

Målnummer:	B3345-04	Avdelning:	3
Avgörandedatum:	2005-05-27		
Rubrik:	En näringsidkare som bedrivit taxirörelse har bl.a. av oaktsamhet underlåtit att bevara körpassrapporterna i fullständigt skick. Frågan om hans oaktsamhet kunde betraktas som grov i skattebrottslagens mening har besvarats nekande.		
Lagrum:	10 § skattebrottslagen (1971:69)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• NJA 1983 s. 374• NJA 2004 s. 510 I och II• NJA 2005 s. 252		

REFERAT

Åklagaren yrkade att T.L. skulle dömas till ansvar enligt 10 § skattebrottslagen för försvårande av skattekontroll enligt följande gärningsbeskrivning.

T.L. har bedrivit enskild näringsverksamhet under firma TL Taxi i Saxdalen Ludvika kommun. Han har under tiden 000101-011231 uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosatt sin bokföringsskyldighet enligt följande. - Verifikationer i form av körpassrapporter har bevarats i ofullständigt skick. - Samtliga intäkter har inte bokförts. Skattemyndigheten har beräknat ej bokförda intäkter inklusive mervärdesskatt till 80 000 kronor år 2000 och 70 000 kronor år 2001. - Samtliga lönekostnader har inte bokförts. Skattemyndigheten har beräknat ej bokförda löner till 55 965 kronor år 2000 och 53 060 kronor år 2001. - Fara har uppkommit för att skattemyndighetens kontrollverksamhet vid beräkning eller uppbörd av skatt eller avgift allvarligt försvåras.

T.L. erkände att han medvetet underlåtit att bokföra intäkter och lönekostnader i enlighet med vad som angavs i tredje och fjärde styckena i gärningsbeskrivningen, men förnekade att han uppsåtligen eller av grov oaktsamhet skulle ha brustit i sin bokföringsskyldighet i fråga om att bevara verifikationsmaterial enligt andra stycket. Han anförde vidare: Han har bedrivit taxirörelse i enskild firma från år 1994 till mars 2003. Han skötte inte själv bokföringen utan anlidade Ludvika redovisningsbyrå härför. Kvittona från taxametern efter varje körning bevarade han i bokföringen. Då de nya taxametrarna infördes 1998-1999 sade alla andra chaufförer att man endast behövde bevara den övre delen av körpassrapporten i bokföringen såsom verifikation, och att de klippte bort den nedre delen av denna. Han trodde detta var riktigt. Detta var praktiskt, för då kunde han få plats med hela verifikationen på ett A4-ark. Dessutom tömdes hela materialet på körpassrapporten hos Ludvika Taxi, och fanns således bevarat där om skattemyndigheterna behövde denna information. Han sparade den övre delen av verifikationen till rubriken "passets resor", vilken del innehöll mycket information, men inte detaljinformation angående de enskilda körningarna. För säkerhets skull sparade han dock de avklippta delarna av körpassrapporten i en låda hemma, vilken han erbjudit skatterevisorerna vid den senare taxeringsrevisionen. Det är riktigt att han anlitat chaufförer som fått "svarta löner." Alla kräver detta och han var beroende av hjälp för att någon gång få ledigt. I mars 2001 var det ett möte ordnat av Svenska Taxiförbundet i Ludvika. I samband med detta frågade föredragshållaren om de liksom så många andra taxichaufförer klippte av körpassrapporterna och upplyste om att

detta var fel. Från den dagen har han sparat hela körpassrapporterna. Detta skedde innan skattemyndigheterna beslöt om taxeringsrevision av taxiföretag.

Falu tingsrätt (2004-03-23, lagmannen Jan Rudberg samt nämndemännen Rune Fredriksson, Ingrid Granstam och Lars-Erik Eriksson) ogillade åtalet i den del som T.L. hade bestritt och biföll åtalet i den del som han hade erkänt och dömde honom i det hänseendet för försvårande av skattekontroll till 60 dagsböter. I sina domskäl anförde tingsrätten följande.

Genom T.L:s egna uppgifter är utrett att han underlåtit att i sin taxirörelse bokföra intäkter inklusive mervärdesskatt till ett belopp av 150 000 kr samt lönekostnader till ett belopp av 109 025 kr, netto 40 975 kr.

Vad sedan gäller körpassrapporterna föreligger det en skyldighet att såsom en del av bokföringen bevara verifikationer avseende gjorda transaktioner. För taxiverksamhet gäller dessutom att man är skyldig att använda vissa särskilda taxametrar, vilka automatiskt lämnar det aktuella slaget av verifikationer. Såvitt framkommit var det emellertid vanligt förekommande bland taxichaufförer att man endast bevarade den övre delen av den körpassrapport man fick från taxametern, vilken innehöll uppgifter om den totala körningen för arbetspasset utbetald ersättning, men inte uppdelat på varje enskild körning. Den del som T.L. klippt av innehöll mer information om de enskilda körningarna och möjlighet till mer ingående kontroll, främst av de körningar som gjorts mot kontant betalning. Enligt tingsrättens uppfattning förelåg en skyldighet för T.L. att bevara även denna del av körpassrapporten såsom verifikation i bokföringen.

Med hänsyn till att den aktuella typen av taxameter måste användas, kan det framstå som naturligt att det kvitto som denna lämnade skulle bevaras såsom verifikation i dess helhet, på samma sätt som ett kassakvitto från en kassaapparat i butik skall bevaras såsom gemensam verifikation. De aktuella körpassrapporterna synes emellertid ha varit så långa och utrymmeskrävande att det utgående från T.L:s uppgifter inte framstår som egendomligt att han velat begränsa sig till att endast bevara dess övre del, som även den innehöll mycket relevant information. Hans uppgifter om att han fått beskedet från andra taxiförare att detta var korrekt och att han även haft anledning anta att hans revisor skulle säga till om detta var fel, vinner stöd av att han enligt oemotsagd uppgift börjat bevara hela kvittot från taxametern i bokföringen, efter det att han i mars 2001 fått auktoritativt besked att han tidigare gjort fel. Det förhållandet att T.L. vetat att informationen på den bortklippta delen av körpassrapporten ändå fanns tillgänglig hos Ludvika taxi, gav även T.L. visst stöd för sin framförda uppfattning. Det kan därför inte anses styrkt att han medvetet åsidosatt sin bokföringsskyldighet i påstått hänseende.

T.L:s förfarande att inte bevara hela körpassrapporten i bokföringen måste dock anses oaktsamt. Vid övervägande av om denna oaktsamhet skall bedömas som grov och således vara straffbar, anser tingsrätten att den föreliggande utredningen inte visar att T.L. varit till den grad oaktsam att oaktsamheten bör betecknas såsom grov. Åtalet skall därför inte bifallas i denna del.

T.L. skall därför fällas till ansvar för att i sin bokföring inte tagit upp intäkter och kostnader enligt styckena tre och fyra i gärningsbeskrivningen. Detta motsvarar en intäkt i rörelsen av 40 975 kr. Med hänsyn till den begränsade skatteeffekten anser tingsrätten att påföljden kan stanna vid böter.

Åklagaren överklagade tingsrättens dom och yrkade att hovrätten med ändring av domen skulle döma T.L. för försvårande av skattekontroll även vad avser de ofullständigt bevarade körpassrapporterna och, i så fall, bestämma påföljden till villkorlig dom och böter.

T.L. bestred ändring.

Svea hovrätt (2005-05-27, hovrättslagmannen Bengt Sjögren, hovrättsrådet Erica Hemtke, referent, adjungerade ledamoten Karin Annikas Persson samt nämndemännen Arnold Eriksson och Ingemar Ström) fastställde tingsrättens dom i överklagad del och anförde i sina domskäl följande.

I den överklagade delen har T.L. hörts på nytt och i allt väsentligt bekräftat de uppgifter som framgår av tingsrättens dom. Han har dock vidgått att det kan vara så att den nedersta delen av körpassrapporterna klippts bort under hela år 2000 och fram till och med den 1 juni 2001, så som anges i revisionspromemorian (s. 11 i förundersökningsprotokollet).

Såsom tingsrätten har konstaterat var T.L. skyldig att bevara körpassrapporterna i fullständigt skick. Det kan i detta sammanhang nämnas att Högsta domstolen nyligen har uttalat att underlåtenhet att bevara den del av körpassrapporten som utvisar enskilda köruppdrag står i strid med skyldigheten enligt bokföringslagen att bevara räkenskapsinformation. I det målet ogillade Högsta domstolen ett åtal för bokföringsbrott och tillade att skattemyndighetens intresse av ytterligare information för utövning av skattekontrollen skyddas genom bestämmelserna om försvårande av skattekontroll (NJA 2005 s. 252).

För straffansvar för försvårande av skattekontroll måste dock ytterligare förutsättningar vara uppfyllda. Utöver åsidosättande av skyldighet enligt t.ex. bokföringslagen krävs att gärningen har gett upphov till fara för att myndighets kontrollverksamhet vid beräkning eller uppbörd av skatt eller avgift allvarligt försvåras och att gärningen inte är ringa. Dessutom krävs uppsåt eller grov oaktsamhet från den uppgiftsskyldiges sida.

I frågan om T.L:s åsidosättande av skyldigheten att bevara räkenskaper har skett uppsåtliga eller om hans underlåtenhet i stället kan anses som oaktsam, ger det som har förekommit här inte anledning att göra någon annan bedömning än den tingsrätten har gjort. Som tingsrätten har funnit har T.L. alltså varit oaktsam när han underlåtit att bevara körpassrapporterna i fullständigt skick. Frågan är om hans oaktsamhet kan betecknas som grov i skattebrottslagens mening.

Högsta domstolen har i flera fall prövat frågor om vad som kan krävas för att en gärning skall anses grovt oaktsam i skattebrottslagens mening. Senast i två domar förra året - gällande brottet vårdslös skatteuppgift - konstaterade Högsta domstolen att begreppet grov oaktsamhet, i lagstiftningsärenden rörande skattebrottslagen, har reserverats för mer klandervärda utslag av försummelse eller nonchalans, varvid uppgiftslämnaren i någon mer avsevärd mån skall ha brustit i sina åligganden. Högsta domstolen framhöll i anslutning till bl.a. dessa uttalanden att begreppet grov oaktsamhet i skattebrottslagen skall tolkas restriktivt (se NJA 2004 s. 510 I och II).

En del av de förarbetsuttalanden som Högsta domstolen i de ovan angivna domarna refererade till gjordes under hänvisning till det då samtidigt föreslagna administrativa sanktionssystemet med skattetillägg. En sådan sanktion ansågs vara en mer adekvat reaktion på det stora flertalet försummelse, som enligt äldre lagstiftning hade bestraffats som vårdslös deklARATION. Begreppet grov oaktsamhet kunde därmed reserveras för mer klandervärda utslag av försummelse eller nonchalans än vad som tidigare varit fallet (se prop. 1971:10 s. 232 f.). I ett tidigare fall (NJA 1983 s. 374) rörande tillämpning av straffbestämmelsen om vårdslös skatteuppgift har Högsta domstolen också sagt att det, med hänsyn till den straffbestämmelsens funktion vid sidan av reglerna om skattetillägg, framstår som naturligt att tolka begreppet grov oaktsamhet restriktivt. Sålunda menade Högsta domstolen i det fallet att glömska, förbiseende, missförstånd och andra former av omedveten oaktsamhet borde omfattas av straffbestämmelsen endast i speciella fall, även om bedömningen i det enskilda fallet kunde påverkas också av andra faktorer.

När skattebrottslagen reviderades år 1996 bekräftades, i anslutning till ändringar i bestämmelsen om vårdslös skatteuppgift, att grov oaktsamhet innebär att uppgiftslämnaren skall i någon mer avsevärd mån ha brustit i sina åligganden. Även då hänvisades till att den administrativa sanktionen skatte- eller avgiftstillägg i många fall utgör en tillräcklig reaktion (se prop. 1995/96:170 s. 115 och 164). Av de ovan nämnda domarna i NJA 2004 s. 510 framgår dessutom att ett åläggande av såväl skattetillägg som straffrättslig påföljd (i snäv mening) för samma gärning strider mot förbudet mot dubbelbestraffning. De administrativa och straffrättsliga sanktionssystemen är sålunda alternativa, varvid de straffrättsliga påföljderna skall träffa endast de mer allvarliga överträdelsena.

Mot denna bakgrund skulle det kunna sättas i fråga om kraven på grov oaktsamhet i skattebrottslagen bör sättas lägre i fall när en, till straff alternativ, administrativ sanktion inte aktualiseras vid lägre grader av oaktsamhet. En rimlig utgångspunkt vid bedömningen av denna fråga är dock att begreppet grov oaktsamhet har samma innebörd när det förekommer i olika bestämmelser i samma lag. I samband med att skattebrottslagen och brottet försvårande av skattekontroll infördes uttalades också att begreppet grov oaktsamhet i bestämmelsen om försvårande av skattekontroll givetvis skulle ha samma innebörd som vid övriga brott enligt lagförslaget (se prop 1971:10 s. 261).

Det tycks tidigare inom taxibranschen ha rått en utbredd missuppfattning i fråga om skyldigheten att bevara körpassrapporter i fullständigt skick. De förklaringar som T.L. har lämnat till sin underlåtenhet i detta avseende får godtas, låt vara att det kan ha varit först vid halvårsskiftet 2001 som han fick ett korrekt besked om vad han hade att iakttä och rättade sig efter det. Vid dessa förhållanden kan T.L:s oaktsamhet inte anses ha varit så avsevärd att den skall bedömas som grov i skattebrottslagens mening. Såsom tingsrätten har konstaterat skall åtalet därför inte bifallas i nu aktuell del, och tingsrättens dom skall följaktligen fastställas.

Målnummer B 3345-04

Sökord: Försvårande av skattekontroll

Litteratur: Prop. 1971:10 s. 232f. och 261; prop. 1995/96:170 s. 115 och 164
