

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om ändring av 29 kap. 1 § strafflagen**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås en ändring av strafflagens 29 kap. 1 §, som gäller skattebedrägeri. Enligt förslaget kompletteras den förteckning över olika gärningssätt som ingår i paragrafen med ett omnämnande av underlåtenhet att fullgöra en sådan skyldighet angående bestämmande av skatt, vilken har betydelse då skatt bestäms antingen för den som underlåtit att fullgöra sin skyldighet eller för någon annan. En dylik underlåtenhet avser enligt förslaget förutom annat även förfarandet enligt 2 mom. i gällande paragraf. I fråga om detta förfarande skall förut-

sättningen för straffbarhet inte längre vara att underlåtenheten sker trots en uppmaning av myndigheten. För att tolkningssvårigheterna skall bli mindre föreslås att formuleringen "genom annan bedräglig åtgärd" i paragrafen ändras till "i övrigt bedrägligt". I fråga om påföljderna för gärningen föreslås att även en grundlös återbetalning av skatt utan fog uttryckligen skall nämnas utöver felaktigt bestämmande av skatt.

Lagen avses träda i kraft så snart som möjligt efter att den har antagits och blivit stadfäst.

---

**MOTIVERING**

**1. Nuläge och föreslagna ändringar**

Den som genom att för beskattningen ge myndigheterna en oriktig uppgift om någon omständighet som påverkar bestämmandet av skatt eller genom att hemlighålla någon sådan omständighet i en uppgift som lämnas för beskattningen eller genom annan bedräglig åtgärd undandrar eller försöker undandra skatt gör sig enligt 29 kap. 1 § strafflagen (39/1889) skyldig till skattebedrägeri.

Trots att paragrafen är relativt ny har den åtminstone till vissa delar visat sig vara svår att tillämpa på en del förfaranden som blivit allt vanligare under senare år. Till följd av dessa förfaranden lider skattetagarna årligen betydande ekonomiska förluster eftersom skatter inte kan uppbäras. Denna s.k. ekonomiska gråzon omfattar t.ex. sådana fall där den som är skyldig att betala mervärdesskatt

låter bli att göra anmälan till länsskatteverket om att han kommer att inleda verksamhet. Underlåtenheten leder följaktligen till att han inte omfattas av myndigheternas tillsyn. Hit räknas också sådana situationer där arbetsgivaren är skyldig att verkställa förskottsinnehållning enligt lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) på de prestationer som han betalar till sina arbetstagare, men han underlåter att fullgöra denna skyldighet och betalar prestationerna "svart". Eftersom löntagaren i en dylik situation i allmänhet inte uppger sina inkomster till skattemyndigheterna blir följden den att skattetagaren går miste om dessa skatteintäkter både i form av förskottsinnehållning och arbetsgivarens socialskyddsavgift.

I rättspraxis, som visserligen har varit oenhetlig, har det ibland ansetts att underlåtenhet att verkställa förskottsinnehållning inte är en

sådan bedräglig åtgärd som avses i 29 kap. 1 § strafflagen, och löneutbetalaren har följaktligen inte kunnat dömas såsom gärningsman till straff för skattebedrägeri. Ibland har löneutbetalaren visserligen kunnat anses vara skyldig till medhjälp till löntagarens skattebedrägeri, men detta är möjligt endast i sådana fall då man vet vem löntagaren är. Det går självfallet inte att tillämpa medhjälpskonstruktionen på ofta förekommande situationer då det inte är känt vem som begått huvudbrottet. Eftersom underlåtelser i samband med prestationer till arbetstagare har synnerligen stor samhällelig betydelse, är det nödvändigt att förtydliga brottsrekvisitet för skattebedrägeri så att också löneutbetalarens förfarande i sig kan bedömas entydigt i dylika situationer utgående från det brottsrekvisit som gäller för skattebedrägeri.

Det har också ansetts att underlåtenhet att anmäla om att verksamhet kommer att inledas, vilket förutsätts t.ex. i mervärdesskatte-lagen (1501/1993), inte är en sådan bedräglig åtgärd som avses i 29 kap. 1 § 1 mom. strafflagen. Av underlåtelserna följer att den skattepliktiga verksamheten undgår myndigheternas tillsyn och kan uppdragas närmast utgående från de iakttagelser som görs vid granskningen av andra skattskyldiga. Eftersom mervärdesskatten i princip bestäms utgående från de uppgifter som den skattskyldige lämnar till skattemyndigheterna, leder underlåtelser i fråga om skyldigheten att anmäla om att verksamhet kommer att inledas till att myndigheterna inte ens vet om att verksamhet pågår och följaktligen inte heller kan uppmana den skattskyldige att göra anmälan, vilket leder till att det går att undandra mervärdesskatt.

Sedan gällande lag stiftades har beskattningsförfarandet redan delvis förändrats och dessutom håller det på att förändras ytterligare. I personbeskattningen kommer man under de närmaste åren att övergå till s.k. skatteförslag, vilket innebär att fysiska personer inte längre detaljerat behöver uppge sina inkomster och avdrag för beskattaren utan endast till den del uppgifterna avviker från det förslag som skattemyndigheterna har sammanställt. Uppgifter om de prestationer som varje enskild löntagare får av sin arbetsgivare framgår då nästan enbart av den årsanmälan som arbetsgivaren avger till länskatteverket. Årsanmälan kommer således att få en avsevärt större betydelse såsom grund för beskattningen av löntagarna. När

förfarandet med skatteförslag införs är det möjligt att den skattskyldige inte längre behöver lämna sina uppgifter skriftligen till skattemyndigheterna, utan vid sidan av den elektroniska informationsöverföringen kan det anses tillräckligt att anmälan görs per telefon.

Enligt förslaget kommer det faktum att underlåtenheten att lämna uppgifter har skett trots myndigheternas uppmaning inte längre att utgöra någon förutsättning för straffbarhet. Eftersom en uttrycklig avsikt att undandra skatt utgör en förutsättning för straffbarhet i vilket fall som helst, kommer t.ex. sådana underlåtelser som beror på glömska eller ett asocialt levnadssätt således fortsättningsvis inte att omfattas av straffbarheten. Det är omöjligt att förutsätta att myndigheterna skall kunna uppmana någon t.ex. att anmäla om inledande av skattepliktig verksamhet eftersom de får veta om verksamheten först på basis av anmälan. I synnerhet inom den s.k. ekonomiska gråzonen finns det många företagare som bygger hela sin verksamhet på att inte lämna några uppgifter om verksamheten till myndigheterna, och därmed är det enkelt att försumma de skyldigheter som bestäms i lag. Dessutom är det ofta i praktiken omöjligt för myndigheterna att skicka uppmaningarna till företagarna i fråga då de håller sig undan t.ex. med hjälp av postboxadresser. Den företagsverksamhet som faller utanför myndigheternas tillsyn har betydelse för skattetagarnas intressen och även för verksamhet som bedrivs av andra företagare som uppfyller sina skyldigheter samt för den allmänna samhällsmoralen.

Det föreslås inga ändringar i sak i 29 kap. 1 § strafflagen i fråga om de två första gärningsformerna, nämligen lämnande av oriktiga uppgifter eller hemlighållande av någon sådan omständighet som inverkar på bestämmandet av skatt. T.ex. i mervärdesskattningen skall den skattskyldige visserligen lämna in en anmälan om sin skattepliktiga verksamhet till Posten Finland Ab, och uppgifterna om denna verksamhet överförs därifrån på maskinläsbart medium till skattemyndigheterna. Trots detta kan man anse att det är fråga om uppgifter som lämnas till en myndighet, så det föreslås inte att man skall avstå från det krav på lämnande av oriktiga uppgifter till myndighet som ingår i gällande lag.

Med den föreslagna tredje gärningsformen, dvs. underlåtenhet att fullgöra en skyldighet

för bestämmande av skatt, avses underlåtenhet t.ex. i fråga om skyldighet att verkställa förskottsinnehållning enligt 9 § lagen om förskottsuppbörd och likaså underlåtenhet när det gäller skyldighet att lämna anmälan om inledande av skattepliktig verksamhet enligt 161 § mervärdesskattelagen och mervärdesskatteskyldigs anmälan enligt 17 kap. i samma lag samt när det gäller arbetsgivares skyldighet att avge årsanmälan enligt 33 § lagen om förskottsuppbörd.

Enligt 9 § lagen om förskottsuppbörd är arbetsgivaren skyldig att verkställa förskottsinnehållning på de löner han betalar. De innehållna medlen såsom även arbetsgivarens socialskyddsavgifter, som bestäms på grund av de utbetalda lönerna, skall månatligen inbetalas till länsskatteverket. Den föreslagna paragrafen förtydligar brottsrekvisitet för skattebedrägeri så att sådan underlåtenhet i fråga om betalning av förskottsinnehållning och i fråga om inlämnande av en sådan övervakningsdelklaration som avses i 32 § lagen om förskottsuppbörd, vilket sker i syfte att undandra skatt, entydigt skall bli straffbar. Gärningen föreslås bli straffbar oberoende av om arbetsgivaren har upptagit de utbetalda lönerna i sin bokföring eller inte. Om arbetstagaren uppger erhållna prestationer som inkomst i sin egen skattedeklaration bör arbetsgivarens förfarande bedömas som ett försök att undandra skatt.

Arbetsgivaren och arbetstagaren kan även var för sig göra sig skyldiga till skattebedrägeri, arbetsgivaren genom att underlåta att verkställa förskottsinnehållning och att betala socialskyddsavgift för den prestation han har betalt arbetstagaren och arbetstagaren genom att underlåta att avge någon skattedeklaration över huvud taget, att hemlighålla en erhållen prestation i skattedeklarationen eller att underlåta att lämna uppgifter till den del de givna uppgifterna är felaktiga enligt det nya förfarandet med skatteförslag.

Utöver dessa gärningsformer täcker formuleringen även underlåtenhet att lämna andra uppgifter som utgör grund för beskattningen. Sådana uppgifter är bl.a. både fysiska och juridiska personers skattedekclarationer. Underlåtenhet när det gäller dessa kriminaliseras för närvarande enligt 29 kap. 1 § 2 mom. strafflagen.

Underlåtenheten skall gälla en skyldighet som har betydelse vid bestämmandet av skatt antingen för den som gjort sig skyldig till underlåtenheten eller för någon annan. Of-

tast har skyldigheten betydelse särskilt för beskattningen av gärningsmannen, men bl.a. skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning inverkar också på beskattningen av löntagaren.

I olika skattelagar ingår otaliga sådana skyldigheter som inte har någon direkt betydelse för bestämmandet av skatt och underlåtenhet i fråga om dessa kriminaliseras i stadgandena om bötesbelagda förseelser i respektive lagar. I den föreslagna paragrafen avses inte underlåtenhet i fråga om dylika skyldigheter i sådana fall då underlåtenheten inte har skett i avsikt att undandra skatt och den inte har haft sådana följder som förutsätts i den föreslagna paragrafen. Om någon t.ex. underlåter att göra den anmälan om att en verksamhet kommer att inledas eller upphöra som avses i 161 § mervärdesskattelagen, skall gärningen bedömas enligt 29 kap. 1 § strafflagen sådan den nu föreslås bli ändrad, om avsikten med underlåtenheten varit att undandra skatt och följden t.ex. blir att det inte bestäms någon skatt alls för den skattskyldige. Om underlåtenheten att anmäla om att en verksamhet kommer att upphöra inte har fått ovan nämnda följd och om underlåtenheten t.ex. berott på vårdslöshet, skall underlåtenheten bedömas som en mervärdesskatteförseelse enligt 218 § 2 mom. mervärdesskattelagen, och i det fallet utgör en uppmaning av myndigheterna en förutsättning för straffbarhet.

Det föreslås att den tredje gärningsformen i gällande paragraf om skattebedrägeri "genom annan bedräglig åtgärd" ändras till formuleringen "i övrigt bedrägligt". Såsom det framhålls i motiveringen till gällande paragraf (RP 66/1988 rd, s. 60) uppkommer det i praktiken ständigt nya bedrägliga sätt i syfte att undandra skatt. Å andra sidan har rättspraxis visat att om man håller fast vid en formulering som kan tolkas så att den förutsätter aktiv verksamhet, kan det leda till att ett förfarande som i och för sig kan uppfattas som skattebedrägeri inte åtminstone utan svårighet kan avpassas efter formuleringen i paragrafen. Avsikten med ändringen är att minska tolkningssvårigheterna och inte att utvidga det straffbara området.

En förutsättning för straffbarhet skall enligt förslaget vara att följden av gärningsmannens förfarande blir att skatten antingen bestäms felaktigt eller inte bestäms alls eller att skatt återbetalas utan grund antingen helt och hållet eller delvis. Även om formule-

ringen avviker från den i gällande lag, eftersträvas ingen förändring i sak. Avsikten med att uttryckligen nämna grundlös återbetalning av skatt är att förhindra eventuella tolkningssvårigheter.

Med förorsakande av att skatt bestäms felaktigt och att skatt inte bestäms alls samt med grundlös återbetalning av skatt på det sätt som avses i den föreslagna paragrafen skall enligt förslaget även jämsställas försök till dessa. Paragrafen kommer i detta avseende att motsvara gällande paragraf, enligt vilket undandragande av skatt och försök till detta skall straffas på lika grunder.

I fråga om tullskattebedrägerier förorsakar paragrafen i dess föreslagna form inga förändringar.

Straffet för skattebedrägeri kommer alltså att vara böter eller fängelse i högst två år.

## **2. Propositionens verkningar**

Propositionen kommer inte att utvidga området för straffbart förfarande. De föreslagna

ändringarna kommer emellertid att göra det lättare att påföra personer som bedriver verksamhet inom den s.k. ekonomiska gråzonen straffrättsligt ansvar och även skadesåndsansvar. Samtidigt kommer staten och övriga skattetagare att åtminstone få tillbaka en del av de skatteintäkter som de gått miste om. Propositionen har inga organisatoriska verkningar och föranleder inga kostnader för staten.

## **3. Beredningen av propositionen**

Propositionen har beretts i justitieministeriet i samarbete med skattestyrelsen.

## **4. Ikraftträdande**

Lagen föreslås träda i kraft så snart som möjligt efter att den har antagits och blivit stadfäst.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs Riksdagen följande lagförslag:

# Lag

## om ändring av 29 kap. 1 § strafflagen

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i strafflagen av den 19 december 1889 (39/1889) 29 kap. 1 §, sådan den lyder i lag  
769/1990, som följer:

29 kap.

### Om brott mot den offentliga ekonomin

1 §

#### *Skattebedrägeri*

Den som

- 1) genom att för beskattningen ge myndigheterna en oriktig uppgift om någon omständighet som påverkar bestämmandet av skatt,
- 2) genom att i en deklaration eller anmälan som lämnas för beskattningen hemlighålla en sådan omständighet som påverkar bestämmandet av skatt,

3) i syfte att undandra skatt genom att underlåta att fullgöra sådana skyldigheter som stadgas för bestämmandet av skatt och som har betydelse för bestämmandet av skatt antingen för honom själv eller för någon annan, eller

4) i övrigt bedrägligt

får till stånd eller försöker få till stånd att skatt bestäms felaktigt eller att ingen skatt bestäms eller att skatt återbetalas utan grund, skall för *skattebedrägeri* dömas till böter eller fängelse i högst två år.

Denna lag träder i kraft den  
199 .

Helsingfors den 14 mars 1997

Republikens President

MARTTI AHTISAARI

Justitieminister *Kari Häkämies*

## Lag

### om ändring av 29 kap. 1 § strafflagen

I enlighet med riksdagens beslut  
ändras i strafflagen av den 19 december 1889 (39/1889) 29 kap. 1 §, sådan den lyder i lag  
769/1990, som följer:

*Gällande lydelse*

*Förslagen lydelse*

29 kap.

### Om brott mot offentliga ekonomin

1 §

#### *Skattebedrägeri*

Den som genom att för beskattningen ge myndigheterna en oriktig uppgift om någon omständighet som påverkar bestämmandet av skatt eller genom att hemlighålla någon sådan omständighet i en uppgift som lämnas för beskattningen eller genom annan bedräglig åtgärd undandrar eller försöker undandra skatt, skall för *skattebedrägeri* dömas till böter eller fängelse i högst två år.

*För skattebedrägeri döms även den som för att undandra skatt, trots uppmaning av myndigheten, underlåter att avge skattedeklaration eller lämna någon annan för beskattningen stadgad eller begärd uppgift och därigenom får till stånd att ingen eller alltför låg skatt bestäms.*

1 §

#### *Skattebedrägeri*

Den som

1) genom att för beskattningen ge myndigheterna en oriktig uppgift om någon omständighet som påverkar bestämmandet av skatt,

2) genom att i en deklaration eller anmälan som lämnas för beskattningen hemlighålla en sådan omständighet som påverkar bestämmandet av skatt,

3) i syfte att undandra skatt genom att underlåta att fullgöra sådana skyldigheter som stadgas för bestämmandet av skatt och som har betydelse för bestämmandet av skatt antingen för honom själv eller för någon annan, eller

4) i övrigt bedrägligt får till stånd eller försöker få till stånd att skatt bestäms felaktigt eller att ingen skatt bestäms eller att skatt återbetalas utan grund, skall för *skattebedrägeri* dömas till böter eller fängelse i högst två år.

Denna lag träder i kraft den  
199