiska lagstift-

ningens område en stor roll. Även författningar sådana som våra första kommunalförordningar (1817, 1843, 1862), som angåvo ändamål för vilka kommunalskatter fingo utkrävas, och våra skiftesförordningar med deras för jordäganderätten betydelsefulla innehåll "stiftades" på den tiden utan formell medverkan från riksdagens sida. Längre fram förstod riksdagen att bättre hävda en medbestämmanderätt, för kommunallagstiftningens del genom att genomdriva en grundlagsändring.

Efter många kompetenstvister i det förgångna hade man i början av detta sekel ungefär samtidigt med övergången till ett parlamentariskt-demokratiskt statskick kommit fram till en *modus vivendi* i beskattningsfrågorna som syntes överflödiggöra vidare strid. Den offentliga verksamhetens expansion under och efter de båda världskrigen har emellertid givit de gamla problemställningarna ny aktualitet. I kris- och regleringssamhället ha medborgarna ålagts prestationer av helt annan natur än förr eller mot ersättning kunnat och i praktiken ofta nödgats anlita statlig eller kommunal service på områden som i den mån de haft motsvarigheter tidigare varit förbehållna det privata initiativet.

W:s med det nu utkomna verket fullgjorda uppgift har bestått i att söka klarlägga vad grundlagsstiftarna ursprungligen kan ha avsett med stadganden sådana som § 57 RF med dess klangfulla sats: svenska folkets urgamla rätt att sig beskatta utövas av riksens ständer allena vid allmän riksdag (numera: av riksdagen allena) samt förbuden i § 60 p. 2 och § 73 mot höjande av allmänna avgifter av vad namn och beskaffenhet som helst resp. mot påbudande av bl. a. pålagor,

att undersöka konstitutionell praxis på området förr och nu, att ompröva de åsikter i ämnet som framkommit i litteraturen samt att taga ställning till under 1950-talet framkomna grundlagsändringsförslag.

Avhandlingens disposition anknyter till vissa nyckelproblem som bevarat sin aktualitet. Ett kapitel ägnas tvångets och det eventuella vederlagets betydelse för beskattningskompetensen särskilt vid uttagande av avgifter. I ett annat kapitel är det destinationens betydelse för samma fråga som behandlas. Ett tredje kapitel har anslagits till att utreda prestationsartens vikt för ämnet. De två sista kapitlen röra frågor om formerna för skattebeslut, gränsdragningen mellan skatt och konfiskation samt möjligheterna för statmakterna att oberoende av varandra individuellt eller generellt nedsätta eller avskaffa skatt under dess löptid. Varje kapitel börjar med en historisk återblick varefter följer redovisningar av konstitutionell praxis och vetenskaplig doktrin fram till våra dagar med tyngdpunkten förlagd till vad som hänt under innevarande sekel.

Utrymmesskäl förbjuder en närmare redogörelse för de resultat vartill W. kommit. Noteras kan emellertid att W. i första kapitlet anfört övertygande argument till stöd för åsikten att avgifters egenskap att vara vinstgivande för det allmänna bör avgöra om riksdagen enligt § 60 p. 2 skall ha medbestämmanderätt eller ej. Vinstsyftet och inte tvångsmässigheten blir med detta synsätt utslagsgivande för den konstitutionella frågan. I nästa kapitel fastslår han att det statsrättsligt saknar relevans vem som kommer i åtnjutande av beslutad skatt, avgift eller pålaga. I det tredje konstaterar

han bl a att medan prestationsarten som regel saknar konstitutionell betydelse prestationens större eller mindre omfattning understundom kan återverka på kompetensfrågan. Någon möjlighet att skarpt skilja skatt från konfiskation anser W. inte föreligga. I det sista kapitlet finner W. övervägande skäl tala för att Kungl. Maj:t har rätt att underlåta att begagna ett skattebemyndigande dock med förbehåll för vissa fall då avgifter eller pålagor tillkommit genom samfällt beslut eller ett uraktlåtet begagnande skulle raseras ett mellan statsmakterna överenskommet finansieringssystem.

Helt allmänt kan konstateras att W. så snart en i beslutssammanhanget ingående åtgärd har skattekaraktär anser regeringsformens beskattningsregler prevalera över de regler om kompetens och förfarande som gälla för allmän och ekonomisk lagstiftning. Denna uppfattning tillämpar han med obönhörlig konsekvens på så olika ting som kristidens clearingavgifter och dagens avgifter till folkpensioneringen. Konstitutionellt innebär betraktelsesättet ökat krav på riksdagens medverkan.

Fastän beskattningsbegreppet i § 57 enligt W. ursprungligen var allomfattan-

de synes stadgandet numera böra anses endast avse skatter med fiskaliskt syfte, § 60 p. 2 höjning av existenta i pengar utgående vinstgivande avgifter oavsett deras karaktär av bevillning, i statsbudgeten redovisad ordinarie inkomst eller destination till stat, kommun eller annan, och § 73 såsom reststadgande nya "ordinarie" avgiftsinkomster samt pålagor av besvärstyp m. m.

Under W:s analys av de olika beskattningsparagraferna och deras tillämpning förr och nu passera en mångfald skatter, avgifter och pålagor revy. Materialet systematiseras med stort skarpsinne och under beaktande av vad som för varje skatteform statsrättsligt har relevans. Framställningssättet är förebildligt klart men ställer inte förty rätt stora anspråk på läsaren som för att få fullt utbyte av boken helst bör besitta vissa förkunskaper i ämnet.

Till sist bör framhållas att W:s arbete är statsrättsligt, inte finansrättsligt. Det förmedlar en djupare syn på beskattningsfrågorna men ger blott undantagsvis upplysningar av omedelbart värde för skattebetalare och beskattningsmyndigheter.

Fritz Kaijser