

24 Brottsanmälan

24.1 Allmänt

I detta avsnitt behandlas SKM:s skyldighet att anmäla misstänkt skattebrott enligt Skattebrottslagen (1971:69), SkBrL. I Handledning i skatterevision, Särskild del 5, Samarbete med åklagare – polis (RSV 623) och Utbildningsmaterial från RSV: Brottsanmälningssfrågor, PE/U 44–447, finns närmare beskrivning dels av de olika brotten enligt SkBrL, dels av andra brott inom och utom skatteområdet. I ”Minneslista vid anmälan av misstänkt skattebrott m.m.” (RSV 6014) finns kortare beskrivningar av brotten samt uppgift om beloppsgränser. Med verkan fr.o.m. den 1 januari 2002 har särskilda straffbestämmelser införts i syfte att få stopp på målvaktsförfaranden (SFS 2001:932). Enligt 8 kap. 9 § 2 st. ABL får som styrelseledamot inte utan godtagbara skäl utses någon som inte avser att ta del i sådan verksamhet som enligt ABL ankommer på styrelsen. Motsvarande bestämmelse avseende verkställande direktör finns i 8 kap. 27 § 2 st. ABL. Straffbestämmelsen finns i 19 kap. 1 § 2 st. ABL. Straffet är böter eller fängelse i högst 1 år.

24.2 Anmälan om misstänkt skattebrott

SKM ska så snart det finns misstanke om brott anmäla detta till åklagaren, i vissa fall till Ekobrottsmyndigheten (EBM), 17 § SkBrL. Anmälan kan underlåtas endast om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs. I praktiken innebär detta att anmälan kan underlåtas endast vid ringa belopp.

Samtliga omständigheter

I brottsanmälan ska redogöras för samtliga omständigheter som grundar brottsmisstankarna och sedan är det åklagarens sak att ta ställning till själva brottsrubriceringen. Med anmälan som grund ska åklagaren besluta om förundersökning ska inledas eller ej och hur denna i så fall ska bedrivas. Därför är det angeläget att anmälan är komplett och att alla adekvata omständigheter bifogas anmälan. Om möjligt ska det av anmälan även framgå den skatt eller avgift som undanhållits.

Allt som kan styrka uppsåt respektive grov oaktsamhet är information som kan vara betydelsefull för åklagaren. Exempel på

vad som kan vara betydelsefullt är

- att information lämnats skriftligen eller muntligen om skyldigheter att t.ex. lämna skattedeklaration,
- förelägganden som sänts ut,
- tidigare anmälningar,
- tidigare domar,
- om det felaktiga förfarandet har skett upprepade gånger.

Även information som framkommer efter en brottsanmälan och som kan ha betydelse för målet ska skickas över som komplettering.

24.3 Situationer då åtal kan aktualiseras

24.3.1 Allmänt

SkBrL tillämpas generellt på alla skatter till det allmänna, dock endast på svenska skatter. Annan avgift till det allmänna som inte betecknas som skatt omfattas av SkBrL endast om det föreskrivs särskilt i respektive författning.

De olika brotten i SkBrL är

- skattebrott (2 § SkBrL),
- skatteförseelse (3 § SkBrL), åtal endast om det är påkallat av särskilda skäl (13 § SkBrL),
- grovt skattebrott (4 § SkBrL),
- vårdslös skatteuppgift (5 § SkBrL),
- skatteavdragsbrott (6 § SkBrL),
- skatteredovisningsbrott (7 § SkBrL),
- vårdslös skatteredovisning (8 § SkBrL),
- försvårande av skattekontroll (10 § SkBrL).

24.3.2 Skatte- och avgiftsanmälan

Moms

Oriktig uppgift i skatte- och avgiftsanmälan avseende registrering till moms eller underlåtenhet att låta registrera sig som skattskyldig till moms omfattas av brottsbeskrivningen i 2–4 §§ SkBrL (skattebrott).

F-skattsedel

Oriktiga sakuppgifter som ligger till grund för beslut om F-skattsedel kan också föranleda åtalsanmälan, t.ex. uppgifter som oriktigt visar att näringsverksamhet föreligger eller uppgifter som genom sin

oriktighet döljer återkallelsegrunder enligt 4 kap. 13 § SBL.

Varje period ett brott

24.3.3 Skattedeklaration

Underlåtelse att lämna skattedeklaration eller oriktig uppgift i lämnad deklaration som skulle innebära fara för att skatt undandras, kan föranleda åtal enligt SkBrL.

Om den skattskyldige lämnat oriktiga uppgifter i flera skattedeklarationer eller underlåter att lämna skattedeklarationer för flera redovisningsperioder så är det ett brott för varje redovisningsperiod. Brottet fullbordas när en oriktig uppgift lämnas till myndigheten eller när tidpunkten för att lämna en föreskriven uppgift inträder utan att skyldigheten fullgörs. För anmälan krävs i princip utredning om hur mycket skatt och avgifter som rätteligen skulle ha redovisats för just den eller de månader anmälan avser. Enligt 11 kap. 2 § 2 st. SBL får SKM i vissa fall hänföra ändringar till sista eller senaste redovisningsperioden, se avsnitt 8.2 om innebörden av beskattningsbeslut.

Exempel

Följande kan föranleda påföljd enligt SkBrL

- skattskyldig lämnar en skattedeklaration, i vilken den ingående momsen felaktigt angivits till ett för högt belopp eller den utgående momsen felaktigt angivits till ett för lågt belopp,
- skattskyldig underlåter att inge skattedeklarationer avseende avdragen skatt, arbetsgivaravgifter och moms.

24.3.4 Preliminär självdeklaration

Skattskyldig som lämnar oriktiga uppgifter till grund för debitering av preliminär skatt eller underlåter att lämna preliminär självdeklaration kan göra sig skyldig till brott enligt SkBrL.

I 10 kap. 1–5 §§ SBL framgår när skyldighet att lämna preliminär självdeklaration föreligger.

Exempel

Om oriktiga uppgifter lämnas om inkomster fram till uppgiftslämnandet, avdrag för pensionssparande, underskottsavdrag, förmögenhet, fastighetsinnehav kan detta föranleda påföljd enligt SkBrL.

24.3.5 Kontrolluppgift

Att arbetsgivarna lämnar kontrolluppgifter och att dessa är korrekta är helt avgörande för flertalet löntagares taxering, pensionsgrundande inkomst och gottskrivning av avdragen skatt.

Exempel

Om en arbetsgivare underlåter att till SKM lämna kontrolluppgifter för sina anställda eller lämnar oriktiga kontrolluppgifter kan detta föranleda påföljd enligt SkBrL.

24.3.6 Yrkande

Om skattskyldig lämnar oriktig uppgift i t.ex. ansökan om anstånd enligt 17 kap. SBL kan detta medföra straffansvar. Även oriktig uppgift till KFM för att få uppskov med indrivningsåtgärder, kan föranleda straffansvar.

24.3.7 Oriktig uppgift till myndighet vid utredning

Lämnas oriktig uppgift till SKM under utredning kan brottsanmälan bli aktuell. Huruvida kontrollen görs som förfrågan, föreläggande, besök eller revision är oväsentligt. Det som krävs är att den oriktiga uppgiften lämnats på annat sätt än muntligen.

Exempel

Oriktig uppgift får anses föreligga bl.a. när en näringsidkare lämnar en skattedeklaration, i vilken den ingående momsens felaktigt angivits till ett för högt belopp. För att styrka den ingående momsens har näringsidkaren företett vissa fakturor, som sedermera visar sig vara förfälskade.

24.3.8 Oriktig uppgift till annan än myndighet

Lämnas oriktig uppgift till någon annan än myndighet, kan straffansvar bli aktuellt enligt 7–8 §§ SkBrL.

F-skattsedel

F-skattsedeln har i princip absolut rättsverkan när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Uppgift om F-skattsedel på faktura, anbudshandling eller avtal får godtas (5 kap. 5 § SBL) och någon undersökningsplikt för utbetalaren föreligger inte.

I prop. 1995/96:170 s. 121 anges bl.a. följande: ”Av prop. 1991/92:112 om F-skattebevis framgår bl.a. att den som lämnar ett uppdrag åt någon ska få lita på uppgifter som motparten lämnar om sin skattsedel på preliminär skatt i en faktura. Man får annars ett alltför krångligt system. Åberopas en F-skattsedel ska

den alltså i princip gälla. Genom att en företagare på detta sätt enkelt kan ange innehav av F-skattsedel är det mycket viktigt att missbruk kan stävjas. Annars är det stor risk att systemet urholkas. Då det i många fall kan vara svårt att bevisa uppsåt när oriktig uppgift lämnats om F-skattsedel och då det i detta fall får anses lika straffvärt att lämna oriktig uppgift av grov oaktsamhet får det anses angeläget att straffbelägga även sådana fall”.

Exempel

Oriktig uppgift får anses föreligga i bl.a. följande fall

- en person som har s.k. villkorad F-skattsedel (både F- och A-skattsedel) åberopar F-skattsedeln i ett anställningsförhållande,
- en näringsidkare anger felaktigt på sina fakturor att han innehar F-skattsedel.

Uppgifter som är viktiga att inkludera i anmälan till åklagaren i dessa ärenden är t.ex. antalet fakturor och hur stora skattebelopp som skulle ha innehållits.

24.4 Sammanställning

I sammanställningen tas upp de brott som sannolikt kan komma ifråga avseende de vanligaste deklARATIONERNA och UPPGIFTERNA.

		2 §	3 §	4 §	5 §	7 §	8 §
Brottsrubricering		Skattebrott	Skatteförseelse	Grovt skattebrott	Vårdslös skatteuppgift	Skatteredovisningsbrott	Vårdslös skatteredovisning
Subjektivt rekvisit		Uppsåt	Uppsåt	Uppsåt	Grov oaktsamhet	Uppsåt	Grov oaktsamhet
Fara krävs?		Ja	Ja	Ja	Ja	Nej	Nej
Påföljd		Fängelse max 2 år	Böter	Fängelse min 6 mån max 6 år	Böter eller fängelse max 1 år	Böter eller fängelse max 6 mån	Böter eller fängelse max 6 mån
SoA	oriktig	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej
	saknas	Ja	Ja	Ja	Nej	Ja	Ja
SKD	oriktig	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej
	saknas	Ja	Ja	Ja	Nej	Ja	Ja
PD	oriktig	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej
	saknas	Ja	Ja	Ja	Nej	Ja	Ja
KU	oriktig	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej
	saknas	Ja	Ja	Ja	Nej	Ja	Ja
Uppgift till annan än myndighet	oriktig	Nej	Nej	Nej	Nej	Ja	Ja
	saknas	Nej	Nej	Nej	Nej	Ja	Ja
Yrkande, oriktig uppgift till myndighet		Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja

SoA Skatte- och avgiftsanmälan
 SKD Skattedeklaration
 PD Preliminär självdeklARATION
 KU Kontrolluppgift