

Regeringens proposition

1982/83: 134

med förslag till åtgärder för att åstadkomma snabbare avgöranden i skattebrottmål;

beslutad den 10 mars 1983.

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag av regeringsprotokoll ovannämnda dag.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

OVE RAINER

Propositionens huvudsakliga innehåll

Det tar i många fall lång tid från det att ett skattebrott begås till dess en allmän domstol kan döma den som begått brottet till ansvar. Detta medför betydande olägenheter både för samhället och för de enskilda. I en promemoria (BRÅ PM 1982: 1) Skattebrott och skattemål har en arbetsgrupp inom brottsförebyggande rådet (BRÅ) föreslagit åtgärder för att förbättra nuvarande förhållanden. Huvudtanken är att brottmålsförfarandet och själva beskattningsförfarandet skall integreras, dvs. samordnas på ett mer långtgående sätt än enligt gällande ordning. Förslaget har remissbehandlats och övervägs f.n. av den nyligen tillsatta kommissionen mot ekonomisk brottslighet.

Reformbehovet på det aktuella området är emellertid stort. I avvaktan på kommissionens överväganden föreslås i denna proposition vissa lagstiftningsåtgärder som kan bidra till en förkortning av handläggningstiderna i skattebrottmål.

F.n. anses att en allmän domstol i princip måste vänta på en pågående skatteprocess innan man kan meddela dom i skattebrottmålet. I propositionen föreslås en ny regel i skattebrottslagen (1971:69), enligt vilken en allmän domstol får vilandeförklara ett skattebrottmål i avvaktan på utgången av en skatteprocess endast i den mån denna är av avgörande betydelse för bedömningen av brottmålet.

Vidare föreslås flera lagregler som kan bidra till att få fram snabbare avgöranden av sådana skattefrågor som är av väsentlig betydelse för en förundersökning eller en rättegång rörande skattebrott. Sålunda föreslås

att sådana skattefrågor skall handläggas med förtur både inom skatteförvaltningen och vid de allmänna förvaltningsdomstolarna. Vidare föreslås vissa ändringar i förvaltningsprocesslagen (1971:291) i syfte att förkorta handläggningstiderna vid nämnda domstolar. Skattemyndigheterna föreslås bli generellt skyldiga att snarast anmäla misstänkt skattebrottslighet till åklagare. Åklagaren å sin sida föreslås få en skyldighet att se till att skattemyndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar hålls underrättade om att ett brottmålsförfarande pågår.

I propositionen behandlas också vissa frågor rörande fördelningen av uppgifter vid länsstyrelsernas skatteavdelningar.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 juli 1983.

1 Förslag till

Lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69)

Härigenom föreskrivs att i skattebrottslagen (1971: 69) skall införas tre nya paragrafer, 15–17 §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

15 §

Har ett mål om brott enligt denna lag samband med en fråga om skatt eller avgift som är anhängig vid en förvaltningsdomstol eller en förvaltningsmyndighet, får handläggningen av brottmålet vila i avvaktan på utgången i skatte- eller avgiftsfrågan endast om det är av avgörande betydelse för prövningen av målet att den frågan avgörs först.

16 §

En fråga om skatt eller avgift som är anhängig vid en förvaltningsdomstol eller en förvaltningsmyndighet skall där handläggas med förtur, om handläggningens resultat är av väsentlig betydelse för en förundersökning angående brott enligt denna lag eller ett åtal för sådant brott.

Åklagaren skall se till att den domstol eller myndighet som avses i första stycket underrättas om sådana omständigheter som kan vara av betydelse för frågan om förtursbehandling.

17 §

Förvaltningsmyndigheter som handlägger frågor om skatter eller avgifter skall göra anmälan till åklagaren så snart det finns anledning att anta att brott enligt denna lag har begåtts. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd enligt denna lag eller om anmälan av annat skäl inte behövs.

2 Förslag till

Lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291)

Härigenom föreskrivs att 9 och 48 §§ förvaltningsprocesslagen (1971: 291) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 §¹

Förfarandet är skriftligt.

I handläggningen får ingå muntlig förhandling beträffande viss fråga, när det kan *antagas* vara till fördel för utredningen.

I handläggningen får ingå muntlig förhandling beträffande viss fråga, när det kan *antas* vara till fördel för utredningen *eller främja ett snabbt avgörande av målet*.

I kammarrätt, försäkringsrätt, länsrätt och den mellankommunala skatterätten skall muntlig förhandling hållas, om enskild som för talan i målet begär det samt förhandlingen ej är obehövlig och ej heller särskilda skäl talar mot det.

48 §

Den som för talan i mål får anlita ombud eller biträde.

Visar ombud eller biträde oskicklighet eller oförstånd eller är han eljest olämplig, får rätten avvisa honom som ombud eller biträde i målet.

Visar ombud eller biträde oskicklighet eller oförstånd eller är han eljest olämplig, får rätten avvisa honom som ombud eller biträde i målet. *Rätten får också förklara honom obehörig att brukas som ombud eller biträde vid rätten antingen för viss tid eller tills vidare.*

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1983.

¹ Senaste lydelse 1979: 167.

JUSTITIEDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1983-02-10

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Lundkvist, Feldt, Sigurdsen, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Petersson, Andersson, Rainer, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, Holmberg, Hellström, Thunborg

Föredragande: statsrådet Rainer

Lagrådsremiss med förslag till åtgärder för att åstadkomma snabbare avgöranden i skattebrottmål

1 Inledning

Överträdelser av reglerna i skatte- och avgiftsförfattningarna (skattebrott) beivras i de flesta fall genom s.k. skatte- eller avgiftstillägg. Andra överträdelser resulterar i strafföreläggande. Endast de grövre brotten leder numera till åtal vid domstol. I dessa fall dröjer det ofta lång tid från det att brottet begås till dess att tingsrätten kan döma i målet. Detta beror i huvudsak på att skatteförfarandet drar ut på tiden och att tingsrätten inte anser sig kunna ta ställning till åtalet förrän skatteprocessen har utmynnat i ett slutligt avgörande.

Brottsförebyggande rådet (BRÅ) har – inom ramen för sin översyn av lagstiftningen mot organiserad och ekonomisk brottslighet – tagit upp problemen med de långa handläggningstiderna i skattebrottmål. BRÅ:s överväganden har redovisats i promemorian (1982: 1) Skattebrott och skattemål. Huvudförslaget i promemorian är att taxerings- och brottmålsförfarandena i de aktuella fallen slås samman. Sålunda bör enligt promemorian utredningsverksamheten vid skattemyndigheterna och vid de brottsutredande organen samordnas. Vidare föreslås ett integrerat domstolsförfarande, där taxeringsfrågan och åtalet behandlas samtidigt inför en och samma domstol, bestående av representanter för såväl skattedomstolar som allmänna domstolar. Det allmännas processföring inför en sådan domstol kan enligt förslaget åtminstone i vissa fall skötas av en enda person. En sammanfattning av förslaget bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*.

Promemorian har remissbehandlats. En sammanfattning av remissutfal-

let, som också innehåller en förteckning över remissinstanserna, bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*.

Problemen med de långa handläggningstiderna i skattebrottmål har också tagits upp i riksdagen vid 1981/82 års riksmöte. Med anledning av tre motioner (mot. 1981/82: 859, 1227 och 1578) uttalade justitieutskottet – efter att ha konstaterat att det från flera utgångspunkter är olyckligt med de långa tider som löper tills det föreligger ett avgörande i skattebrottmålen – följande: "Enligt utskottets uppfattning knyter sig ett särskilt intresse till tanken på att genom organisatoriska förändringar tillskapa en ordning som innebär att en och samma domstol handhar både skattebrottmålet och det därtill anknyttande skattemålet. Olika förslag i den riktningen förs fram i motionerna och utskottet hyser i princip sympati för de tankegångar som bär upp motionsförslagen."

Utskottet uttalade vidare att frågan om ett integrerat domstolsförfarande rymmer flera svåra avvägningar och att det är ofrånkomligt med ganska omfattande lagändringar. En ändrad ordning för handläggningen vid domstol borde enligt utskottet också föranleda en samordning av utredningsförfarandet. Frågan om en snabbare handläggning av skattebrottmål och skattemål måste enligt utskottet bli föremål för närmare utredning. Denna borde ske förutsättningslöst och även andra lösningar än ett integrerat domstolsförfarande måste övervägas. Vad utskottet anfört borde riksdagen som sin mening ge regeringen till känna (JuU 1981/82: 28 s. 8).

Justitieutskottets betänkande godkändes av riksdagen (rsrk 1981/82: 180).

2 Föredragandens allmänna överväganden

Som har påpekats i skilda sammanhang dröjer det ofta lång tid från det att ett skattebrott begås till dess att frågan om ansvar för brottet kan tas upp till avgörande av en tingsrätt. Detta medför betydande olägenheter. Sålunda försämrar möjligheterna att få fram bevisning rörande brottet, om alltför lång tid förflyter från brottet fram till huvudförhandlingen i tingsrätten. I den mån åtal inte kan väckas eller den misstänkte inte kan delges åtalet, föreligger risk för att brottet preskriberas.

Ett utdraget förfarande medför också i övrigt nackdelar från både allmänna och enskilda synpunkter. För att straffet skall ha den avsedda allmänpreventiva effekten är det angeläget att det utmäts så nära tidpunkten för brottet som möjligt. För den enskilde själv kan det också innebära en onödig psykisk påfrestning om han tvingas vänta länge på en slutlig prövning av brottmålet.

Det råder en bred enighet om att det – på grund av de förhållanden som nu nämnts – behövs åtgärder för att åstadkomma snabbare avgöranden i skattebrottmål. Detta behov har vitsordats inte bara i riksdagen utan även

av praktiskt taget alla de remissinstanser som yttrat sig över BRÅ:s tidigare nämnda promemoria. Det är också en allmänt utbredd uppfattning att reformbehovet är så pass akut att åtgärder måste vidtas snabbt.

BRÅ:s huvudförslag om ett s.k. integrerat förfarande innebär en radikal förändring av de hittills tillämpade formerna för beivrande av skattebrott. Särskilt gäller detta det skisserade domstolsförfarandet, där en och samma domstol avgör såväl frågan om beskattning som ansvarsfrågan.

Remissinstansernas reaktion på förslaget om ett integrerat förfarande är blandad. Åtskilliga remissinstanser finner tanken på en integration intressant och väl värd att göras till föremål för vidare överväganden. Man pekar dock inom denna grupp på en hel del problem som måste lösas innan ett integrerat förfarande kan fungera i praktiken. Det framhålls också att det för att lösa problemen krävs ett förhållandevis långvarigt utredningsarbete och att det är nödvändigt att under tiden dämpa de mest akuta problemen genom reformer inom ramen för nuvarande system.

En annan grupp remissinstanser är tveksamma till eller avvisar tanken på ett integrerat förfarande enligt BRÅ:s modell. Särskilt gäller detta förslaget om en sammanhållen domstolsprocess. Man pekar bl.a. på olika processuella problem som måste lösas innan ett integrerat förfarande kan fungera i praktiken. Detta kräver – menar man – en omfattande lagstiftning, vilket knappast är rimligt med tanke på det relativt ringa antal mål, uppskattningsvis drygt 500 per år, som det är fråga om.

När det gäller integration av utredningen och processföringen är många remissinstanser positiva till att särskilda taxeringsintendenter utses för sådana skattemål som har samband med misstanke om skattebrott, men man är oense om vilka befogenheter sådana intendenter bör ha. En stor majoritet av remissinstanserna har avstyrkt förslaget om att intendenterna får till uppgift att leda förundersökningar och föra talan om ansvar i brottmålsprocessen.

Enligt min mening skulle ett integrerat förfarande i de aktuella fallen innebära åtskilliga fördelar. Genom ett sådant förfarande skulle man kunna uppnå att skattebrottmålen i en hel del fall avgörs snabbare. En annan positiv effekt av ett sammanhållet förfarande är att de sammanlagda kostnaderna för förfarandet minskar, såväl för staten som för de enskilda. Jag har därför för min del den uppfattningen att en lösning i anslutning till BRÅ-förslaget bör prövas. Remissbehandlingen av BRÅ:s promemoria visar emellertid att ett genomförande av integrationstanken kräver ytterligare överväganden i olika detaljfrågor och ett relativt omfattande förberedelsearbete. En så genomgripande reform kan därför inte genomföras inom tillräckligt kort tid. Med tanke på det stora reformbehovet bör man emellertid undersöka vad som kan göras redan nu, huvudsakligen inom ramen för gällande organisation.

I detta sammanhang kan erinras om att det f.n. på flera håll pågår ett omfattande utredningsarbete, som bl.a. syftar till att rationalisera såväl

taxeringsförfarandet och skatteprocessen som rättegången vid de allmänna domstolarna. Jag tänker därvid i första hand på utredningen (Fi 1973: 01) om säkerhetsåtgärder m.m. i skatteprocessen (USS), rättegångsutredningen (Ju 1977: 06) och inte minst den nyligen tillsatta skatteförenklingskommittén (B 1982: 03). Det är troligt att detta utredningsarbete inom en inte alltför lång tid kan resultera i lagstiftningsåtgärder som kan medverka till att de nu aktuella problemen lättare kan bemästras.

Regeringen har i november 1982 tillsatt en kommission (Ju 1982: 05) med uppdrag att lämna förslag till åtgärder mot ekonomisk brottslighet. Det är naturligt att frågan om ett integrerat förfarande övervägs ytterligare av kommissionen. Kommissionen har då också möjlighet att följa upp resultatet av de reformer som föreslås i det följande och i andra sammanhang samt föreslå de ytterligare åtgärder vid sidan av ett eventuellt integrerat förfarande som behövs för att möta problemen med de långa handläggningstiderna i skattebrottmål.

När det sedan gäller frågan vilka åtgärder som på kort sikt bör vidtas vill jag inledningsvis anmärka följande. Att det tar så lång tid från det att ett skattebrott begås till dess att en tingsrätt kan ta ställning till ett åtal för brottet beror som tidigare nämnts i första hand på att tingsrätterna – till följd av skattebedrägeribrottets konstruktion som ett s.k. effektbrott – anser sig i de flesta fall böra avvakta resultatet av en pågående skatteprocess innan ansvarsfrågan avgörs. Tidsutdräkten för brottmålsdelen är alltså väsentligen beroende på att utredningen och processen på skattesidan tar lång tid i anspråk. Övervägandena i fråga om lämpliga åtgärder måste utgå från nu nämnda förhållanden.

Åtskilliga remissinstanser har i yttranden över BRÅ:s promemoria anfört att det borde vara möjligt för de allmänna domstolarna att i många fall ta ställning till åtal för skattebrott utan hinder av att en skatteprocess pågår. Jag återkommer till denna fråga i det följande (avsnitt 3).

Även om de allmänna domstolarna i många fall kan ta ställning till åtal för skattebrott utan hinder av en pågående skatteprocess, måste det likväl, på grund av det centrala skattebrottets karaktär av effektbrott, ofta bli nödvändigt för domstolarna att avvakta ett avgörande i skattefrågan, åtminstone en dom i första instans. Vad åtgärderna i dessa fall måste syfta till är att åstadkomma att de beskattningsfrågor som har samband med misstänkt skattebrottslighet handläggs så snabbt som möjligt. Jag kommer i det följande även att behandla ett antal reformförslag i detta hänseende (avsnitt 4).

Jag har i ärendet samrått med cheferna för finans- och civildepartementen.

3 Möjligheten att handlägga skattebrottmål utan att avvakta utgången av en skatteprocess

3.1 Gällande ordning

Det är en grundprincip för all handläggning vid de allmänna domstolarna – låt vara inte direkt uttalad i den processrättsliga lagstiftningen – att handläggningen skall äga rum utan onödiga dröjsmål och att målen skall avgöras så snart som möjligt. Utrymmet för att låta mål vila regleras i princip uttömmande av 32 kap. 5 § rättegångsbalken (RB), om inte särskilda regler ställts upp för en viss målgrupp. I skattebrottmål har domstolarna ofta tolkat gällande ordning på det sättet att, om ett skattemål med nära anknytning till brottmålet samtidigt varit anhängigt vid en skattedomstol, brottmålet fått vila i avvaktan på att skattemålet avgjorts slutligt.

I denna praxis ligger – tillsammans med de ofta långa handläggningstiderna i skattedomstolarna – huvuddelen av förklaringen till att det tar så lång tid innan de allmänna domstolarna kan avgöra skattebrottmål. Praxis torde grunda sig huvudsakligen på ett äldre rättsfall och på vissa uttalanden av föredragande departementschefen i samband med tillkomsten av skattebrottslagen. Vid remissbehandlingen av BRÅ:s tidigare nämnda promemoria (PM 1982: 1) Skattebrott och skattemål har det emellertid från många håll, bl.a. från de allmänna domstolarna, framhållits att det från saklig synpunkt inte borde möta något hinder mot att avgöra vissa skattebrottmål på ett tidigare stadium än som f.n. är fallet. Man menar m.a.o. att vilandeförklaring av skattebrottmål i dag stundom sker i onödan. Mot den bakgrunden – och med hänsyn till önskemålet om förkortade handläggningstider i skattebrottmål – ter det sig angeläget att undersöka om det är möjligt att genom en ny lagreglering av utrymmet för vilandeförklaring åtminstone delvis komma till rätta med nuvarande olägenheter.

Att den allmänna domstolen över huvud taget anser sig böra beakta ett samtidigt anhängigt skattemål när ett skattebrottmål skall avgöras hänger samman med den utformning som lagstiftaren gett det centrala skattebrottet, skattebedrägeriet. Detta brott är konstruerat som ett s.k. effektdelikt, vilket i huvudsak innebär att den skattskyldige för att kunna dömas till ansvar måste visas ha tillfogat det allmänna en ekonomisk skada – i form av uteblivna skatter eller avgifter – genom en oriktig uppgift. För att det i brottmålet skall kunna konstateras att en sådan skatteskada uppstått, har det som tidigare sagts oftast ansetts nödvändigt att avvakta en lagakraftgående dom i skattemålet.

När det gäller frågan om de allmänna domstolarnas bundenhet vid förvaltningsdomstolarnas avgöranden vid handläggningen av skattebrottmål kan först och främst konstateras att det inte finns någon generell skyldighet för en allmän domstol att följa en allmän förvaltningsdomstols skatterättsliga bedömningar i ett skattemål (se t.ex. NJA 1979 s. 286). I praktiken

torde dock förvaltningsdomstolarnas avgöranden ha en betydande genomslagskraft. Särskilt gäller detta sådana avgöranden som är till fördel för den tilltalade. Så till vida torde dock den allmänna domstolen vara formellt bunden av en förvaltningsdomstols bedömning att den i princip inte kan döma till ansvar för skattebedrägeri, om skatteprocessen har utmynnat i ett konstaterande att skattskyldighet inte föreligger för de belopp som åtalet gäller.

Däremot händer det inte sällan att en allmän domstol frikänner en tilltalad från ansvar för skattebedrägeri, trots att skattedomstolarna funnit att skattskyldighet föreligger. Detta kan bero antingen på att den allmänna domstolen har en annan uppfattning i frågan om skattskyldighet eller på att rekvisiten för en fällande dom anses brista på den subjektiva sidan. Det bör i sistnämnda hänseende särskilt uppmärksammas att den tilltalades uppsåt måste omfatta även den omständigheten att de ifrågavarande inkomsterna var skattepliktiga för att ansvar för skattebedrägeri skall kunna ådömas. Trodde den tilltalade att skatteplikt ej förelåg, skall han frikännas, om inte s.k. eventuellt uppsåt eller grov oaktsamhet kan konstateras.

Som nämnts inledningsvis har de allmänna domstolarna i princip rätt att låta handläggningen av mål vila endast i den mån det är tillåtet enligt reglerna om vilandeförklaring i 32 kap. 5 § RB. Enligt detta lagrum får ett mål förklaras vilande om det är av "synnerlig vikt" för prövningen av målet att en fråga, som är föremål för annan rättegång eller behandling i annan ordning, avgörs först. I Gärdes m.fl. kommentar till RB (Stockholm 1949) nämns som ett exempel på när bestämmelsen kan bli tillämplig att en person åtalats för deklaraionsbrott men taxeringsfrågan ännu inte prövats.

Som skäl för att låta skattebrottmålet vila har, som tidigare nämnts, även åberopats ett uttalande av föredragande departementschefen i propositionen angående skattebrottslagen. Departementschefen anförde att – eftersom skattebedrägeriet är ett effektbrott – det fanns "anledning att förvänta att den allmänna domstolen avvaktar lagakraftätagande beslut i beskattningsfrågan innan ansvarsmålet avgörs" (prop. 1971: 10 s. 247).

Ett annat stöd för vilandeförklaring av skattebrottmål brukar hämtas i rättsfallet NJA 1934 s. 88. Högsta domstolens majoritet uttalade där att det för tillämpning av straffbestämmelsen i dåvarande 143 § taxeringsförordningen – en regel som var konstruerad som ett s.k. farebrott – förutsattes att det förelåg ett slutligt avgörande i fråga om de taxeringar som åtalet grundade sig på.

På senare tid har vissa tendenser till uppluckring av principen om vilandeförklaring i nu aktuella fall kunnat skönjas. Från tingsrättshåll har det sålunda hävdats att inte så få domare numera gör en prövning från fall till fall av om det är möjligt att handlägga ett skattebrottmål utan att avvakta lagakraftätagande dom i ett skattemål som har samband med brottmålet. Avgörande vid denna bedömning synes vara om skatteprocessen kan väntas ge något resultat som är av betydelse för brottmålet och som inte

kan förutses av tingsrätten. Ibland anser man sig kunna döma redan före länsrättens dom, i andra fall avvaktar man denna. Handläggningssättet har motiverats med att en pågående skatteprocess – med tanke på vikten av snabba avgöranden i skattebrottmål – inte bör få hindra brottmålets handläggning i de fall där en slutlig dom i skattemålet inte krävs för att man skall kunna bedöma ansvarsfrågan på ett tillräckligt säkert sätt.

3.2 Överväganden

BRÅ har i sin promemoria tagit upp frågan om problemen med de långa handläggningstiderna skulle kunna lösas genom en omkonstruktion av det centrala skattebrottet från ett s.k. effektdelikt till ett faredelikt. BRÅ har dock ansett sig sakna anledning att gå närmare in på denna fråga. Även jag finner att tanken på en omkonstruktion av skattebrottet inte lämpligen kan tas upp i detta sammanhang. Jag vill emellertid påpeka att en reform som innebär att man helt frigör brottsrekvisiten från effekterna i skattehänseende, t.ex. genom att straffbelägga alla oriktiga uppgifter i medborgarnas självdeklarationer, skulle strida mot senare års strävanden att använda endast skattetillägg som påföljd vid lindrigare förseelser. Mycket talar alltså för att man åtminstone på något sätt knyter an till effekterna av en oriktig uppgift. I och med detta måste man också acceptera att det finns ett samband mellan skattebrottmålet och själva skattefrågan.

Vad som kommit fram vid remissbehandlingen av BRÅ-promemorian tyder emellertid på att det inte bara vid tingsrätterna utan även i hovrätter och kammarrätter finns sympati för tanken att skattebrottsprocessen i många fall skulle kunna genomföras utan hinder av att skattefrågan inte är lagakraftvunnet avgjord. Man har också på sina håll efterlyst en närmare reglering från lagstiftarens sida av frågan i vilken utsträckning de allmänna domstolarna skall få döma i skattebrottmål som har samband med en icke slutligt avgjord skattefråga.

För min del vill jag först slå fast att en allmän domstol knappast kan döma i ett skattebrottmål utan att avvakta utgången av skatteprocessen, om skattemålet innehåller svårbedömda skatterättsliga frågor av betydelse för ansvarsdelen. Skulle den allmänna domstolen i ett sådant fall ge sig in på en egen bedömning av skattefrågan och lägga denna bedömning till grund för en dom, kan det föreligga en beaktansvärd risk för att den tilltalade blir dömd för skattebedrägeri trots att – enligt det slutliga avgörandet i skatteprocessen – någon skatteskada inte uppkommit. Domen i ansvarsfrågan kan också bli materiellt oriktig på annat sätt. Vidare kan processekonomiska förluster uppstå. Dels innebär det ett resursslöseri att en besvärlig skattefråga ingående prövas på två håll. Och dels har, om skattemålet resulterar i att skattskyldighet inte befinns föreligga, hela rättegången i den allmänna domstolen medfört en onödig belastning både för den misstänkte och för samhället. En oriktig dom i ansvarsfrågan kan

också medföra att resningsförfarandet måste tillgripas och att staten blir skadeståndsskyldig gentemot den tilltalade enligt lagen (1974:515) om ersättning vid frihetsinskränkning.

Medan det alltså å ena sidan framstår som olämpligt att allmän domstol dömer i skattebrottmål i de nu berörda situationerna, är det å andra sidan klart att den allmänna domstolen i många fall kan avgöra skattebrottmålet på ett tillräckligt säkert underlag utan att behöva avvakta ett lagakraftägande avgörande i skattemålet. Att man – för att främja snabbheten i brottmålsförfarandet – bör utnyttja detta utrymme är enligt min mening uppenbart.

Med nu redovisade utgångspunkter vill jag anföra följande om möjligheterna att döma i ett skattebrottmål utan hinder av ett samtidigt pågående skattemål.

Av skäl som nämnts tidigare bör det inte komma i fråga att den allmänna domstolen ger sig in på egna bedömningar av komplicerade skatterättsliga frågor, när dessa frågor samtidigt är anhängiga vid skattedomstol. Detta gäller såväl när utgången i hela ansvarsfrågan är beroende av utgången i skattemålet (fällande eller frikännande dom) som när skattemålet är av väsentlig betydelse för uppskattningen av skateskadans storlek. I dessa fall bör det krävas att skattefrågan har avgjorts slutligt. Det räcker således inte – som enligt BRÅ:s förslag – med ett icke lagakraftvunnet avgörande i skattefrågan. Risken för att högre rätt ändrar en lägre domstols dom och att därmed de ovan redovisade nackdelarna uppkommer är i dessa situationer alltför stor.

Är en skatterättslig fråga, som är av betydelse för utgången i ansvarsdelen, mindre komplicerad men ändå av kvalificerad beskaffenhet, bör det vara möjligt för den allmänna domstolen att företa brottmålet till avgörande redan med ledning av en lägre skattedomstols, t.ex. en länsrätts, dom. Det avgörande måste härvid vara hur sannolikt det är att en högre skattedomstol kommer till ett annat avgörande vid ett överklagande. Framstår det för den allmänna domstolen som klart att någon ändring på väsentliga punkter av den lägre skatterättens avgörande inte kommer att äga rum, bör man kunna avgöra skattebrottmålet redan på grundval av den icke lagakraftvunna domen i skattemålet.

Om en skattefråga, som är av betydelse för ansvarsfrågan, är av enkel beskaffenhet, bör den allmänna domstolen normalt kunna på egen hand göra erforderliga skatterättsliga bedömningar utan att avvakta något avgörande från en skattedomstol. Det gäller framför allt okomplicerade frågor där de faktiska omständigheterna i stort sett är ostridiga, t.ex. där en inkomst av arbete eller kapital har utelämnats eller en kapitaltillgång förtigits. I sådana fall bör den allmänna domstolen alltså kunna avgöra brottmålet utan att invänta ens länsrätts dom.

Skatteprocessen är f.n. konstruerad som en s.k. beloppsprocess. Detta innebär att skattedomstolen formellt sett har att ompröva hela den ifråga-

varande taxeringen, även om det i praktiken bara är en viss fråga som är föremål för tvist. På grund av detta förhållande har de allmänna domstolarna hittills i en del fall ansett sig förhindrade att avgöra ett skattebrottmål på grund av ett pågående skattemål, trots att överklagandet i skattedelen bara gällt en för brottmålet oväsentlig eller perifer fråga. Det torde knappast kunna anföras några sakliga skäl för att vänta med att avgöra brottmålet i dessa situationer. Även i de nu avsedda fallen bör den allmänna domstolen därför kunna avgöra skattebrottmålet utan hinder av att skattemålet ännu inte är lagakraftvunnet avgjort. Föreligger det någon speciell anledning att anta att överprövningen av skattemålet kan komma att resultera i något som är av betydelse för brottmålet, bör avgörandet av brottmålet givetvis anstå.

En ganska vanlig situation i skattebrottmål är enligt flera remissinstanser att målet inte innefattar några rent skatterättsliga frågor, utan att det bara gäller om åklagaren kan bevisa att den tilltalade haft vissa inkomster, som – om de kan styrkas – ostridigt är skattepliktiga. Eftersom åklagaren i brottmålet anses ha strängare beviskrav på sig för utelämnade inkomster än vad taxeringsintendenten har i skattemålet, är det mycket osannolikt att skattemålet resulterar i att den tilltalade taxeras för lägre belopp än de inkomster som han i brottmålet visas ha haft. På grund härav kan det knappast riktas någon avgörande invändning mot att den allmänna domstolen i nu avsedda fall handlägger brottmålet redan före ett slutligt avgörande i skattemålet, i vissa okomplicerade fall kanske t.o.m. innan ens länsrätten meddelat dom. Man måste dock i dessa situationer alltid beakta möjligheten att den skattskyldige gör s.k. kvittningsinvändningar. Jag återkommer strax till den frågan.

Om åklagaren och den tilltalade är överens när det gäller de objektiva rekvisiten för åtalet och ett bestridande från den tilltalade endast innefattar invändning om bristande uppsåt, bör det normalt sett inte möta något hinder mot att handlägga brottmålet trots att en skatteprocess pågår.

Jag övergår nu till problemet med kvittningsinvändningar i skatteprocessen. En sådan invändning innebär att den skattskyldige gör gällande att han, även om han anses ha haft den inkomst skattemålet gäller, skall tillgodoräknas avdrag som han hade kunnat göra om han hade tagit upp inkomsten i sin självdeklaration, och att därför någon ytterligare skatt inte skall påföras, i varje fall inte med så högt belopp som taxeringsintendenten yrkat.

Kvittningsinvändningar skiljer sig i princip inte från andra frågor som är gemensamma för skattemålet och brottmålet. Om invändningen är av sådan art att det är svårt att ta ställning till den från skatterättslig synpunkt, torde det i allmänhet vara nödvändigt att vänta på en lagakraftgående dom i skattemålet innan brottmålet handläggs. Är kvittningsinvändningen däremot skatterättsligt okomplicerad, kan den allmänna domstolen – i enlighet med vad jag tidigare anfört – i många fall ta självständig ställning till den.

Ofta torde svårigheterna vid bedömningen av en kvittningsinvändning hänföra sig till bevisningen. I skatteprocessen torde normalt avsevärt högre krav ställas i bevishänseende på den skattskyldige än vad som krävs för att den tilltalade skall få en invändning om kvittning godtagen i en skattebrottsprocess (i fråga om det sistnämnda, se rättsfallet NJA 1980 s. 359). Detta innebär att, när en tilltalad gör kvittningsinvändning i både skattemålet och brottmålet, den situationen i de flesta fall inte uppkommer att invändningen sedermera godtas i skatteprocessen, trots att den lämnats utan avseende i brottmålet (jfr också prop. 1971: 10 s. 249). Detta förhållande bör beaktas när den allmänna domstolen bedömer möjligheterna att handlägga brottmålet trots att kvittningsinvändningen inte slutligt prövats i skattedomstolarna.

Om en kvittningsinvändning framställts i skattemålet och är av betydelse även för brottmålet, kan den som framgår av det nyss sagda i princip behandlas på samma sätt som har förordats när det gäller andra frågor som är gemensamma för skattemålet och brottmålet. Kvittningsmöjligheterna medför emellertid ytterligare en komplikation. En kvittningsinvändning kan – f.ö. på samma sätt som övriga invändningar från den skattskyldiges sida i skattemål – framställas i princip hur sent under processens gång som helst, t.ex. först i regeringsrätten. Under dessa förhållanden skulle man kunna hävda att ett skattebrottmål aldrig borde få handläggas utan att skattemålet är lagakraftvunnet avgjort, eftersom man i samtliga fall riskerar att den skattskyldige framställer en framgångsrik kvittningsinvändning (eller annan invändning), som rycker undan grundvalen för åtalet.

I praktiken är kvittningsinvändningar inte alltför vanliga. Möjligheterna för den skattskyldige att göra en kvittningsinvändning så trovärdig att den kan godtas minskar givetvis ju längre han dröjer med att framställa den. Att en helt ny kvittningsinvändning framställs först i kammarrätt eller i regeringsrätten torde därför vara sällsynt. Möjligheten till eventuella kommande kvittningsinvändningar bör mot denna bakgrund i princip inte hindra brottmålets handläggning. Om däremot rätten i ett enskilt fall – med hänsyn till särskilda omständigheter i målet – finner det föreligga en beaktansvärd möjlighet att en kvittningsinvändning av betydelse för brottmålet kommer att framställas, bör man självfallet vänta med handläggningen av brottmålet åtminstone till dess länsrätten meddelat dom i skattemålet.

Sammanfattningsvis innebär det ovan sagda att de allmänna domstolarna i avsevärt större utsträckning än f.n. bör göra en prövning i varje enskilt skattebrottmål av i vilken mån en ej avslutad skatteprocess bör hindra att målet avgörs. Bestämmande för rättens bedömning bör vara hur stora möjligheterna är att resultatet av de olika skedena i skatteprocessen kan komma att påverka ansvarsdelen. Beroende på utfallet av denna bedömning kan den allmänna domstolen i vissa fall döma i brottmålet redan före länsrättens dom i skattemålet, i en del fall se sig nödsakad att invänta

länsrättens och kanske även kammarrättens dom och i andra fall komma till att ett lagakraftvunnet avgörande i skattefrågan måste avvaktas.

För att ändra på nuvarande praxis, som innebär att skattebrottmål i stor utsträckning vilandeförklaras, krävs som tidigare antytts en ny lagstiftning i ämnet. Eftersom domstolarnas möjligheter att låta mål vila utan handläggning i princip regleras av bestämmelserna om vilandeförklaring i 32 kap. 5 § RB, bör den nya regleringen på något sätt anknyta till dessa bestämmelser. Regleringen skall ta sikte endast på skattebrottmål, och det torde därför vara lämpligt att införa den i skattebrottslagen (1971:69), förslagsvis som en ny 15 §.

Det är knappast möjligt att i själva lagtexten närmare beskriva de olika situationer där handläggningen av ett skattebrottmål får resp. inte får vila. Den nya regeln måste i stället ges ett allmänt innehåll. Jag återkommer i specialmotiveringen till vissa tillämpningsfrågor.

4 Snabbare handläggning av beskattningsfrågor som har samband med misstanke om skattebrott

4.1 Inledande anmärkningar

Genomförs de förslag som jag har lagt fram i föregående avsnitt, torde åtskilliga skattebrottmål kunna avgöras betydligt tidigare än som f.n. är fallet. Bl.a. på grund av det centrala skattebrottets konstruktion kommer skattebrottsprocessen emellertid även i fortsättningen i många fall att vara på olika sätt beroende av vad som händer i en pågående skatteutredning eller skatteprocess.

I en stor del av de aktuella fallen tar det f.n. avsevärd tid innan förfarandet vid skattemyndigheter och skattedomstolar kommit så långt att slutlig skatt kan fastställas. Det kan finnas flera orsaker till detta. Sålunda kan den taxeringsrevision, som i många fall föranleder en skatteprocess, komma i gång sent och dra ut på tiden. När revisionen är avslutad, kan det ta en icke obetydlig tid innan den taxeringsintendent som skall sköta processföringen i skattemålet från det allmännas sida hinner bli så insatt i frågan att han kan väcka talan vid länsrätten. Eventuellt krävs det kompletterande utredning. Slutligen tar processen vid skattedomstolarna ofta lång tid. Detta kan bero dels på att mål- och ärendebalanserna – både hos taxeringsintendenter och domstolar – på många håll är avsevärda, dels på att domstolarnas processledning inte alltid är tillfredsställande, dels i vissa fall på att den skattskyldige försöker fördröja förfarandet. Även det förhållandet att målet i många fall är skatterättsligt komplicerat bidrar naturligtvis till de långa handläggningstiderna.

Att allmänt sett förkorta handläggningstiderna vid länsstyrelsernas skatteavdelningar och vid skattedomstolarna är angeläget från flera syn-

punkter. Det pågår också f.n. ett omfattande reformarbete med detta syfte, bl.a. vid riksskatteverket och domstolsverket samt inom USS och skatteförenklingskommittén.

Det finns anledning anta att det pågående reformarbetet – inte minst på lite längre sikt – kommer att resultera i att frågor om taxering och beskattning i allmänhet kommer att kunna hanteras på ett snabbare och effektivare sätt. Med hänsyn till det stora behovet av att snabbt åstadkomma åtgärder för att påskynda förfarandet i skattebrottmål bör emellertid redan nu undersökas om det inte är möjligt att genom vissa mindre ingripande åtgärder skapa utrymme för en snabbare behandling av sådana beskattningsfrågor som har samband med misstanke om skattebrott.

Den åtgärd som ligger närmast till hands är att lotsa de aktuella beskattningsfrågorna snabbare genom de olika instanserna genom att bygga ut och förbättra de regler om förtursbehandling som f.n. finns. Jag behandlar denna fråga i det följande (avsnitt 4.2). För att effektivare förtursregler skall medföra önskat resultat fordras att kommunikationerna mellan olika myndigheter och domstolar fungerar effektivt. Även den frågan behandlas i det följande (avsnitt 4.3). Vidare tar jag upp vissa frågor om organisationen av länsstyrelsernas skatteavdelningar (avsnitt 4.4) och frågor om hur de allmänna förvaltningsdomstolarna genom en bättre processledning kan bidra till att förtursbehandlingen av skattemål med brottsmisstanke blir effektiv (avsnitt 4.5).

4.2 Förtursregler

4.2.1 Gällande ordning

F.n. finns i skilda författningar bestämmelser om skyndsam behandling av beskattningsfrågor som har samband med skattebrottmål. Enligt 46 § 2 mom. taxeringskungörelsen (1957: 513) skall sålunda åtgärder som ankommer på länsrätt och taxeringsintendent vidtas snarast möjligt i ett mål om taxering, om ett skattebrottmål har förklarats vilande i avvaktan på taxeringsmålets utgång.

För länsrätternas del kompletteras den nu nämnda bestämmelsen av regler om förtursbehandling av vissa målgrupper. Enligt 18 § förordningen (1979: 573) med länsrättsinstruktion skall ett mål handläggas med förtur, om målet av någon särskild anledning bör avgöras skyndsamt. Vilka mål som är förtursmål skall bestämmas i länsrätternas arbetsordningar. Dessa fastställs av kammarrätterna eller – när det gäller de tre största länsrätterna – av länsrätten själv. Domstolsverket har meddelat allmänna anvisningar för innehållet i arbetsordningarna (domstolsverkets författingsamling 1979: 18). I dessa anvisningar finns ingen uttrycklig regel om vilka mål som skall vara förtursmål. I ett till anvisningarna fogat exempel på arbetsordning nämns dock vissa målgrupper som skall behandlas med förtur. Som en grupp nämns "mål, i vilka utgången är av betydelse för

skattebrottsprocess". Praktiskt taget samtliga länsrätters arbetsordningar torde innehålla regler om förtursbehandling av de mål som nu nämnts.

För kammarrätternas del regleras förtursbehandlingen av 22 § förordningen (1979: 571) med kammarrättsinstruktion, som har samma lydelse som motsvarande regel i länsrättsinstruktionen. Vilka mål som skall handläggas med förtur bestäms alltså i kammarrätternas arbetsordningar, som fastställs av kammarrätterna själva efter domstolsverkets anvisningar. I dessa anvisningar (domstolsverkets författningssamling 1980: 28) nämns ingenting om vilka mål som är förtursmål. Alla kammarrätters arbetsordningar innehåller dock föreskrifter om förtursbehandling av skattemål av betydelse för ett skattebrottmål.

När det gäller regeringsrätten är den instruktionsmässiga regleringen av förturshandläggningen densamma som nyss redovisats för kammarrätternas del, se 11 § förordningen (1979: 568) med instruktion för regeringsrätten. Enligt regeringsrättens arbetsordning skall mål, vars utgång är av betydelse för förundersökning eller åtal rörande skattebrott, handläggas med förtur.

Förtursbehandling vid länsstyrelsernas skatteavdelningar av ärenden som har samband med misstänkt skattebrott föreskrivs endast genom den tidigare nämnda regeln i 46 § taxeringskungörelsen angående taxeringsintendenternas arbete.

4.2.2 1978 års BRÅ-promemoria

Brottsförebyggande rådet avgav i augusti 1978 – inom ramen för översynen av lagstiftningen mot den organiserade och ekonomiska brottsligheten – promemorian (PM 1978: 6) Förslag rörande förtursregler i vissa skattemål. Man föreslog där generella bestämmelser om snabb handläggning av sådana beskattningsfrågor som hade samband med misstänkt skattebrott.

Enligt förslaget skulle i taxeringslagen införas en ny bestämmelse av följande innebörd. Om det i samband med ett ärende om någons taxering inletts förundersökning eller väckts åtal angående brott mot skattebrottslagen, skulle de åtgärder som ankommer på skattechef, taxeringsintendent och domstol vidtas ofördröjligen. För domstolarnas del föreslogs härutöver frister för handläggningen. Domstolen skulle sålunda företa målet till avgörande inom tre månader från det målet kom in, om inte längre tid krävdes med hänsyn till målets särskilda beskaffenhet eller andra särskilda omständigheter.

Den föreslagna bestämmelsen i taxeringslagen – som ju träffade endast den direkta beskattningen – föreslogs kompletterad av motsvarande regler för indirekt skatt i lagen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (förfarandelagen) och i lagen (1968: 430) om mervärdesskatt.

Även för de allmänna domstolarnas del föreslogs regler i syfte att garantera snabba avgöranden. Enligt promemorian skulle sålunda i skattebrotts-

lagen införas en ny regel av innebörd att skattebrottmål, som förklarats vilande i avvaktan på lagakraftvunnet beslut om taxering, skulle avgöras så snart det kunde ske och – om synnerligt hinder ej mötte – senast inom en månad från det taxeringen vunnit laga kraft.

När det gäller tid för åtals väckande föreslog man i promemorian en regel, enligt vilken åklagaren ålades att inom en månad från det taxeringen vunnit laga kraft pröva huruvida åtal för brott enligt skattebrottslagen skulle väckas.

4.2.3 Remissyttranden över 1978 års BRÅ-promemoria

Vid remissbehandlingen av 1978 års BRÅ-promemoria visade det sig att ett flertal remissinstanser fann det angeläget att handläggningstiderna förkortades i de mål som omfattades av förslagen. Många ställde sig positiva till förtursregler för skattefrågans behandling i huvudsak enligt de principer som drogs upp i promemorian.

Det saknades dock inte kritiska röster till huvuddragen i förslaget. Ett par remissinstanser ansåg att det hade behövts en mer djupgående undersökning för att kartlägga orsakerna till fördröjningarna. Det sades också att mycket skulle kunna vinnas redan om de allmänna domstolarna kunde förmås att inte rutinmässigt vilandeförklara alla skattebrottmål i avvaktan på ett slutligt avgörande i skatteprocessen. Vidare påpekades att förtursregler – för att bli effektiva – måste kombineras med ett fungerande informationssystem myndigheterna emellan och med en fast processledning från skattedomstolarnas sida, bl.a. i syfte att motverka förhållningstendenser från den skattskyldige.

De flesta remissinstanser var ense om att skyndsamhetsregler endast eller huvudsakligen behövdes i fråga om skatteprocessen. Man menade att handläggningen av ett skattebrottmål vid allmän domstol som regel kunde slutföras inom rimlig tid sedan väl skatteprocessen utmynnat i ett lagakraftvunnet avgörande.

När det gäller frågan huruvida särskilda tidsfrister för handläggningen bör införas eller om det räcker med generella skyndsamhetsregler var meningarna delade bland remissinstanserna. Bland dem som förordade tidsfrister rädde det oenighet i fråga om hur långa fristerna borde vara. Det påpekades att alltför snävt tilltagna gränser kunde få till följd att den medgivna fristen kom att överskridas i flertalet fall, vilket inte var lämpligt.

Meningarna delade sig också i frågan huruvida skyndsamhetsreglerna borde införas i lag eller om de borde stå i instruktionen för resp. domstol eller myndighet. Bl.a. uttalades från kammarrättshåll att man vid de allmänna förvaltningsdomstolarna hade även andra grupper av mål där en snabb handläggning var minst lika viktig som för den nu ifrågavarande målgruppen och att frågan om förtursbehandling av sistnämnda målgrupp var en sådan avvägningsfråga som principiellt sett borde lösas i domstolarnas arbetsordningar, där förtursfrågan för andra målgrupper behandlas.

Det ifrågasattes från några håll om skyndsamhetsregler inte borde införas även på andra områden än de föreslagna. Härvid nämndes bl.a. handläggningen av mål och ärenden enligt uppbördslagen och enligt lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen (1981: 691) om socialavgifter (den s.k. avgiftslagen). Vidare föreslogs att bl.a. tullmyndighetenas verksamhet borde omfattas av förtursregler.

4.2.4 Förtursfrågans fortsatta behandling

BRÅ:s förslag i 1978 års promemoria har ännu inte föranlett någon lagstiftning eller några författningsändringar i övrigt. Domstolsverket har inom ramen för projektet om översyn av länsrätternas organisation och arbetsformer tagit upp vissa frågor som har samband med förtursbehandling av skattemål (se DV rapport 1981: 5 s. 9–10). De synpunkter som där anläggs har dock främst avseende på möjligheterna att få redan existerande förtursregler att fungera effektivt. Den frågan berörs ytterligare i det följande (avsnitt 4.3 och 4.5).

Även i promemorian (1982: 1) Skattebrott och skattemål påpekar BRÅ att "vissa tidsvinster" skulle kunna göras genom mer effektiva förtursregler. Samtidigt måste enligt BRÅ domstolarnas processledning bli stramare och de skattskyldigas möjligheter att medvetet förhålla förfarandet stävjas. Som tidigare nämnts förordas i promemorian dock en mer radikal lösning på problemen med långa handläggningstider än åtgärder av den typ som nu diskuteras.

En stor grupp av de remissinstanser som yttrat sig över BRÅ:s nu nämnda promemoria menar att en effektivare förtursbehandling av sådana beskattningsfrågor som har samband med brottsmisstanke skulle i praktiken ta bort en stor del av hindren för en rimlig handläggningstid i skattebrottmål. Endast ett par remissinstanser vänder sig mot förtursregler, med argumentet att sådana regler i princip inte löser problem utan bara flyttar dem. Mot detta säger andra remissinstanser att det antal skattemål som blir aktuellt för förtursbehandling från nu aktuella synpunkter är så litet att det praktiskt sett inte har någon nämnvärd inverkan på handläggningstiderna i övriga skattemål.

4.2.5 Föredragandens överväganden

Allmänt

Arbetsbelastningen vid länsstyrelsernas skatteavdelningar (i Stockholms län taxeringsavdelningen) och vid de allmänna förvaltningsdomstolarna är f.n. – och kan inom de närmaste åren förväntas förbli – så hög att handläggningstiderna över lag blir långa. Vill man försäkra sig om att vissa typer av ärenden handläggs snabbt, måste man därför tänka sig en ordning där handläggningen av dessa ärendetyper på något sätt prioriteras. Det nu sagda gäller oavsett om man vill följa BRÅ:s förslag om ett integrerat

förfarande eller om nuvarande kompetensfördelning mellan olika utredande och dömande organ behålls.

Det råder enighet om att det av flera skäl är angeläget att mål om brott enligt skattebrottslagen kan avgöras inom relativt kort tid från det att brottet begicks. Det har heller inte riktats någon invändning mot att man i detta syfte – och i enlighet med grundtankarna bakom nuvarande förtursregler – tidsmässigt prioriterar sådana beskattningsärenden som har samband med misstanke om skattebrott.

Om önskemålet är att få till stånd en särskilt snabb handläggning av de beskattningsärenden som nu nämnts, måste man fråga sig om nuvarande regler är tillräckliga för att tillgodose denna önskan. Det är t.ex. väl känt att handläggningstiderna vid länsrätterna i många av de åsyftade skattemålen är långa, trots att domstolarna åläggs att handlägga dem snabbt både genom regeln i 46 § taxeringskungörelsen och genom bestämmelser i arbetsordningarna. Det har under remissbehandlingen av de tidigare nämnda BRÅ-promemoriorna från många håll efterlysts vad man kallar ”effektivare förtursregler”.

Det är en självklarhet att föreskrifter om skyndsam handläggning inte ensamma kan lösa alla problem med för långa handläggningstider. Genom sådana föreskrifter kan emellertid statsmakernas grundläggande intentioner och prioriteringar komma till uttryck. Reglerna ger på det sättet en principiell ram för domstolars och andra myndigheters agerande i de enskilda fallen, men man måste – för att reglerna skall få full effekt – se till att de skilda organen har praktiska förutsättningar att leva upp till de krav som ställs. Sistnämnda problematik tas upp i det följande (avsnitt 4.3–4.5). Först skall emellertid behandlas frågan om den mer grundläggande regleringen av snabbhetskravet när det gäller handläggning av beskattningsfrågor som har samband med misstanke om skattebrott.

När man överväger utformningen av föreskrifter om prioritering av sådana beskattningsärenden som har samband med brottsmisstanke är det flera frågor som måste besvaras. Först och främst måste man göra klart för sig hur kvalificerad en misstanke om skattebrott skall vara för att en därmed sammanhängande beskattningsfråga skall handläggas med särskild skyndsamhet. Vidare måste övervägas vilka stadier av beskattningsfrågans handläggning en skyndsamhetsregel skall omfatta. Man måste också ta ställning till vilka slag av skatter och avgifter m.m. som regleringen skall omfatta. När det gäller skyndsamhetskravets närmare utformning måste man dessutom ta upp frågan huruvida särskilda frister för handläggningen skall föreskrivas, eller om det räcker med en generell skyndsamhetsregel, eventuellt i kombination med en förtursbestämmelse. Nära sammanhängande med det sistnämnda är frågan om föreskrifter skall meddelas i lag, i förordning eller i arbetsordningar.

Brottsmisstankens kvalifikation

I de skyndsamhets- och förtursregler som f.n. finns är det oftast en förutsättning för reglernas giltighet att en skattebrottsprocess pågår, dvs. att åtal för skattebrott väckts eller i varje fall att en fråga om tvångsmedel i anledning av ett misstänkt skattebrott aktualiserats hos en allmän domstol. Vid remissbehandlingen av de tidigare nämnda BRÅ-promemoriorna har från flera håll sagts att skyndsamhets- resp. förtursreglerna generellt borde omfatta även den situationen att förundersökning pågår men åtal ännu inte väckts.

Skälet för en särskilt snabb handläggning av en skattefråga som har anknytning till ett misstänkt skattebrott är – som ovan nämnts – att detta i många fall kan väsentligt bidra till att frågan om ansvar för skattebrottet kan avgöras relativt snabbt. Detta argument väger tungt även under den förundersökning som föregår ett åtal. Särskilt tydligt framstår detta i de fall där åklagaren – på grund av skattefrågans komplicerade natur – inte anser sig kunna väcka åtal innan lagakraftvunnen dom i skattemålet föreligger.

En nackdel med en skyndsamhetsregel uppbyggd kring rekvisitet pågående förundersökning är att särskilt snabb handläggning kommer till stånd även i vissa fall där man i efterhand kan konstatera att förundersökningen av någon anledning lades ned utan att något åtal väcktes. Detta förhållande torde emellertid komma att uppstå bara i ett mycket begränsat antal mål. Härtill kommer att den misstänkte även i de avsedda fallen har befogade krav på att åtalsfrågan avgörs så snart som möjligt. Den berörda komplikationen bör därför enligt min mening inte hindra en reform i den antydda riktningen.

Vad jag nu har anfört leder till att en skyndsamhetsregel bör omfatta dels den situationen att förundersökning pågår och dels det fallet att förundersökningen avslutats och åtal väckts. Det är samtidigt viktigt att betona att skälen för skyndsamt behandling bortfaller så snart förundersökningen läggs ner eller avslutas utan att resultera i att åtal väcks eller då åtal visserligen väcks men sedermera läggs ner.

För att en skyndsamhetsregel av den nu angivna omfattningen skall kunna fungera praktiskt, krävs att kommunikationerna mellan olika inblandade organ löper väl. Jag återkommer till den frågan i det följande (avsnitt 4.3).

Vilka stadier av beskattningsfrågans handläggning bör en skyndsamhetsregel omfatta?

Nuvarande skyndsamhets- och förtursregler inom beskattningsförfarandet gäller som tidigare nämnts i allmänhet endast det fallet att en skatteprocess pågår. De som berörs är – förutom skattedomstolarna – endast taxeringsintendenten (se 46 § taxeringskungörelsen).

Enligt det förslag till regler om förtursbehandling som BRÅ lade fram år 1978 skulle förtur vid misstänkt skattebrottslighet gälla inte bara hos taxe-

ringsintendenter och skattedomstolar, utan förturen skulle omfatta även de åtgärder som ankommer på skattechef. Härmed avsågs att hela den revisionsverksamhet och processförberedande verksamhet som ankommer på länsstyrelsernas skatteavdelningar skulle ske med förtur i nu avsedda fall (promemorian s. 11). Förslaget synes i denna del i allmänhet ha godtagits av remissinstanserna.

När förundersökning inletts angående ett misstänkt skattebrott eller åtal väckts för sådant brott, är det som tidigare sagts angeläget att de beskattningsfrågor som sammanhänger med den aktuella brottsmisstanken avgörs snabbt. Detta gäller oavsett om det arbete som återstår att göra, innan beskattningsfrågorna kan slutligt lösas, skall utföras vid länsstyrelsernas revisionsenheter eller besvärsheter eller vid skattedomstolarna. Skälen för snabb behandling är i princip lika starka, oavsett på vilket stadium handläggningen av beskattningsfrågan befinner sig. Det har vid remissbehandlingen knappast påståtts att en utvidgning av skyndsamhetsreglerna i den nu antydda riktningen skulle medföra några väsentliga olägenheter för handläggningen av övriga ärenden.

Mot den nu tecknade bakgrunden framstår det som tydligt att en skyndsamhetsregel för beskattningsfrågor som har samband med misstanke om skattebrott bör omfatta hela verksamheten vid länsstyrelsernas skatteavdelningar (när det gäller den direkta skatten främst revisionsenheter och besvärsheter) samt vid de domstolar som skall pröva frågorna (länsrätter, kammarrätter och regeringsrätten).

Vilka typer av skatter, avgifter m.m. bör en skyndsamhetsregel omfatta?

Det hittills sagda har främst tagit sikte på den direkta beskattningen och konsumtionsbeskattningen. Det är emellertid befogat att ställa frågan om inte en förtursregel bör omfatta även handläggningen av frågor rörande andra skatter och avgifter.

Den nuvarande skyndsamhetsregeln i 46 § taxeringskungörelsen gäller endast direkt beskattning. De förtursregler som finns i skattedomstolarnas arbetsordningar synes enligt sin ordalydelse ofta kunna tolkas så att de avser även andra former av skatter och avgifter. Det är dock osäkert om de alltid tillämpas på det sättet.

BRÅ föreslog i 1978 års promemoria generella skyndsamhetsregler dels i taxeringslagen för mål om direkta skatter, dels i mervärdeskattelagen för mål om mervärdeskatt och dels i den s.k. förfarandelagen för viss annan indirekt beskattning.

BRÅ:s förslag i 1982 års promemoria om ett integrerat förfarande omfattade endast inkomst-, förmögenhets- och mervärdeskatt. Man förklarade sig i promemorian visserligen inse vikten av att alla skatter och avgifter behandlas lika, men menade att en sådan likabehandling inte kan genomföras nu, eftersom det "saknas en enhetlig reglering av de olika skatterna och avgifterna" (promemorian s. 111).

Den allmänna uppfattningen bland remissinstanserna synes vara att alla skatter och avgifter såvitt möjligt bör behandlas lika när det gäller särreglering på grund av misstänkt skattebrottslighet. Redan 1978 års promemoria kritiserades för att inte vara heltäckande i denna del, och vid remissbehandlingen av 1982 års promemoria har det från flera håll som ett argument mot ett integrerat förfarande enligt den föreslagna modellen framförts att det inte skulle komma att omfatta alla skatter och avgifter.

Från såväl effektivitets- som rättssäkerhetssynpunkt är det angeläget att alla former av beskattning och offentligt avgiftsuttag sker efter gemensamma regler, så långt det nu är möjligt. Det är ett välkänt faktum att skattesystemet f.n. brister i detta hänseende, men arbete pågår på flera håll för att uppnå större likformighet. Det är under dessa förhållanden angeläget att inte tillskapa regler som ytterligare förstärker nuvarande brister. Härtill kommer – och det är inte det minst viktiga – att skälen för en särskilt skyndsam behandling av beskattningsärenden på grund av misstanke om skattebrott principiellt sett är lika starka, oavsett vilket slags skatt eller avgift misstanken rör. Det kan i sammanhanget erinras om att socialavgifterna ger det allmänna nästan lika stora inkomster som inkomst- och förmögenhetsskatterna.

Mot den nu angivna bakgrunden framstår det som angeläget att en skyndsamhetsregel för beskattningsärenden som har samband med misstänkt skattebrottslighet om möjligt får omfatta samtliga sådana skatter och avgifter beträffande vilka förundersökning och åtal för skattebrott över huvud taget kan bli aktuella. Detta innebär att regeln i princip bör avse handläggningen av alla de skatter och avgifter som nämns i 1 § skattebrottslagen.

Prioriteringen i förhållande till andra typer av mål och ärenden

Det är en grundprincip både inom den statliga förvaltningen och vid domstolarna att handläggningen av mål och ärenden skall äga rum utan onödiga dröjsmål och att målen och ärendena skall avgöras så snart som möjligt. Redan av dessa allmänna principer följer alltså ett krav på skyndsam handläggning. Vill man särskilt försäkra sig om att vissa typer av mål och ärenden handläggs snabbt, räcker det därför inte med en regel, enligt vilken dessa skall handläggas "skyndsamt" e.d. Det fordras i stället att man uttryckligen prioriterar handläggningen av dessa mål framför andra grupper.

En sådan prioritering som nu angetts kan författningstekniskt uttryckas antingen så att vissa mål skall handläggas "med särskild skyndsamhet" eller så att målen skall tas upp till behandling "med förtur". Den sistnämnda tekniken torde vara den i praktiken vanliga och är dessutom den språkligt enklaste. Den används därför i det följande.

Frågan är då i vad mån det är rimligt att beskattningsfrågor som har samband med misstanke om skattebrottslighet behandlas med förtur i olika

sammanhang. För att börja med de allmänna förvaltningsdomstolarna, har dessa att vid sidan av skattemålen handlägga en mängd skilda typer av frågor inom skiftande ämnesområden. Somliga av dessa frågor är uppenbarligen av minst lika brådskande natur som de nu aktuella skattemålen. Skattemålen bör inte prioriteras så högt att handläggningen av andra brådskande mål – t.ex. mål om verkställighet enligt 21 kap. föräldrabalken – blir lidande.

Även om de berörda skattemålen således inte bör ges generell förtur framför alla andra typer av mål som de allmänna förvaltningsdomstolarna har att handlägga kan det ifrågasättas om målen bör ges en absolut prioritet framför andra skattemål. På den punkten vill jag erinra om att skattemål kan vara brådskande av andra skäl än att de har samband med misstanke om skattebrott. Ett exempel är sådana mål som har samband med frågor om bevissäkring eller betalningssäkring. Det kan inte med fog hävdas att skattemål med brottsmisstanke alltid skall gå före alla andra skattemål, alltså även sådana mål där hänsynen till en enskild parts rättssäkerhet eller något annat skäl starkt talar för en särskilt snabb handläggning.

Det sagda leder till slutsatsen att en förtursregel vid de allmänna förvaltningsdomstolarna för sådana skattemål som har samband med brottsmisstanke – liksom enligt gällande ordning – f.n. endast bör ge förtur i förhållande till mål som inte är av sådan karaktär att de kräver särskilt snabb handläggning.

Vid remissbehandlingen av 1982 års BRÅ-promemoria sades från ett par håll att skärpta förtursregler för den berörda målkategorin endast innebär att handläggningen av andra mål blir lidande. Med den uppläggning av förtursregeln som jag nu har förordat förlorar detta argument mycket av sin styrka. Som påpekats vid remissbehandlingen kommer till detta att de skattemål som har samband med misstanke om skattebrott är så få till antalet – f.n. högst 500–600 per år i hela landet – att en prioritering av dem inte har någon nämnvärd inverkan totalt sett på handläggningstiderna i övriga mål.

Det hittills sagda har gällt handläggningen vid de allmänna förvaltningsdomstolarna. När det gäller direkta skatter och mervärdeskatt återstår att ta ställning till förtursregelns utformning vid länsstyrelsernas skatteavdelningar – i huvudsak på taxeringsenheter, revisionsenheter, mervärdeskatteenheter och besvärsheter. Här är problematiken så till vida enklare som att andra frågor än sådana som har med skatter och avgifter att göra inte handläggs på skatteavdelningarna. Vad som ovan sagts i fråga om absolut prioritet i förhållande till andra skatteärenden vid domstolarna har emellertid giltighet även för handläggningen vid länsstyrelserna. Det kan självfallet förekomma även där att ett ärende är brådskande av andra skäl än att det föreligger ett samband med en misstanke om skattebrott.

Med hänsyn till det sagda bör man inte generellt prioritera handläggningen av de aktuella skatteärendena framför alla andra ärenden. Man får i

stället – precis som när det gäller förvaltningsdomstolarna – nöja sig med att föreskriva att skatteärenden som har samband med misstanke om skattebrott skall handläggas med förtur i förhållande till andra ärenden där någon speciell anledning till skyndsam behandling inte föreligger.

I fråga om vissa skatter och avgifter sker handläggningen inte bara eller inte alls vid länsstyrelsernas skatteavdelningar och länsrätterna, utan vid andra myndigheter. Sålunda fattar t.ex. riksskatteverket beslut i fråga om punktskatter och riksförsäkringsverket (i andra instans kammarrätten i Stockholm) är beslutsorgan när det gäller arbetsgivaravgifterna. Vad som nyss sagts i fråga om prioriteringen i förhållande till andra mål och ärenden har dock motsvarande tillämpning såvitt avser handläggningen vid dessa andra myndigheter.

En särskild fråga är om det bör införas speciella frister för handläggningen av de aktuella skattemålen. Denna fråga är komplicerad, bl.a. med hänsyn till målens skiftande omfattning och beskaffenhet. Frågan om frister kan med hänsyn härtill inte lämpligen tas upp i detta sammanhang. Till detta kommer att kommissionen mot ekonomisk brottslighet kommer att överväga ett integrerat förfarande för skattemål och brottmål. Frågan om särskilda frister bör ses mot bakgrund av övervägandena i denna del.

Förtursregelns författningstekniska utformning

En skyndsamhetsregel för handläggningen vid domstolar och andra myndigheter av sådana beskattningsärenden som har samband med misstanke om skattebrott bör som nämnts vara utformad som en förtursregel, som prioriterar handläggningen av dessa ärenden i förhållande till andra ärenden, under förutsättning att det beträffande de sistnämnda inte föreligger någon särskild anledning till skyndsam behandling. Vidare har resonemang utmynnat i att förtursbehandlingen skall omfatta ärenden om sådana skatter och avgifter som tas upp i 1 § skattebrottslagen.

Den uppläggning som förtursregleringen föreslås få kan enklast uppnås genom en samlad reglering i lag. Till förmån för lagformen talar också – som påpekats vid remissbehandlingen av 1982 års BRÅ-promemoria – att statsmakernas önskemål om en snabb handläggning av dessa ärenden kommer till ett mer auktoritativt uttryck (jfr 11 kap. 4 § regeringsformen).

Förfarandet vid länsstyrelser och övriga förvaltningsmyndigheter regleras i princip av förvaltningslagen (1971:290), medan förvaltningsdomstolarnas verksamhet följer lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar och förvaltningsprocesslagen (1971:291). En förtursregel av det aktuella slaget passar inte på ett naturligt sätt in i någon av dessa lagar. Att tillskapa en särskild lag i ämnet bör å andra sidan såvitt möjligt undvikas. Man bör därför i första hand undersöka om det är möjligt att infoga förtursregeln i en redan befintlig lagstiftning av materiell natur.

De materiella reglerna rörande de aktuella skatterna och avgifterna finns – vilket framgår redan av uppräknningen i 1 § skattebrottslagen – i ett stort

antal författningar. Att införa förtursregler i alla dessa författningar är olämpligt med hänsyn till dels att en omfattande lagstiftning måste göras och dels att förtursreglerna i många fall skulle komma att hamna i mindre adekvata sammanhang.

En lösning som ligger närmare till hands är att införa förtursreglerna i skattebrottslagen. Man kan därvid på ett enkelt sätt anknyta till uppräkningsen i lagens 1 §. Man kan vidare i en och samma lag få en reglering som täcker både länsstyrelsernas, förvaltningsdomstolarnas och övriga myndigheters handläggning. Mot en sådan lösning kan visserligen med visst fog sägas att skattebrottslagen normalt inte tillämpas av dessa organ och att därför en bestämmelse som riktar sig till dem inte hör hemma i den lagen. Med tanke på de stora fördelar från lagteknisk synpunkt som denna lösning har bör det sagda dock inte kunna anses som ett avgörande hinder. Det bör givetvis åligga berörda organ att se till att förturslagstiftningen genom arbetsordningsbestämmelser eller på annat sätt blir uppföljd på ett effektivt sätt. Det måste också anses ingå i t.ex. en domstolschefs allmänna ansvar för arbetets bedrivande att övervaka att förtursreglerna får avsedd effekt vid handläggningen av mål inom domstolen.

Skyndsamhetsregler för handläggningen vid åklagarmyndigheter och allmänna domstolar

I 1978 års BRÅ-promemoria föreslogs tidsfrister även för handläggningen av skattebrottsfrågor hos åklagarmyndigheter och allmänna domstolar. Remissinstansernas inställning till förslaget i denna del var i allmänhet negativ. Man menade dels att särskilda tidsfrister inte behövdes och dels att sådana frister kunde skapa praktiska problem.

I remissyttrandena över 1982 års BRÅ-promemoria har det varit en nära nog samstämmig uppfattning att handläggningstiderna vid åklagarmyndigheter och allmänna domstolar inte utgör något större praktiskt problem. Jag delar den uppfattningen. Sedan skattefrågan väl avgjorts av förvaltningsdomstolarna, kan åtalsfrågan resp. brottmålet i allmänhet avgöras relativt snabbt. Något behov av särskilda regler för att skapa garantier för snabba avgöranden av ansvarsfrågan torde således inte föreligga. Härtill kommer att lagstiftaren vid tillskapandet av sådana regler skulle ställas inför mycket känsliga frågor rörande prioriteringen mellan olika typer av brottslighet.

Mot denna bakgrund bör några särskilda skyndsamhetsregler för handläggningen av skattebrottmål vid åklagarmyndigheter och allmänna domstolar inte införas.

4.3 Bättre kommunikation mellan myndigheterna

4.3.1 Inledning

Frågor som har samband med skattebrott handläggs – som framgår av

det tidigare sagda – vid ett stort antal olika organ. Ofta pågår aktiviteter rörande samma fråga på flera håll samtidigt. Det förekommer redan nu ett icke obetydligt samarbete mellan myndigheterna på olika nivåer. Remissbehandlingen av 1982 års BRÅ-promemoria visar dock att kommunikationerna på några punkter behöver förbättras. Detta gäller oavsett om man inför ett integrerat domstolsförfarande enligt BRÅ:s modell eller ej.

Vad det i denna del är fråga om är att se till dels att de brottsutredande organen (åklagare och polismyndigheter) så snart som möjligt får kännedom om misstänkt skattebrottslighet och dels att de domstolar och andra myndigheter, som har att tillämpa den tidigare (avsnitt 4.2) förordade förtursregeln, får upplysningar om när förutsättningar för förtursbehandling föreligger. Frågorna behandlas i det följande i nu nämnd ordning.

Inledningsvis bör även nämnas att BRÅ, inom ramen för översynen av lagstiftningen mot den organiserade och den ekonomiska brottsligheten, har övervägt möjligheterna till ett ökat informationsutbyte myndigheterna emellan i brottsbekämpande syfte. En arbetsgrupp inom BRÅ kommer inom kort att lägga fram en promemoria i ämnet. Ingenting hindrar emellertid att man – såvitt gäller skattebrottsområdet – redan nu överväger ett effektivare underrättelse-system. De förslag som jag behandlar i det följande kan omprövas om den kommande BRÅ-promemorian och remissbehandlingen av den ger anledning till det.

4.3.2 Underrättelse om misstänkt skattebrottslighet

Förekommer anledning till misstanke om brott enligt bl.a. skattebrottslagen, skall enligt 43 § taxeringskungörelsen (1957: 513) och 26 § mervärdesskattekungörelsen (1968: 431) skattechefen eller en av riksskatteverket särskilt förordnad tjänsteman göra anmälan därom till åklagaren. I praktiken kan det inte sällan dröja relativt länge innan denna anmälan görs, vilket medför att förundersökningen rörande skattebrottet fördröjs i motsvarande mån. Detta förhållande har av BRÅ påtalats som en olägenhet, och ett stort antal remissinstanser har betonat vikten av att anmälan görs på ett så tidigt stadium som möjligt.

Den enda sakliga invändning som framförts mot att misstanke om skattebrott anmäls så tidigt som möjligt är att den skattskyldige kan antas bli mindre benägen att samarbeta med den skattemyndighet som gjort en sådan anmälan (1982 års BRÅ-promemoria s. 125). Det förefaller dock svårt att tro att just den omständigheten att en formell anmälan görs skulle väsentligt förändra den skattskyldiges vilja att lämna uppgifter för skatteutredningen. Det avgörande i denna del torde i stället vara den faktiska inställning till frågan om brottslighet som den skattskyldige av olika skäl tror att skattemyndigheterna har.

Även om det i några fall skulle förekomma att den skattskyldige blir mindre benägen att lämna uppgifter på grund av en formell anmälan, kan detta – i enlighet med vad som sägs i BRÅ-promemorian – inte tillmätas

så stor vikt att det finns skäl att på grund därav vänta med anmälan. Det bör därför enligt min mening vara en allmän regel att anmälan skall ske *så snart* anledning förekommer till misstanke om skattebrott.

Att de brottsutredande organen så tidigt som möjligt får kännedom om misstänkt skattebrottslighet är i princip av lika stor vikt oavsett vilken typ av skatt eller avgift misstanken rör. Nuvarande regler på området täcker bara inkomst-, förmögenhets- och mervärdeskatt, även om de i praktiken får genomslagskraft också på vissa andra områden (t.ex. för riksskatteverkets del i fråga om punktskatter, på grund av interna anvisningar).

Riksskatteverkets kontrollavdelning har år 1980 utfärdat anvisningar med arbetsrutiner för anmälningsförfarandet såvitt avser anmälningar från avdelningens sida. I dessa anvisningar preciseras bl.a. vid vilka tidpunkter anmälan skall göras, och vidare vem som skall göra anmälan och till vilken åklagare anmälan skall ske. Jag anser det angeläget att anvisningar av detta slag vid behov kommer till stånd även för andra myndigheter som handlägger frågor om sådana skatter och avgifter som avses i skattebrottslagen.

För att säkerställa att anmälningsrutinerna på olika håll fungerar tillfredsställande är det av värde med en generell lagföreskrift om anmälningsskyldighet. En sådan föreskrift bör omfatta samtliga skatter och avgifter enligt skattebrottslagen och kan lämpligen införas i denna lag som en ny 17 §. Undantag från anmälningsskyldigheten bör dock göras för de fall där det av någon anledning står klart att någon anmälan inte behövs, t.ex. därför att det undandragna beloppet är så ringa att någon förundersökning inte är aktuell.

4.3.3 Underrättelse om pågående förundersökning och åtal

För att förtursregler av den art som jag har förordat i det föregående (avsnitt 4.2) skall få någon genomslagskraft i praktiken krävs att de domstolar och andra myndigheter som skall tillämpa förtursregeln blir underrättade, så snart rekvisiten för förtursbehandling är uppfyllda. Det har vid remissbehandlingen av 1978 års BRÅ-promemoria från flera håll påtalats att det föreligger brister i detta hänseende. Även om rutinerna på många håll torde ha förbättrats en del sedan år 1978, är situationen i dag ändå inte tillfredsställande. En undersökning som nyligen genomfördes vid en länsrätt visade t.ex. att mer än hälften av vid länsrätten anhängiga mål, som hade samband med misstanke om skattebrottslighet och som därför skulle handläggas med förtur, saknade anteckning i diariet om att förtursbehandling skulle ske.

Den information som i detta sammanhang behövs är – om en förtursregel utformas i enlighet med vad jag tidigare har förordat – upplysning om pågående förundersökning resp. väckt åtal för brott enligt skattebrottslagen. Eftersom förtursbehandling behövs endast i de fall brottmålet uppehålls av en pågående handläggning av en skattefråga, är underrättelse onödig om något sådant uppehållande inte sker. Detta innebär att underrät-

telse i praktiken oftast är obehövlig när det gäller mer okomplicerade brott eller förseelser enligt skattebrottslagen.

Den information som nu angetts skall lämnas till olika instanser, beroende dels på vilket slags skatt eller avgift det är fråga om och dels på vilket stadium skattefrågans handläggning befinner sig. Om brottsmisstanken gäller t.ex. direkt beskattning och beskattningsfrågan inte hunnit längre än till revisionstadiet, är det revisionsenheten vid länsstyrelsen som skall underrättas. Är däremot revisionen avslutad och målet ligger hos taxeringsintendenten, är det denne som skall få informationen. Detsamma är fallet om taxeringsintendenten redan väckt talan eller om process redan pågår vid en allmän förvaltningsdomstol på grund av den skattskyldiges överklagande. Om talan är anhängig vid domstol, är det som tidigare nämnts viktigt att även domstolen blir underrättad om det pågående brottmålsförfarandet.

När det gäller andra typer av skatter eller avgifter än direkt beskattning bör informationen tillställas den myndighet och – i förekommande fall – den domstol som handlägger den aktuella frågan. När det gäller t.ex. punktskatt bör underrättelse ske till RSV.

I de fall underrättelse skall ske till länsstyrelse – vare sig det nu gäller taxeringsenheten, revisionsenheten, mervärdeskatteenheten eller besvärsevenheten – synes det lämpligast att underrättelsen kanaliseras genom chefen för skatteavdelningen (i Stockholms län chefen för taxeringsavdelningen), som genom sin centrala position har bäst möjligheter att överblicka vilka befattningshavare som behöver informeras. Någon särskild underrättelse från de brottsutredande organen till skattedomstolen torde inte behövas, utan i denna del kan informationen gå via den som för talan på statens vägnar, normalt taxeringsintendenten. I en del fall kan dock en sådan kontakt från åklagaren vara av värde.

Nästa fråga är hur man bland de brottsbeivrande organen bör fördela ansvaret för att information enligt det nyss sagda lämnas. Den som ligger närmast till hands att lämna underrättelse om att en brottmålsprocess inletts är givetvis åklagaren. Han kan också informera om vad som händer i processen, t.ex. att åtalet läggs ner eller att dom meddelas, att domstolen beslutar vilandeförklara brottmålet i avvaktan på skattefrågans behandling resp. beslutar företa målet till avgörande ändå.

Under förundersökningsstadiet – alltså innan åtal väckts – är det naturligt att underrättelseskyldigheten åvilar förundersökningsledaren. Åklagaren torde i praktiken alltid vara förundersökningsledare i de situationer där underrättelse är aktuell.

I enlighet med det ovan sagda bör en regel om underrättelseskyldighet för åklagare tas in i skattebrottslagen, lämpligen som ett andra stycke i en ny 16 §, alltså efter den tidigare (avsnitt 4.2.5) föreslagna förtursregeln.

Det får ankomma på RÅ att i samråd med företrädare för skatte- och avgiftsmyndigheterna och domstolsverket utarbeta lämpliga rutiner för

anmälningsskyldigheten enligt den föreslagna regeln. Särskild uppmärksamhet bör därvid riktas på problemet med att skattedomstolarna i praktiken ofta inte – i varje fall inte tillräckligt snabbt – får reda på att ett visst mål skall handläggas med förtur.

4.4 Vissa frågor rörande organisationen av länsstyrelsernas skatteavdelningar m.m.

Skatteavdelningarna på länsstyrelserna är uppdelade på olika enheter med skilda uppgifter. Av intresse i detta sammanhang är framför allt taxeringsenheten och revisionsenheten å ena sidan, vilka handhar frågor rörande taxering och revision, samt besvärsheten å andra sidan, som svarar för det allmännas processföring vid skattedomstolarna. Det har från flera håll gjorts gällande att en orsak till dröjsmålen i skatteprocessen ligger i bristande samordning mellan dessa enheter.

I 1982 års BRÅ-promemoria föreslogs – delvis som ett sätt att komma till rätta med det nu redovisade problemet – att särskilda taxeringsintendenter skulle utses för ledningen av skatteutredningar med brottsmisstanke. De särskilda intendenterna föreslogs få en ställning i förhållande till de utredande organen inom skatteavdelningen motsvarande den som åklagaren har i egenskap av förundersökningsledare i förhållande till polisen. Intendenterna skulle enligt förslaget dessutom kunna leda förundersökningar rörande skattebrott åtminstone i mer okomplicerade fall och föreslogs vidare få befogenhet att i en gemensam skatte- och brottmålsprocess föra det allmännas talan både i skattefrågan och ansvarsfrågan.

Vid remissbehandlingen av BRÅ-promemorian var man i allmänhet ense om att särskilt utsedda taxeringsintendenter för skattemål med brottsmisstanke kunde vara av värde för att åstadkomma ett mer rationellt arbete inom skatteavdelningarna. Hur långt intendenternas befogenheter borde sträcka sig rådde det däremot delade meningar om. Somliga biträdde förslaget i denna del, medan andra menade att ökat formellt inflytande för intendenternas del på arbetet vid taxerings- och revisionsenheterna var både onödigt och olämpligt. De flesta remissinstanserna ställde sig negativa till förslaget om särskilda intender som förundersökningsledare och processförare i en gemensam process. Ett flertal remissinstanser ansåg att frågan om särskilda intender i vart fall krävde ytterligare utredning.

Som jag redan tidigare har nämnt pågår f.n. ett omfattande reformarbete på det nu aktuella området. Sålunda har USS bl.a. till uppgift att undersöka om det är lämpligt att i Sverige – efter tyska förebilder – införa regler om gemensam utredning av skattemål och skattebrottmål genom en och samma myndighets försorg. Utredningen lämnar såvitt nu kan bedömas sitt slutbetänkande under år 1983. Vidare skall skatteförenklingskommittén göra en översyn av taxeringsförfarandet och av det allmännas processföring i skattemål. Även förslag från denna kommitté kan väntas inom inte

alltför lång tid. De överväganden som kommissionen mot ekonomisk brottslighet skall göra beträffande ett integrerat förfarande kommer att omfatta även själva utredningsfasen.

Det finns åtminstone två urskiljbara orsaker till att det ofta tar tid från det att ett misstänkt skattebrott upptäcks – företrädesvis vid en revision – och till dess att taxeringsintendenten väcker talan i en skatteprocess. Den ena orsaken är att revisionen kan vara onödigt omfattande i förhållande till vad som i praktiken är möjligt att driva med framgång från det allmännas sida i en skatteprocess, m.a.o. i förhållande till vad som är ”processbart”. Den andra orsaken är att intendenten – sedan revisionen väl avslutats och ärendet överlämnats till besvärsheten – måste använda åtskillig tid till att läsa in målet och eventuellt låta komplettera utredningen innan talan kan väckas.

I båda de hänseenden som nu nämnts kan avsevärda förbättringar uppnås om intendenten deltar mer aktivt under själva utredningsskedet vid revisions- eller taxeringsenheten. Därmed är inte sagt att intendenten behöver formellt gå in i ledningen av de skatteutredningar där brottsmisstanke föreligger eller i övrigt överta arbetsuppgifter som f.n. ankommer på taxerings- och revisionsenheterna. Vad det är fråga om är huvudsakligen att han eller hon skall hålla sig informerad om pågående skatteutredningar där brottsmisstanke föreligger och ge råd i fråga om utredningarnas inriktning och omfattning.

För att uppnå en bättre medverkan från intendentsidan redan under utredningsskedet krävs att man i förväg utser – ”öronmärker” – någon eller några befattningshavare vid besvärsheterna med uppgift att ansvara för rådgivning m.m. för sådana skatteutredningar där brottsmisstanke föreligger. Normalt kan det vara lämpligt att chefen för besvärsheten eller motsvarande befattningshavare får denna funktion. På flera håll torde man redan använda sig av en sådan ordning, men det synes önskvärt att den snarast blir mer allmän.

Den särskilt utsedde befattningshavaren bör alltså ha till uppgift att följa arbetet vid taxerings- och revisionsenheterna med sådana skatteutredningar där brottsmisstanke föreligger. Han eller hon skall ge råd från process-ekonomisk och processteknisk synpunkt rörande inriktningen och omfattningen av utredningarna. Om det blir aktuellt med t.ex. husrannsakan vid en förundersökning som har samband med ett skatteärende eller att företa en säkringsåtgärd enligt bevissäkringslagen (1975: 1027) för skatte- och avgiftsprocessen, kan det åtminstone i vissa fall vara lämpligt att intendenten deltar. Genom att nära följa ärendet redan på utredningsstadiet blir intendenten också på ett tidigare stadium förtrogen med de materiella frågorna i ärendet och kan, sedan revisionen avslutats, snabbare väcka talan hos domstolen.

När det gäller mervärdeskatteenheten kan det vara lämpligt att lägga de nu berörda uppgifterna på det allmänna ombudet för mervärdeskatt.

Enligt vad jag erfarit kommer kommissionen mot ekonomisk brottslighet att efter samråd med länsstyrelsernas organisationsnämnd och riksskatteverket behandla de frågor som jag har nämnt i det föregående. Några särskilda åtgärder i de aktuella hänseendena torde därför inte behöva vidtas i detta sammanhang. Detta hindrar naturligtvis inte att man vid länsstyrelsernas skatteavdelningar redan nu verkar för att den nyss förordade ordningen med rådgivning m.m. från besvärshenhetens sida genomförs.

En annan fråga, som närmast rör kompetensfördelningen mellan skattemyndigheter och polis, är huruvida det bör anförtros tjänstemän inom skatteförvaltningen att hålla förhör med en för brott misstänkt skattskyldig och att därvid ställa frågor som kan vara till nytta även för en pågående eller kommande förundersökning. Som påpekats i 1982 års BRÅ-promemoria och som anförts från många håll under remissbehandlingen inrymmer denna frågeställning inte obetydliga problem. Det synes lämpligast att även dessa frågor övervägs av kommissionen mot ekonomisk brottslighet.

4.5 Effektivare processledning m.m.

4.5.1 Allmänt

Som tidigare nämnts i flera sammanhang är det de långa handläggningstiderna vid de allmänna förvaltningsdomstolarna – framför allt vid många länsrätter – som utgör en av huvudorsakerna till att avgöranden av skattebrottmål dröjer. Att handläggningstiderna vid förvaltningsdomstolarna är långa har flera orsaker. En viktig orsak är naturligtvis de nuvarande stora målbalserna. De förtursregler som tidigare förordats (avsnitt 4.2) syftar i princip till att få fram snabba avgöranden i de aktuella skattemålen trots balanserna.

Förtursregler kan emellertid inte lösa alla problem. För att reglerna skall få genomslagskraft i praktiken krävs att domstolarna – och givetvis även parterna – gör sitt bästa för att leva upp till statsmakternas intentioner i fråga om snabb handläggning. Det är väl känt att handläggningen av de aktuella skattemålen tar avsevärd tid i förvaltningsdomstolarna, trots gällande förtursregler. Frågan är då vad som f.n. kan göras, vid sidan av effektivisering av förtursreglerna och underrättelserutinerna, för att förbättra nuvarande situation.

4.5.2 Formerna för förberedelse av mål

De långa handläggningstiderna torde i många fall bero på en grundläggande tröghet i det förfarande som föregår avgörandet i skattemål. Det sker således rutinemässigt en – ofta utdragen – skriftväxling i målen. Vad det därvid gäller är dels att parterna skall precisera sina yrkanden och grunder och dels att man skall bestämma vilken utredning som skall förebringas. I vissa fall beror dröjsmålen på att intendenten väcker talan

utan fullständigt underlag, t.ex. därför att utredningen vid revisionsenheten ännu inte är klar. I andra fall är det den skattskyldiges ståndpunkt (yrkanden och/eller grunder) som behöver klarläggas. Det är inte ovanligt att den skattskyldige underlåter att lämna behövliga uppgifter eller ändrar sina uppgifter under ärendets gång.

Förberedelseförfarandet är i allmänhet skriftligt. De frister som sätts ut för yttrande är ofta generöst tilltagna. Det förekommer i stor utsträckning att parterna inte håller utsatta frister utan kommer med yttranden först långt senare. I länsrätten tar den domare på vars ansvar förberedelsen sker, dvs. rotelinnehavaren, praktiskt taget aldrig personligen del i förberedelsearbetet utan skriftväxlingen sköts av icke rättsbildad personal.

Det pågår f.n. arbete på flera håll i syfte att komma till rätta med nuvarande problem när det gäller det utdragna förberedelseförfarandet i skattemål. Sålunda arbetar domstolsverket på att effektivisera rutinerna för bevakning av frister i skattemål, och man anordnar kurser i processledningsteknik för förvaltningsdomare. Vidare har skatteförenklingskommittén till uppgift att se över skatteprocessen, och sannolikt kommer kommitténs arbete därvidlag att inriktas bl.a. på förberedelseförfarandet.

Det kan antas att förberedelseförfarandet generellt sett kan effektiviseras i ett lite längre perspektiv genom det reformarbete som nu pågår. Även den successiva minskningen av målbalanserna vid framför allt länsrätterna som kan väntas de närmaste åren torde bidra till att förberedelsetiderna förkortas. Redan nu bör emellertid ett par mer begränsade åtgärder vidtas för att åstadkomma förbättringar för de nu aktuella skattemålen.

Ett viktigt medel för att förkorta förberedelsetiderna är – därom har allmän enighet rått vid remissbehandlingen av 1982 års BRÅ-promemoria – att domstolarna, framför allt länsrätterna, ägnar sig åt en mer kraftfull processledning. En sådan processledning kräver för länsrätternas del att den domare som ansvarar för målet – rotelinnehavaren – tar aktiv del i förberedelsen.

Mot detta kan man invända att rotelinnehavarna med nuvarande målbalanser inte har tid att ägna sig åt förberedelsen av mål. Man måste emellertid komma ihåg att antalet skattemål som har samband med brottsmisstanke kan beräknas uppgå till 500–600 per år, en siffra som skall jämföras med det totala antal skattemål som avgörs vid länsrätterna varje år, ca 150 000. Det medför ingen orimlig ökning av en länsrättsdomares arbetsbörda om han personligen ansvarar för förberedelsen av högst några få skattemål med brottsmisstanke varje år.

När det gäller de allmänna domstolarna är det en vanlig erfarenhet att förberedelseverksamheten i många – t.o.m. de flesta – fall sker effektivt vid ett sammanträde. Vid ett sådant direkt sammanträffande mellan domstolen och parterna kan ofullständigheter och oklarheter i parternas ståndpunkter i allmänhet snabbt klaras ut. Domaren har helt andra möjligheter att inskrida mot otydligheter och ofullständigheter än vid skriftlig

förberedelse. Parterna kan i många fall direkt lämna besked om sin inställning till motpartens yrkanden i skilda hänseenden.

Enligt 9 § förvaltningsprocesslagen får muntlig förhandling hållas, när det kan antas vara till fördel för utredningen. Av motiven till detta stadgande framgår att förhandling är avsedd att tillgripas bl.a. i sådana fall där det behövs för att reda ut parternas ståndpunkter och eventuellt undanröja onödiga eller betydelselösa tvistefrågor, eller med andra ord för att förbereda målet för avgörande (prop. 1971: 30 del 2 s. 535).

Muntlig förhandling som ett medel att förbereda mål torde hittills ha använts i mycket begränsad utsträckning vid länsrätterna. Skälet till detta har säkerligen i allmänhet varit den stora belastningen på domarpersonalen när det gäller att avgöra färdigförberedda mål. Vid flera länsrätter har man emellertid gjort det till en rutin att hålla förhandling av förberedande natur just i skattemål med brottsmisstanke (givetvis i den mån förhandling i det enskilda fallet är av värde) för att leva upp till gällande regler om förtursbehandling. Erfarenheterna från dessa domstolar är i denna del mycket positiva.

Om man inför en generell skyldighet för rotelinnehavarna vid länsrätterna att personligen leda förberedelsen av skattemål med brottsmisstanke, är det angeläget att den nu redovisade rutinen med muntlig förhandling i förberedande syfte i dessa mål kommer till användning framför allt i sådana mål där sakförhållandena är komplicerade. Med hänsyn till det begränsade antalet mål och till att förberedelsen kan drivas på ett mycket mer effektivt sätt genom muntlighet, torde det inte råda något tvivel om att denna verksamhet kan klaras av inom ramen för nuvarande resurser. Det bör dock understrykas att muntlig förhandling inte bör hållas i mål som är av så enkel beskaffenhet att de kan beredas inom rimlig tid genom skriftväxling.

Det bör i detta sammanhang också påpekas att en telefonkonferens mellan domaren och parterna kan vara ett effektivt sätt att driva förberedelsen framåt. Sådana konferenser torde kunna hållas utan uttryckligt stöd i förvaltningsprocesslagen.

Sedan muntlig förhandling i förberedande syfte hållits i ett mål, är det angeläget att målet avgörs så snart som möjligt. I vissa fall kan förberedelsen inte avslutas vid förhandlingen, utan parterna kan behöva ytterligare tid för att bemöta vad motparten anfört eller för att precisera sin ståndpunkt i något hänseende. Domaren bör dock se till att huvudlinjerna i parternas yrkanden och åberopanden läggs fast vid förhandlingen och att den ytterligare skriftväxling som kan behövas blir av kompletterande natur. Domaren bör mot denna bakgrund vara mycket restriktiv när det gäller att bestämma frister för skriftliga yttranden efter en muntlig förhandling.

Även i övrigt är det en självklar uppgift för rotelinnehavaren att se till att frister för yttranden inte sätts för långa och att yttranden kommer in inom förelagd tid. Jag återkommer i det följande (avsnitt 4.5.3) till frågan om

vilka medel domaren bör ha till sitt förfogande när det gäller att komma till rätta med försumlig processföring från en parts sida. Det bör särskilt uppmärksammas att taxeringsintendenterna – om en allmän förtursregel genomförs – i normala fall knappast har befogade anspråk på längre tid än ett par veckor för yttranden. Vidare medför förtursregeln att det inte kan accepteras att man från intendentsidan dröjer med yttranden utöver den förelagda tiden utan att begära anstånd hos domstolen.

Föreskrifter om rotelinnehavarnas ansvar för förberedelse av skattemål med brottsmisstanke kan lämpligen tas in i förordningen (1979: 573) med länsrättsinstruktion. För att åstadkomma tillräcklig genomslagskraft för den ovan förordade rutinen med muntlig förhandling i förberedande syfte bör 9 § förvaltningsprocesslagen ändras så att det klart framgår att förhandling får användas som ett medel att nå ett snabbt avgörande.

När det gäller överrätterna är behovet av en generell föreskrift om rotelinnehavares ansvar för förberedelsen av mål inte lika stort. Man bör emellertid även i kammarrätterna och i regeringsrätten uppmärksamma att muntlig förhandling kan vara ett effektivt sätt att i komplicerade eller omfattande mål bringa förberedelsen till ett snabbt slut.

4.5.3 Åtgärder mot försumlig processföring

I remissyttrandena över 1982 års BRÅ-promemoria efterlyste flera remissinstanser bättre möjligheter för de allmänna förvaltningsdomstolarna att ingripa mot parter som försöker medvetet förhålla ett slutligt avgörande i skatteprocessen. Man föreslog bl.a. att en motsvarighet till preklusionsregeln i 50 kap. 25 § tredje stycket RB skulle införas för skatteprocessens del. Enligt den regeln får en part i hovrätten åberopa nya omständigheter och bevis i princip endast om han har giltig ursäkt för sin underlåtenhet att tidigare åberopa omständigheten eller beviset.

Intresset för skatteprocessens del av åtgärder mot försumlig processföring knyter sig framför allt till ökade möjligheter att avgöra mål trots en parts underlåtenhet att lojalt medverka i förfarandet. Det bör därvid påpekas att domstolarna redan med nu gällande lagstiftning har icke obetydliga sådana möjligheter. Genom att ge en part föreläggande att yttra sig enligt 10 eller 12 § förvaltningsprocesslagen vid påföljd att målet ändå kan komma att avgöras kan domstolen tvinga fram ett ståndpunktstagande från en part.

Möjligheterna att förelägga en part att yttra sig vid sådan påföljd som nu nämnts torde stå öppna även senare under processen (18 § förvaltningsprocesslagen; jfr prop. 1971: 30 del 2 s. 547 och Wennergren, Förvaltningsprocess, 2 uppl., s. 154). Ingenting torde t.ex. hindra domstolen att i ett komplicerat mål upprätta en sammanfattning av parternas ståndpunkter och tillställa parterna den, tillsammans med ett föreläggande om yttrande vid påföljd att målet annars avgörs. Särskilt effektivt kan ett sådant handläggningssätt visa sig vid muntlig förberedelse. Rätten kan då göra sam-

manfattningen vid förhandlingen och samtidigt förelägga parterna att yttra sig inom en relativt kort tid. Det blir i denna situation i praktiken fråga om ett s.k. slutföreläggande.

Frågan om de allmänna förvaltningsdomstolarna skall få större möjligheter än som nu sagts att avgöra mål trots bristande medverkan från en part – t.ex. genom införande av preklusionsregler – är komplicerad. Inte minst hänger problemen samman med frågan om rättsens ansvar för utredningens fullständighet i mål om skatter och avgifter, dvs. frågan i vad mån sådana mål skall vara av dispositiv eller indispositiv karaktär. Uppenbarligen kan man i denna del inte införa några särregler för just skattemål med brottsmisstanke, utan reglerna måste grunda sig på mer generella överväganden.

Skatteförenklingskommittén har enligt sina direktiv att överväga frågor om utformningen av skatteprocessen, bl.a. spörsmålet om processen skall konstrueras som en beloppsprocess eller som en s.k. sakprocess. Frågan om preklusion av rätten att åberopa nytt material i processen hänger intimt samman med de uppgifter kommittén har. Det torde redan ligga inom kommitténs uppdrag att behandla frågor av detta slag.

Andra uppslag till effektivisering av skatteprocessen som kommit fram under remissbehandlingen av 1982 års BRÅ-promemoria, t.ex. införande av en allmän möjlighet till s.k. slutdelgivning, möjlighet till överflyttning av mål mellan olika länsrätter och en motsvarighet för skatteprocessens del till nöjdförklaringsinstitutet i brottmål, faller också inom ramen för skatteförenklingskommitténs uppgifter.

Fram till dess resultatet av skatteförenklingskommitténs arbete föreligger, får man alltså i huvudsak klara sig med de medel mot försumlig processföring som finns f.n. Särskilt bör därvid betonas vikten av att följande regler iakttas. Rätten måste i varje enskilt fall se till att frister för yttrande inte sätts längre än som är nödvändigt. Vidare skall föreläggande om yttrande regelmässigt kombineras med påföljd att målet – om yttrande inte avges – avgörs i befintligt skick, om inte sådan påföljd i det enskilda fallet framstår som obehövlig. Rätten skall noga bevaka att förelagda frister hålls och skall, om en part underlåter att följa ett föreläggande, döma i målet trots uteblivet yttrande, i den utsträckning det är möjligt med hänsyn till bl.a. den s.k. officialprincipen. Muntlig förhandling kan – som tidigare sagts – i många fall vara ett sätt att snabbare och effektivare få fram slutliga ståndpunkter från parternas sida.

En särskild lagstiftningsfråga bör emellertid tas upp redan i detta sammanhang. Det gäller frågan om avvisande av ombud i förvaltningsprocessen. Enligt 48 § första stycket förvaltningsprocesslagen (1971:291) får den som för talan i ett mål vid förvaltningsdomstol anlita ombud eller biträde. Rätten får enligt andra stycket avvisa ombud eller biträde som visar oskicklighet eller oförstånd eller som eljest är olämplig. Ett avvisningsbeslut gäller bara i det aktuella målet. Det har från länsrättshåll framförts önskemål om att de allmänna förvaltningsdomstolarna – i likhet med de

allmänna domstolarna (se 12 kap. 5 § RB) — får möjlighet att avvisa ombud med verkan även för andra mål vid den domstolen. En sådan möjlighet anser man skulle underlätta hanteringen av inte så få mål. Särskilt praktiskt användbar skulle möjligheten vara i en del skattemål med brottsmisstanke.

Anledningen till att man i förvaltningsprocesslagen inte införde samma vida avvsningsmöjlighet som i den allmänna domstolsprocessen synes ha varit att något praktiskt behov av att kunna avvisa ett ombud annat än i ett enskilt mål inte ansågs föreligga (prop. 1971: 30 del 2 s. 602). Jag anser att det numera inte längre finns skäl att upprätthålla någon skillnad i detta hänseende mellan förvaltningsprocessen och rättegången i allmän domstol. Jag föreslår att 48 § förvaltningsprocesslagen ändras i enlighet med det anförda.

Det är en stundom gjord erfarenhet i skatteprocessen att en muntlig förhandling av förberedande natur i ett skattemål med brottsmisstanke kan effektiviseras väsentligt om den skattskyldige får biträdas av den offentlige försvarare som kan ha förordnats för honom på grund av det pågående brottmålsförfarandet. Bl.a. kan försvararens medverkan bidra till att den skattskyldiges ståndpunkter i skilda hänseenden lättare kan preciseras. Enligt ett beslut av högsta domstolen har en offentlig försvarare under vissa omständigheter rätt till ersättning av allmänna medel för sitt arbete i skatteprocessen (se NJA 1982 s. 212).

Med hänsyn till det nu sagda synes det lämpligt att domaren, när muntlig förhandling skall hållas i ett skattemål med brottsmisstanke, underrättar en eventuell försvarare om förhandlingen, om dennes medverkan kan antas vara till fördel för utredningen.

5 Ikraftträdande

Jag förordar att de föreslagna ändringarna i skattebrottslagen och förvaltningsprocesslagen träder i kraft den 1 juli 1983.

6 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag nu har anförat har inom justitiedepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69),
2. lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291).

Förslaget under 1 har upprättats efter samråd med chefen för finansdepartementet.

Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 3*.

7 Specialmotivering

7.1 Förslaget till lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69)

15 §

Har ett mål om brott enligt denna lag samband med en fråga om skatt eller avgift som ännu inte är slutligt avgjord, får handläggningen av brottmålet vila i avvaktan på avgörandet av skatte- eller avgiftsfrågan endast om det är av väsentlig betydelse för prövningen av målet att den frågan avgörs först.

Den föreslagna regeln har behandlats utförligt i den allmänna motiveringen (avsnitt 3.3). Regeln är avsedd att komplettera de allmänna bestämmelserna om vilandeförklaring i 32 kap. 5 § RB i de situationer som här är aktuella. Domstolen skall för varje skattebrottmål göra en individuell bedömning av om förutsättningarna för vilandeförklaring är uppfyllda.

Enligt den föreslagna regeln får ett skattebrottmål vila i avvaktan på utgången av en skatteprocess endast i den mån denna är av väsentlig betydelse för prövningen av brottmålet. Häri ligger till att börja med ett krav på att utgången i skattemålet kan antas vara av stor vikt antingen för prövningen av själva skuldfrågan (fällande eller frikännande dom) eller för bestämmandet av påföljd (om t.ex. stor osäkerhet råder i fråga om det undandragna beloppets storlek). Och vidare får avgörandet i brottmålet uppskjutas bara i *den utsträckning* det behövs med hänsyn till det nu sagda. Kan tillräcklig klarhet för brottmålets del skapas redan genom t.ex. länsrättens dom i enlighet med vad som sagts i den allmänna motiveringen (avsnitt 3.3), skall brottmålet företas till avgörande även om länsrättens dom överklagas.

Innan rätten fattar beslut om brottmålet skall vila med stöd av den föreslagna bestämmelsen, bör samråd självfallet äga rum med åklagaren och den tilltalade eller hans försvarare. Av den tilltalade bör krävas att han anger de omständigheter som han ämnar åberopa i skattemålet och som kan påverka brottmålet.

Den i lagtextförslaget använda termen "fråga om skatt eller avgift" avser en fråga om skatt eller avgift enligt uppräknningen i 1 § skattebrottslagen.

Det bör i detta sammanhang påpekas att det f.n. stundom förekommer att handläggningen av skattebrottmål i praktiken ligger nere under längre tid i avvaktan på utgången i en skatteprocess, trots att inget formellt beslut om vilandeförklaring har fattats. Som nämnts tidigare torde ett sådant förfaringsätt strida mot grundtankarna bakom RB. Det har bl.a. den nackdelen att parterna – om de inte delar rättens bedömning i vilandefrågan – inte har något beslut att överklaga och därför inte kan få frågan prövad av högre rätt, såvida inte ett särskilt beslut påkallas. Att handläggningen av mål faktiskt vilar utan formell vilandeförklaring bör under alla omständigheter komma i fråga bara när det gäller korta perioder. Även i

sådana fall bör de riktlinjer som angetts i den allmänna motiveringen i fråga om tidpunkten för målets återupptagande kunna tillämpas.

Den föreslagna regleringen riktar sig i första hand till de allmänna domstolarna. De uttalanden som gjorts kan emellertid även tjäna till vägledning för åklagarna, när det gäller tiden för åtals väckande. I vissa fall anser sig åklagaren f.n. inte kunna väcka åtal utan att det föreligger lagakraftätagande dom i skattemålet. Det är emellertid angeläget att åklagarna prövar om inte åtal i större utsträckning kan väckas tidigare.

Det bör i detta sammanhang erinras om att åtal i många fall kan väckas på ett betydligt tidigare stadium än annars, om åklagaren inskränker sitt åtal till belopp om vilka tvist ej råder. Som flera remissinstanser påpekat kan det stundom också vara lämpligt att inskränka åtalet till ett visst eller vissa skatteslag. Åklagaren har vissa möjligheter att åtala endast för t.ex. undandragen mervärdeskatt, där de skatterättsliga komplikationerna normalt är ringa, och underlåta åtal beträffande en svårutredd inkomstskattefråga. Begränsningar av åtal och förundersökning i sådana fall torde kunna ske enligt reglerna i 20 kap. 7 § första stycket 2 och 23 kap. 4 a § första stycket 2 RB.

Riksåklagaren har möjlighet att lämna närmare information till åklagarna i de frågor som nu nämnts.

Det kan också nämnas att man på åklagarhåll på senare tid i vissa fall tillämpat den ordningen att åtal väckts endast beträffande en sådan del av den misstänkta brottsligheten där utredningen kunnat slutföras snabbt, medan förundersökningen fortsatt eller vilat när det gäller övrig svårutredd brottslighet. Ett exempel är att åtal väckts för försvårande av skattekontroll medan förundersökningen fortsatt i fråga om svårutredd skattebrottslighet.

16 §

Om en fråga om skatt eller avgift behandlas vid en förvaltningsdomstol eller en förvaltningsmyndighet, skall frågan där handläggas med förtur, om handläggningens resultat är av väsentlig betydelse för en pågående förundersökning eller ett åtal för brott enligt denna lag.

Åklagaren skall se till att de domstolar och andra myndigheter som avses i första stycket får underrättelse om sådana omständigheter som kan vara av betydelse för frågan om förtursbehandling.

I första stycket föreslås en generell regel om skyldighet för domstolar och andra myndigheter att handlägga skattefrågor som har samband med misstänkt skattebrottslighet med förtur. Regeln har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 4.2.5).

Uttrycket "av väsentlig betydelse" bör ses i samband med den föreslagna regeln i 15 § skattebrottslagen (se avsnitt 3.3), enligt vilken allmän domstol får vilandeförklara ett skattebrottmål i avvaktan på utgången av

en skatteprocess endast om denna är av väsentlig betydelse för bedömningen av skattebrottmålet. Meningen är att bestämmelserna i 15 och 16 §§ skall korrespondera med varandra på det sättet att förtursbehandling inte skall ske, om det kan antas att handläggningen av brottmålet inte stoppas upp av beskattningsfrågans behandling.

Det framgår av regelns lydelse att förtursbehandling endast kommer i fråga så länge förundersökning pågår eller åtal är anhängigt. Om förundersökningen läggs ner eller avslutas utan att åtal väcks, skall således förtursbehandlingen upphöra. Detsamma är fallet om ett väckt åtal läggs ner. Vidare bortfaller givetvis skälen för förtursbehandling, om skattebrottmålet avslutas genom lagakraftäggande dom.

I *andra stycket* föreslås en regel som syftar till att de domstolar och andra myndigheter som avses i första stycket skall få vetskap om att förtursbehandling skall äga rum. Regeln har behandlats i avsnitt 4.3.3 i den allmänna motiveringen.

17 §

Förvaltningsmyndigheter som handlägger frågor om skatter eller avgifter skall göra anmälan till åklagaren så snart det finns anledning att anta att brott enligt denna lag har begåtts. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd enligt denna lag eller om anmälan av annat skäl inte behövs.

Den föreslagna regeln är som nämnts i den allmänna motiveringen (avsnitt 4.3.2) avsedd som en generell föreskrift om anmälningsskyldighet. Det får ankomma på riksskatteverket att efter samråd med berörda myndigheter förorda lämpliga rutiner för anmälningsskyldigheten. Särskild uppmärksamhet bör därvid riktas mot frågan om hur taxeringsnämnderna skall förfara när man misstänker skattebrott. Vidare ankommer det givetvis på varje myndighet att – t.ex. genom bestämmelser i arbetsordningen – se till att föreskriften efterlevs i praktiken.

Enligt den föreslagna regeln skall anmälan göras så snart det finns anledning att anta att brott begåtts. Uttryckssättet anknyter till formuleringen i 23 kap. 1 § RB, som anger förutsättningarna för att förundersökning skall inledas. Meningen är alltså att anmälan skall äga rum så snart som det finns förutsättningar för att inleda en förundersökning. Om det misstänkta skattebrottet är av sådan beskaffenhet att man kan utgå från att det kommer att beivras bara genom skattetillägg och att förundersökning eller åtal alltså inte blir aktuellt, behöver någon anmälan inte göras. Detta följer av paragrafens andra mening. Där görs också undantag för sådana fall där det av annat skäl är uppenbart att någon anmälan inte behövs. Härmed avses bl.a. den situationen att det står klart att anmälan redan skett eller att åklagaren eljest har kännedom om saken.

En viktig fråga är på vilken nivå inom de berörda myndigheterna som

ansvaret för anmälningarna skall ligga. Den ordning, som f.n. tillämpas vid länsstyrelsernas skatteavdelningar och som innebär att uppgiften ankommer på skattechefen eller på en särskilt förordnad tjänsteman, torde i och för sig vara ändamålsenlig. Det är nämligen av flera skäl – bl.a. med hänsyn till intresset av en enhetlig praxis – angeläget att ansvaret för anmälningarna ligger centralt. Samtidigt är det viktigt att kontakterna mellan dem som upptäcker ett misstänkt skattebrott och dem som skall göra den formella anmälan fungerar smidigt. Att se till att de interna informationskanalerna inom varje myndighet löper effektivt bör vara en viktig uppgift för myndigheten. Beträffande fördelningen av olika funktioner inom länsstyrelsernas skatteavdelningar, se vidare avsnitt 4.4 i den allmänna motiveringen.

När det sedan gäller frågan till vilken åklagare anmälan skall göras, finns det f.n. en i viss mån varierande praxis. Somliga länsstyrelser lämnar anmälan till länsåklagare, andra anmäler till lägre åklagare. Mycket talar i denna del för en centraliserad ordning, där statsåklagarna får ansvaret för att ta emot alla anmälningar inom länet och sedan fördela arbetet med att leda förundersökningarna på lämpligt sätt. Det kan emellertid inte uteslutas att en annan ordning av olika skäl kan vara lämpligare i vissa län. Det får ankomma på riksåklagaren att efter samråd med berörda myndigheter förorda lämpliga rutiner i denna del.

7.2 Förslaget till lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291)

9 § andra stycket

I handläggningen får ingå muntlig förhandling beträffande viss fråga, när det kan antas vara till fördel för utredningen eller främja ett snabbt avgörande av målet.

Förslaget har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 4.5.2) och innebär ett förtydligande av något som redan gäller, nämligen att muntlig förhandling kan användas som ett medel att nå ett snabbt avgörande i ett mål. Denna möjlighet tar främst sikte på förhandling i förberedande syfte och är avsedd att utnyttjas framför allt i sådana fall där en snabb handläggning framstår som särskilt starkt motiverad, t.ex. i skattemål som har samband med misstanke om skattebrott. Som har angetts i den allmänna motiveringen bör det normalt krävas att sakförhållandena i målet är av mer komplicerad natur för att förhandling i förberedande syfte skall få hållas.

Det är viktigt att förhandlingen ägnas bara åt de frågor där det är till fördel med muntlighet. Plädering från parternas sida bör normalt inte äga rum vid en förhandling som hålls enbart i förberedande syfte.

Det bör påpekas att en länsrätt vid en förhandling som avser bara beredandet av ett mål är domför med endast en lagfaren domare.

48 §

Den som för talan i mål får anlita ombud eller biträde.

Visar ombud eller biträde oskicklighet eller oförstånd eller är han eljest olämplig, får rätten avvisa honom som ombud eller biträde i målet. Rätten får också förklara honom obehörig att brukas som ombud eller biträde vid rätten antingen för viss tid eller tills vidare.

Förslaget, som behandlats i avsnitt 4.5.3 i den allmänna motiveringen, innebär att rättens handlingsmöjligheter när ett ombud eller biträde handlar på ett olämpligt sätt anpassas till vad som gäller i den allmänna domstolsprocessen enligt RB. Rätten föreslås sålunda få möjlighet att – som ett alternativ till avvisning i det aktuella målet – förklara ombudet eller biträdet obehörigt att användas som ombud resp. biträde vid rätten för viss tid eller tills vidare. De motivuttalanden som gjordes vid tillkomsten av reglerna i 12 kap. 5 § RB torde kunna ge vägledning även för förvaltningsprocessens del (se bl.a. processlagberedningen i SOU 1938: 44 s. 165).

8 Hemställan

Jag hemställer att lagrådets yttrande inhämtas över förslagen till

1. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69),
2. lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971:291).

9 Beslut

Regeringen beslutar i enlighet med föredragandens hemställan.

LAGRÅDET

Utdrag
PROTOKOLL
vid sammanträde
1983-03-08

Närvarande: f.d. justitierådet Petrén, justitierådet Rydin, regeringsrådet Brink.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 10 februari 1983 har regeringen på hemställan av statsrådet Rainer beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69) samt
2. lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291).

Förslagen har inför lagrådet föredragits av hovrättsassessorn Lars Eklycke.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*:

Förslaget till lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69)

15 §

Med "fråga om skatt eller avgift som ännu inte är slutligt avgjort" torde – såsom framgår av motiven och vid en jämförelse med 16 § – avses sådan fråga som är anhängig vid en förvaltningsdomstol eller en förvaltningsmyndighet. Lagtexten bör lämpligen förtydligas på denna punkt.

Enligt 32 kap. 5 § rättegångsbalken får en domstol förklara ett mål vilande endast om det för prövning av målet är av synnerlig vikt att en fråga, som är föremål för annan rättegång eller behandling i annan ordning, först avgörs eller annat hinder av längre varaktighet möter mot handläggningen. Av lagrådsremissen framgår att de allmänna domstolarna med stöd av denna bestämmelse i stor utsträckning låter skattebrottmål vila till dess att ett vid en skattedomstol samtidigt anhängigt skattemål med anknytning till brottmålet har blivit slutligt avgjort. I syfte att begränsa utrymmet för vilandeförklaring av skattebrottmål i sådana fall föreslås i förevarande paragraf en regel, enligt vilken handläggningen av brottmålet får vila i avvaktan på avgörandet av skatte- eller avgiftsfrågan endast under förutsättning att det är "av väsentlig betydelse" för prövningen av målet att nämnda fråga först avgörs. Det sålunda föreslagna villkoret framstår knappast som en skärpning i förhållande till rekvisitet "synnerlig vikt" i den allmänna bestämmelsen i 32 kap. 5 § rättegångsbalken. För att syftet med den särskilda regleringen i skattebrottslagen skall klart framgå förordar lagrådet att ordet "väsentlig" i lagtexten utbyts mot "avgörande".

I enlighet med det anförda föreslås att paragrafen får följande lydelse:

"Har ett mål om brott enligt denna lag samband med en fråga om skatt eller avgift som är anhängig vid en förvaltningsdomstol eller en förvalt-

ningsmyndighet, får handläggningen av brottmålet vila i avvaktan på avgörandet av skatte- eller avgiftsfrågan endast om det är av avgörande betydelse för prövningen av målet att den frågan avgörs först.”

16 §

Enligt uttalande i specialmotiveringen till denna paragraf bör uttrycket ”av väsentlig betydelse” ses i samband med den i remissen föreslagna regeln i 15 §. Meningen sägs vara att bestämmelserna i 15 och 16 §§ skall korrespondera med varandra på det sättet att förtursbehandling inte skall ske, om det kan antas att handläggningen av brottmålet inte stoppas upp av beskattningsfrågans behandling. Som framgått förordar lagrådet att uttrycket ”av väsentlig betydelse” i 15 § ersätts med ”av avgörande betydelse”. Det kan synas ligga nära till hands att göra motsvarande ändring i 16 §. Emellertid torde det vara vanskligt för den förvaltningsdomstol eller förvaltningsmyndighet där skatte- eller avgiftsfrågan behandlas att bedöma, om handläggningens resultat kan sägas vara av avgörande betydelse för en förundersökning angående skattebrott eller ett åtal för sådant brott. Med hänsyn härtill och till ändamålet med regleringen bör enligt lagrådets mening uttrycket ”av väsentlig betydelse” behållas i 16 §.

Bl.a. till följd av den jämkning som lagrådet i övrigt förordat i 15 § torde emellertid vissa redaktionella ändringar böra göras i förevarande paragrafs första stycke. Följande lydelse av detta stycke föreslås:

”En fråga om skatt eller avgift som är anhängig vid en förvaltningsdomstol eller en förvaltningsmyndighet skall där handläggas med förtur, om handläggningens resultat är av väsentlig betydelse för en förundersökning angående brott enligt denna lag eller ett åtal för sådant brott.”

Förslaget till lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291)

I den allmänna motiveringen till detta förslag (avsnitt 4.5.3) påpekar departementschefen att en muntlig förhandling av förberedande natur i ett skattemål där misstanke om brott föreligger kan effektiviseras väsentligt, om den skattskyldige får biträdas av den offentlige försvarare som kan ha förordnats för honom på grund av pågående brottmålsförfarande. Enligt departementschefen synes det lämpligt att, när muntlig förhandling skall hållas i ett skattemål där brottsmisstanke förefinns, domaren underrättar en eventuell försvarare om förhandlingen, ifall dennes medverkan kan antas vara till fördel för utredningen. Med anledning av dessa uttalanden bör framhållas att den offentlige försvararen inte i denna egenskap kan tillerkännas ersättning i skattemålet för sin medverkan i detta. Och den omständigheten att skattedomstolen har funnit försvararens deltagande vara till fördel för utredningen i skattemålet medför inte utan vidare att han blir berättigad att i brottmålet få ersättning för sina insatser i skattemålet. Frågan om ersättning till försvararen för hans medverkan i skatteproces-

sen får bedömas självständigt i brottmålet med tillämpning av 21 kap. 10 §, jämförd med 7 §, rättegångsbalken (se i anslutning härtill det i remissprotokollet anmärkta rättsfallet NJA 1982 s. 212).

JUSTITIEDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1983-03-10

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Lundkvist, Feldt, Sigurdsen, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Petersson, Andersson, Rainer, Boström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Thunborg

Föredragande: statsrådet Rainer

Proposition med förslag till åtgärder för att åstadkomma snabbare avgöranden i skattebrottmål

1 Anmälan av lagrådsyttrande

Föredraganden anmäler lagrådets yttrande¹ över förslag till

1. lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69) samt
2. lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291).

Föredraganden redogör för lagrådets yttrande och anför.

Jag ansluter mig till vad lagrådet har anfört i fråga om 15 och 16 §§ skattebrottslagen och godtar – med en smärre justering av 15 § – de föreslagna ändringarna av lagtexten.

Jag har inte heller någon erinran mot lagrådets uttalanden i anslutning till förslaget till lag om ändring i förvaltningsprocesslagen.

2 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen

att anta de av lagrådet granskade förslagen med vidtagna ändringar.

3 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.

¹ Beslut om lagrådsremiss fattat vid regerings-sammanträde den 10 februari 1983.

*Bilaga 1***Sammanfattning av BRÅ:s promemoria (1982:1) Skattebrott och skattemål, hämtad från arbetsgruppens sammanfattning i promemorian s. 13–17**

Det går ofta många år från att en misstanke om skattebrott väcks och till att ett sådant mål slutligt avgörs i allmän domstol. Detta gäller framför allt de stora och komplicerade fallen. Ibland kan tidsutdräkten bidra till att åtal för skattebrott över huvud taget aldrig väcks.

En orsak till detta missförhållande är att själva skattefrågan i regel först skall prövas av förvaltningsdomstol innan allmän domstol avgör det brottmål som hänger samman med skattemålet. Förfarandet är dubbelspårigt och hålls isär även på tidigare stadier, t.ex. under själva utredningen. Förutom att det tar lång tid medför det nuvarande systemet att våra begränsade resurser utnyttjas ineffektivt.

I den här promemorian diskuteras dessa frågor. Ändamålet är att åstadkomma dels att skattebrotten blir snabbare och effektivare handlagda än nu, dels att de resurser som står till förfogande för utredning, processföring och domstolshandläggning utnyttjas bättre.

I avsnitt 1 anges vårt uppdrag och syftet med vår promemoria. Avsnitten 2–4 är rent beskrivande. Där behandlas skattebrottslagen (avsnitt 2), domstolar och andra myndigheter som verkar dels inom skatte- och avgiftsområdet, deis på brottmålsidan (avsnitt 3) samt förfarandet vid utredning och handläggning i domstol av skattemål och skattebrottmål (avsnitt 4). Dessa delar har blivit ganska omfattande. Det förklaras av att vi har velat ge en bakgrund till våra tankegångar och förslag för att sätta in dessa i sitt sammanhang.

Avsnitt 5 inleds med en redogörelse för reformer som har gjorts under 1970-talet. Därefter pekar vi på de allvarigaste bristerna den nuvarande handläggningen har och frågar oss vilka verkningar dessa brister får när det gäller att ge eftertryck åt skattesystemet och att beivra överträdelser. I avsnittet diskuteras vidare olika tänkbara reformvägar.

En väg är att konstruera om det centrala skattebrottet. En annan är att ge myndigheterna ökade resurser. En tredje är att ändra formerna för handläggningen eller att integrera skattemålet och skattebrottmålet. Det finns skäl att pröva alla dessa vägar. Den väg som vi för vår del funnit vara mest intressant och som på sikt skulle ge de största effektivitetsvinsterna vore att integrera handläggningen. En sådan integration bör inte begränsas till domstolsförfarandet utan avse även utredningsstadiet och processföringen.

I de följande avsnitten, 6–8, redovisar vi hur man skulle kunna integrera utredningen (avsnitt 6), processföringen (avsnitt 7) och domstolsförfarandet (avsnitt 8).

Beträffande utredningen har visserligen betydelsefulla satsningar gjorts för en bättre samordning av främst polisens och skattemyndigheternas insatser. Man bör dock kunna gå längre på den vägen. Något som bör ägnas särskild uppmärksamhet är att taxeringsintendenten nu spelar en förhållandevis passiv roll under utredningen. Vi har jämfört hans roll med den som en åklagare har under en förundersökning. Från bl.a. polishåll har man också efterlyst att taxeringsintendenten skall få en mer framträdande ställning och att han skall komma in i målet på ett tidigare stadium än nu.

Vi föreslår därför att det skall finnas särskilda intendenten som har till huvuduppgift att föra det allmännas talan i sådana skattemål där det finns misstanke om skattebrott. En sådan särskild intendent skall på samma sätt som en åklagare komma in i ett ärende redan på utredningsstadiet. Därmed gagnas samarbetet mellan honom och åklagaren. Det bör också innebära att intendenten snabbare och mer effektivt kan driva skattemålet.

Vi behandlar också rutiner för anmälan om brottsmisstanke och hur de skatteutredningar som skall skötas av den särskilde intendenten skall kunna särskiljas på ett tidigt stadium. Sist i detta avsnitt berörs frågor om sekretess och om samordning av taxeringsrevision och förundersökning.

När det gäller processföringen i ett integrerat förfarande uppehåller vi oss vid arbetsfördelningen mellan den särskilde intendenten och åklagaren. Vår slutsats blir att dessa två tillsammans efter omständigheterna får avgöra vem som skall föra talan i den integrerade processen. I vissa fall kan säkert den särskilde intendenten föra det allmännas talan inte bara i skattemålet utan även i skattebrottmålet. Om tyngdpunkten i ett ärende ligger mer på ansvarssidan än på skattesidan, bör på motsvarande sätt åklagaren ibland kunna ensam föra talan. I många fall blir det emellertid säkert nödvändigt att intendenten och åklagaren samarbetar både under utredningen och när talan väcks och utförs.

Utan att ta ställning berör vi frågan om en regional organisation för utredning och processföring. Vi uppmärksammar även samordningsproblemen vid eftertaxering och när skattemål handläggs vid olika länsrätter, liksom de fall när skattebrottmål inte har direkt samband med något pågående skattemål.

Tyngdpunkten i promemorian ligger på en beskrivning av hur ett integrerat domstolsförfarande skulle kunna se ut. Till en början visar vi på olika lösningar av integrationsfrågan. Det finns varianter från en låg grad av integration med bara en gemensam huvudförhandling i båda målen till ett från början integrerat förfarande vilket innebär bl.a. att talan i skattemålet och talan i skattebrottmålet väcks i samma domstol. För att helt ta vara på fördelarna bör en fullständig integration ställas upp som mål.

Det måste resas särskilda krav på en domstol som skall handlägga både skattemål och skattebrottmål. Kraven gäller kunskaper, erfarenheter, medverkan av nämndemän, handläggningsformer m.m. Detta beskrivs närmare.

Vi avvisar tanken på att inrätta fristående specialdomstolar. En central fråga blir om någon av de existerande domstolarna, dvs. länsrätt eller

tingsrätt, i nuvarande sammansättning skulle kunna döma i både skattemål och skattebrottmål. Trots betydande olikheter går utvecklingen mot att skillnaderna blir mindre mellan allmän domstol och förvaltningsdomstol. Som exempel kan nämnas förändringar av själva domstolsorganisationen och rekryteringen av domare men även reglerna för handläggningen.

Ingen av de nämnda domstolarna är dock i dagens läge och i sin nuvarande skepnad lämplig att samtidigt handlägga både skattemål och skattebrottmål. I stället bör man ta till vara inslag från båda håll och anpassa såväl sammansättning som förfarande till en gemensam handläggningsform för skatte- och ansvarsfrågan.

I första instans skall domstolen bestå av två juristdomare — en från förvaltningsdomstol och en från allmän domstol — samt nämndemän. Härigenom blir domstolen väl kvalificerad. I andra och tredje instans skall domare från både kammarrätt och hovrätt, resp. regeringsrätten och högsta domstolen delta.

Ett nytt inslag blir att nämndemän kommer att medverka i skattemål även i andra instans på samma sätt som de nu gör när hovrätt dömer brottmål. Det skall dock bara gälla när skattemål handläggs gemensamt med skattebrottmål.

Handläggningen skall mynna ut i en huvudförhandling. Också det blir ett nytt inslag vad gäller skattemålen. Vi ser inte detta som någon nackdel. Det kan tvärtom ha betydande fördelar att skattemålet avgörs efter en muntlig huvudförhandling.

Våra förslag innebär bl.a. att domstolens kompetens, sammansättning och arbetsformer blir desamma oavsett om målen placeras i allmän domstol eller i förvaltningsdomstol. Valet får göras med hjälp av andra kriterier. Efter en diskussion av för- och nackdelar med de båda lösningarna finner vi att övervägande skäl talar för att placera målen i förvaltningsdomstol.

I avsnitt 8 finns också bl.a. ett avsnitt om hur olika mer komplicerade kombinationer av mål skall handläggas, ett om häktning och ett om hur parts försök att förhåla processen skall motverkas.

Avslutningsvis diskuterar vi hur de förändringar vi föreslår kan genomföras. Eftersom det kan ta tid att genomföra reformen fullt ut pekar vi på möjligheten att gå fram etappvis. Vissa av våra förslag är sådana att de kan genomföras snabbt. Andra förutsätter dock fortsatta överväganden vars former och omfattning naturligtvis får bero på hur våra förslag tas emot.

Promemorian innehåller inte några förslag till lagtext. Det har inte heller varit vår uppgift att utforma sådana. Vår promemoria är en konkret hållen idéskiss som skall stimulera till debatt om och initiativ till hur skattebrott skall bekämpas.

Vi vill framhålla att man i en sådan debatt inte bör jämföra vårt förslag med ett tänkt idealtillstånd utan med den betydligt bistrare verklighet som omger oss.

*Bilaga 2***Sammanställning av remissyttranden över brottsförebyggande rådets promemoria (PM 1982: 1) Skattebrott och skattemål**

Yttranden över promemorian har till justitiedepartementet avgetts av riksåklagaren (RÅ), domstolsverket (DV), rikspolisstyrelsen (RPS), riksrevisionsverket (RRV), riksskatteverket (RSV), allmänna ombudet för mellankommunala taxeringar vid RSV, hovrätten över Skåne och Blekinge, hovrätten för Nedre Norrland, Stockholms tingsrätt, Malmö tingsrätt, Göteborgs tingsrätt, Trollhättans tingsrätt, kammarrätten i Stockholm, kammarrätten i Sundsvall, länsrätten i Stockholms län, länsrätten i Malmöhus län, länsrätten i Göteborgs och Bohus län, länsrätten i Västerbottens län, mellankommunala skatterätten (MKSR), länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län, länsstyrelsen i Jämtlands län, rättegångsutredningen (Ju 1977: 06), utredningen (Fi 1973: 01) om säkerhetsåtgärder m.m. i skatteprocessen (USS), juridiska fakultetsnämnden vid universitetet i Uppsala, Sveriges advokatsamfund, Sveriges domareförbund, Föreningen Sveriges åklagare, Föreningen Sveriges länspolischefer, Föreningen Sveriges polischefer, Föreningen Sveriges skattechefer, Föreningen auktoriserade revisorer FAR, Svenska revisorssamfundet SRS, Föreningen Sveriges taxeringsrevisorer, Centralorganisationen SACO/SR, Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Landsorganisationen i Sverige (LO) samt Svenska arbetsgivareföreningen (SAF).

RÅ har bifogat yttranden från överåklagaren i Göteborgs åklagardistrikt, länsåklagarna i Gävleborgs, Kalmar, Värmlands och Örebro län samt länsåklagaren för speciella mål Eric Östberg.

Centralorganisationen SACO/SR har överlämnat ett yttrande från JUSEK. LO har överlämnat ett yttrande från Svenska Metallindustriarbetareförbundet. Svenska polisförbundet har till departementet för kännedom överlämnat ett yttrande till TCO i anledning av promemorian.

1 Allmänt

1.1 Reformbehovet

Praktiskt taget samtliga remissinstanser har uttalat att handläggningstiderna i skattebrottmål f.n. är alldeles för långa och att åtgärder behöver vidtas för att förkorta dem. En del remissinstanser har som skäl för en reform också framfört att nuvarande ordning med separata förfaranden i skattemålet och skattebrottmålet medför att tillgängliga resurser utnyttjas dåligt.

1.2 Orsaker till de långa handläggningstiderna

De flesta remissinstanser menar – i enlighet med vad som sägs i promemorian – att orsaken till de långa handläggningstiderna i skattebrottmål framför allt är att söka i det förhållandet att själva skattefrågan oftast slutligt prövas av förvaltningsdomstol innan tingsrätten behandlar skattebrottmålet, eller ibland innan ens åtal väcks. Man menar allmänt att det är det faktum att handläggningstiderna vid förvaltningsdomstolarna – framför allt vid länsrätterna – av flera skäl är långa som praktiskt sett skapar de största hindren för ett snabbt avgörande av skattebrottmålen. När väl skattefrågan blivit avgjord, avgör tingsrätten enligt de flestas åsikt i allmänhet brottmålet snabbt.

En annan viktig orsak till tidsutdräkten är enligt några remissinstanser att utredningen i skattedelen resp. brottmålsdelen inte görs parallellt, utan att förundersökningen inte sällan kommer i gång först sedan t.ex. en taxeringsrevision avslutats. Detta sägs stundom ha sin förklaring i att skattemyndigheterna inte på ett tillräckligt tidigt stadium gör anmälan om brottsmisstanke till åklagaren.

Någon remissinstans har också tagit upp organisationen av länsstyrelsernas skatteavdelningar som en orsak till att förfarandet drar ut på tiden.

1.3 Reformvägar

1.3.1 Omkonstruktion av det centrala skattebrottet

Det råder i viss utsträckning delade meningar bland remissinstanserna i frågan huruvida en omkonstruktion av det centrala skattebrottet – i första hand från ett s.k. effektdelikt till ett s.k. farebrott – är ägnad att inverka på tingsrätternas möjligheter att döma i skattebrottmål utan att invänta lagakraftvunnet avgörande i skattefrågan eller är i övrigt lämplig.

Flera remissinstanser menar att uttalandet i promemorian om att det enligt gällande ordning ”i princip måste finnas ett lagakraftvunnet beslut i beskattningsfrågan innan allmän domstol kan avgöra ett mål om skattebedrägeri” är alltför kategoriskt. Till denna grupp hör *hovrätten över Skåne och Blekinge*, *Stockholms tingsrätt*, *Malmö tingsrätt*, *Göteborgs tingsrätt*, *kammarrätterna*, *länsrätten i Göteborgs och Bohus län*, *Sveriges domareförbund* och *rättegångsutredningen*. Enligt denna åsikt bör skattebrottmålsprocessen i många – kanske t.o.m. de flesta – fall kunna genomföras innan taxeringsfrågan är slutligt avgjord. Många skattebrottmål är, sägs det, inte skattejuridiskt komplicerade, utan svårigheterna hänför sig bara till bevisningen. Tingsrätterna är – menar man – stundom för okritiska vid sin prövning av om brottmålet kan avgöras utan hinder av att skattefrågan inte prövats slutligt.

De remissinstanser som nu nämnts samt ytterligare några – bl.a. *överåklagaren i Göteborg*, *RPS*, *länsrätten i Stockholms län* och *Föreningen*

Sveriges åklagare – menar att en omkonstruktion av skattebrottet inte bör övervägas. Som skäl för denna ståndpunkt anförs dels att en omkonstruktion inte behövs med hänsyn till det som sagts ovan och dels att en reform i varje fall inte alltid hjälper, t.ex. i de fall skattedomstolarna måste pröva om en viss uppgift varit oriktig eller ej.

Till förmån för en översyn av skattebrottets konstruktion har några remissinstanser uttalat sig, bl.a. *RÅ, länsåklagaren i Gävleborgs län, RSV* och *Svenska Polisförbundet*. Bakom denna ståndpunkt torde ligga tanken att en omkonstruktion av det centrala skattebrottet till ett s.k. farebrott skulle underlätta handläggningen vid tingsrätt av sådana skattebrottmål, i vilka något lagakraftvunnet avgörande i skattefrågan inte föreligger. *RRV* och *länsrätten i Stockholms län* ifrågasätter om en omkonstruktion inte borde gå ut på en ökad depenalisering av skattebrottsligheten, dvs. på att i större utsträckning än i dag låta den straffrättsliga reaktionen ersättas av skattetillägg.

1.3.2 Resursförstärkning

De remissinstanser som uttalat sig i fråga om resursförstärkningar är ense om att sådana förstärkningar i varje fall inte ensamma kan lösa problemen med långa handläggningstider. När det gäller länsrätternas resurser menar några att mer resurser borde tillföras för att bemästra balanserna och därmed avgöra även skattemålen med brottsmisstanke snabba, medan andra har anfört att balansläget numera är bättre och att länsrättsorganisationen, så snart målen från den senaste fastighetstaxeringen har avgjorts, snarare bör krympas. Det har också sagts att tillförsel av resurser på länsrättssidan knappast kan ha annat än marginell betydelse för handläggningstiderna i det fåtal mål som är aktuella i detta sammanhang.

Från åklagarhåll och från den allmänna domstolssidan har anförts att åklagarna och tingsrätterna borde tillföras mer resurser för att kompensera de insatser som samhället gjort på polissidan i fråga om bekämpande av den ekonomiska brottsligheten.

1.3.3 Integrering av förfarandet

Det råder mycket delade meningar i frågan om ett integrerat förfarande bör eftersträvas och hur långt integrationen i så fall bör sträcka sig. Grovt sett kan man säga följande. En grupp remissinstanser ställer sig negativa till ett integrerat förfarande och anser att reformbehovet kan tillgodoses minst lika bra på annat sätt och inom ramen för nuvarande system. En annan grupp remissinstanser menar att tanken på ett integrerat förfarande på olika stadier är intressant och bör utredas vidare, men att man under tiden bör företa reformer inom ramen för nu gällande system. Inom denna grupp menar många att en integration i varje fall på domstolssidan är en reform på lång sikt. Flera anser att en förutsättning för att ett integrerat

förfarande skall få någon effekt är att de materiella och processuella regelsystemen för skatter och avgifter först ses över. Några få remissinstanser synes mena att en integration i enlighet med förslaget kan genomföras relativt snabbt och utan större omgångar.

I avsnitt 2 nedan redogörs närmare för remissinstansernas inställning till ett integrerat förfarande på olika stadier, och i avsnitt 3 upptas förslag till reformer inom ramen för nu gällande system.

2 Närmare om ett integrerat förfarande

2.1 Integration på utredningsstadiet

Många remissinstanser har uttalat sig till förmån för ett bättre och utökat samarbete mellan skattesidan och de brottsutredande organen. Till denna grupp hör bl.a. *överåklagaren i Göteborg, länsåklagaren Östberg, RPS, RSV, kammarrätten i Stockholm, kammarrätten i Sundsvall, länsrätten i Stockholms län, juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, Föreningen Sveriges taxeringsrevisorer och Föreningen Sveriges skattechefer*. Man har inom denna grupp också anfört att det är viktigt att det nuvarande samarbetet formaliseras och institutionaliseras.

Förslaget att särskilda taxeringsintendenter utses för ledningen av sådana skatteutredningar där brottsmisstanke föreligger tillstyrks av ett flertal remissinstanser, bl.a. *DV, RPS, kammarrätten i Stockholm, kammarrätten i Sundsvall, länsrätten i Stockholms län, länsrätten i Göteborgs och Bohus län, Sveriges advokatsamfund, Sveriges domareförbund, polischefsföreningarna, Föreningen auktoriserade revisorer FAR, LO och Föreningen Sveriges skattechefer*. Man menar inom denna grupp också allmänt att det är av värde att intendenten övertar ledningen av skatteutredningen på ett tidigare stadium än som nu ofta är fallet.

Hovrätten över Skåne och Blekinge, Föreningen Sveriges taxeringsrevisorer och SAF ifrågasätter däremot värdet av särskilda intendenter som leder skatteutredningar med brottsmisstanke. Huvudargumentet för denna ståndpunkt är att intendenterna inte har större kompetens än taxeringsrevisorerna själva. Däremot kan det, menar man, vara värdefullt med löpande informationsutbyte mellan revisor och intendent i de mer komplicerade målen. *Rättegångsutredningen* och *TCO* menar att frågan om särskilda intendenter bör utredas vidare.

En stor majoritet av remissinstanserna ställer sig negativa till tanken på att de föreslagna särskilda taxeringsintendenterna också får befogenhet att leda förundersökningar i skattebrottmål. Denna ståndpunkt intar bl.a. *RÅ, flera statsåklagare, DV, RPS, RSV, hovrätterna, kammarrätterna, länsstyrelserna, Sveriges advokatsamfund, Föreningen Sveriges åklagare och polischefsföreningarna*. Huvudskälet för denna åsikt är att intendenterna

inte kan förväntas ha eller skaffa sig sådan kompetens och erfarenhet som krävs av förundersökningsledare i komplicerade mål. Man har också pekat på svårigheten för intendenten att hålla isär rollen som ledare av skatteutredningen och rollen som förundersökningsledare – de regler som gäller för de båda utredningarna är i många hänseenden olika, bl.a. i vad avser den skattskyldiges/misstänktes rättigheter och skyldigheter.

Några remissinstanser är positiva till förslaget om att den särskilde intendenten också skall vara förundersökningsledare, bl.a. *länsåklagaren Östberg, RRV, Sveriges domareförbund* och *LO*. *Trollhättans tingsrätt* synes mena att specialutbildade åklagare borde leda utredningen i såväl skattemålet som brottmålet.

Flera remissinstanser har vänt sig mot tanken på att intender och/eller revisorer skulle få befogenhet att självständigt hålla förhör med misstänkta i skattebrottmål. Huvudargumentet för denna ståndpunkt, som intas bl.a. av *länsåklagaren i Kalmar län, RPS, länsrätten i Västerbottens län, Svenska Polisförbundet* och *SAF*, är att polisiära uppgifter, som kräver särskild utbildning och erfarenhet, endast bör tillkomma polispersonal. *Föreningen Sveriges taxeringsrevisorer* är däremot positiv till förslaget i denna del.

Vikten av att skattemyndigheterna på ett tidigt stadium anmäler brottsmisstanke till åklagaren har understrukits av många remissinstanser, bl.a. *RÅ, RPS, RSV, Stockholms tingsrätt* och *Föreningen Sveriges åklagare*.

Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet menar att skatteutredningarna skulle kunna avsevärt effektiviseras om länsstyrelsernas skatteavdelningar organiserades om. I stället för att som nu vara uppdelad på besvärsheter och revisionsenheter borde varje avdelning indelas i ett flertal mindre enheter, med taxeringsintender och revisorer stationerade på varje enhet.

USS påpekar att man har till uppgift bl.a. att undersöka om det är lämpligt att införa regler om gemensam utredning av skattemål och skattebrottmål genom en och samma skattemyndighets försorg.

2.2 Integration av processföringen

En stor majoritet av remissinstanserna har ställt sig negativa till förslaget om att de särskilda intendenterna får till uppgift att vara åklagare i skattebrottmål. I stort sett är det fråga om *samma remissinstanser som vänt sig mot tanken på att intendenterna skall vara förundersökningsledare*, och de skäl som anförs motsvarar dem som redovisats i det sammanhanget ovan. Ytterligare några remissinstanser, nämligen *rättegångsutredningen, Föreningen auktoriserade revisorer FAR, Svenska revisorssamfundet SRS* och *Föreningen Sveriges taxeringsrevisorer* har också uttalat sig mot förslaget om intendenten som åklagare.

Positiva till förslaget i fråga om processföringen är bl.a. *RRV, Sveriges domareförbund* samt *LO*.

2.3 Ett integrerat domstolsförfarande

Förslaget om ett integrerat domstolsförfarande tillstyrks eller lämnas utan erinran av några remissinstanser, nämligen *RRV, Trollhättans tingsrätt, länsrätten i Västerbottens län, länsstyrelsen i Jämtlands län, juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet (majoriteten), Föreningen Sveriges taxeringsrevisorer, Svenska revisorssamfundet SRS och LO.*

Ytterligare ett antal remissinstanser anser att tanken på ett integrerat domstolsförfarande i skattemål och skattebrottmål är intressant och bör göras till föremål för ytterligare utredning, i syfte att komma till rätta med de komplikationer som kan uppstå i en samordnad process. Till denna grupp hör *överåklagaren i Göteborg, RPS, länsåklagarna i Örebro och Värmlands län, RSV, Stockholms tingsrätt, Göteborgs tingsrätt, länsrätten i Malmöhus län, rättegångsutredningen, Föreningen Sveriges åklagare, polischefsöreningarna, SACO/SR och TCO.*

En grupp remissinstanser avstyrker ett integrerat domstolsförfarande enligt den modell som skisseras i promemorian. Hit hör *RÅ, DV, hovrätterna, Malmö tingsrätt, kammarrätterna, länsrätten i Stockholms län, länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län, USS, Sveriges advokatsamfund och Sveriges domareförbund.* Flera skäl anförs för denna ståndpunkt. För det första anförs att komplikationer av principiell natur kan uppstå om rättskipningen i en viss typ av skattemål resp. brottmål överförs till något som i praktiken framstår som en specialdomstol; all åtalad brottslighet kanske inte kan prövas på en gång. Vidare pekas på en mängd praktiska svårigheter med ett blandat förfarande; det sägs bl.a. att en sådan ordning kräver en omfattande processuell lagstiftning, som det blir svårt för de agerande att sätta sig in i. En tanke, som återkommer i många remissyttranden, är att man för det fåtal mål som den aktuella problematiken rör inte bör acceptera ett förfarande som inrymmer så många komplikationer som det föreslagna. Det sägs också att förslagen inte träffar de verkliga orsakerna till de långa handläggningstiderna. Det ifrågasätts dessutom av flera instanser om ett blandat förfarande verkligen medför några effektivitetsvinster; man pekar därvid t.ex. på att var och en av de deltagande juristdomarna måste så att säga döma i två mål och att även hela skattemålet måste gås igenom vid den gemensamma huvudförhandlingen i enlighet med omedelbarhetsprincipen.

Några remissinstanser – delvis samma som ställer sig avvisande till den föreslagna modellen – ställer sig positiva till att på längre sikt och i ett bredare perspektiv överväga om man kan få ett gemensamt förfarande i mål som handläggs av de allmänna domstolarna och mål som handläggs av förvaltningsdomstolarna (skattemål – skattebrottmål, mål om trafikbrott – körkortsmål, vårdnads mål – mål om verkställighet av dom eller beslut rörande vårdnad). Från ett par håll sägs också att total integration allmän domstol – förvaltningsdomstol kanske är det som på sikt bör övervägas,

men att tiden ännu inte är mogen för detta. Åsikter av de slag som nu nämnts framförs av *länsåklagare Östberg, länsåklagaren i Kalmar län, domstolsverket, hovrätten över Skåne och Blekinge, kammarrätten i Sundsvall, länsrätten i Göteborg, en minoritet av fakultetsnämnden vid universitetet i Uppsala, USS samt Sveriges domareförbund.*

SAF säger sig inte ha tillräckligt underlag för att kunna uttala sig om förslaget till ett integrerat domstolsförfarande.

När det gäller frågan huruvida man i ett integrerat förfarande bör förlägga handläggningen till länsrätt eller tingsrätt råder delade meningar bland remissinstanserna. Inom skatteadministrationen och vid förvaltningsdomstolarna anser man allmänt att länsrätt bör vara första instans, medan man från åklagar- och polishåll samt på den allmänna domstolssidan stundom framför åsikten att tingsrätt bör ta hand om både skattemålet och brottmålet (se bl.a. *länsåklagaren i Örebro län, RPS, Stockholms tingsrätt och rättegångsutredningen*). Totalt sett torde dock de flesta remissinstanser förorda att handläggningen förläggas till förvaltningsdomstol.

Från ett par håll (bl.a. *Trollhättans tingsrätt*) framförs att det bör räcka med en enda juristdomare – specialutbildad – i första instans.

3 Förslag till reformer inom ramen för nu gällande ordning

Både de remissinstanser som är positiva till ett integrerat förfarande och de som avstyrker ett sådant har lämnat förslag till åtgärder som kan genomföras utan att man ändrar den nuvarande kompetensfördelningen mellan de utredande, processförande och dömande organen.

Ett sätt att åtminstone delvis komma till rätta med de långa handläggningstiderna är enligt RRV och *länsrätten i Stockholms län* att depenalisera skattebrotten ytterligare, dvs. att öka utrymmet för skattetillägg på bekostnad av det straffbara området.

En av de flesta framförd åsikt är att det är de långa handläggningstiderna vid förvaltningsdomstolarna – framför allt vid länsrätterna – som skapar de i praktiken största hindren för en snabb handläggning av skattebrottmål. Remissinstanserna är i allmänhet positiva till åtgärder som syftar till en snabbare handläggning av skattemål där brottsmisstanke föreligger.

En majoritet av remissinstanserna är positiva till förslaget att förtursreglerna för skattemål med brottsmisstanke effektiviseras. Till denna grupp hör bl.a. *RÅ, DV, RSV, hovrätten över Skåne och Blekinge, Stockholms tingsrätt, Malmö tingsrätt, kammarrätten i Stockholm, länsrätten och länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län, USS, Sveriges advokatsamfund, LO och SAF. Göteborgs tingsrätt och rättegångsutredningen* menar däremot att förtursregler i princip inte löser problem utan endast flyttar dem. Mot detta säger ett par andra remissinstanser att bättre förtursregler för skattemål med brottsmisstanke inte har någon nämnvärd inverkan på handläggningstiderna i övriga skattemål.

Det råder också en bred enighet om att handläggningstiderna i förvaltningsdomstolarna kan skäras ned om domstolarna tillämpar en stramare processledning, särskilt mot parter som försöker förhala rättegången. Sålunda måste domstolarna enligt många uppfattning bättre än i dag se till att förelagda tidsfrister, t.ex. för avgivande av yttranden, hålls och att anstånd inte beviljas längre än som är absolut nödvändigt. Uttalanden i denna riktning görs bl.a. av *RA*, *DV*, *RPS*, *hovrätten över Skåne och Blekinge*, *kammarrätten i Sundsvall*, *länsrätten i Stockholms län*, *länsrätten och länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län*, *USS*, *Föreningen Sveriges åklagare*, *Metallindustriarbetareförbundet*, *SAF* och *Föreningen Sveriges skattechefer*. Det sägs från ett par förvaltningsdomstolar att länsrätternas möjligheter att i praktiken tillämpa en stramare processledning f.n. ökar, i och med att målbanserna sjunker.

Flera remissinstanser, bl.a. *DV* och *Stockholms tingsrätt*, betonar att förvaltningsdomstolarna måste ges bättre vapen i händerna mot parter som söker förhala ett avgörande i målet. *USS* anser att muntlig förberedelse bör vara i princip obligatorisk i skattemål som har samband med brottsmisstanke; man menar att risken för en utdragen skriftväxling därigenom minskar betydligt. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* vill att man för skatteprocessens del inför en motsvarighet till 50 kap. 25 § tredje stycket RB, dvs. en preklusionsregel. *Länsrätten i Stockholms län* förordar en möjlighet till "slutdelgivning" med den skattskyldige, vidgade befogenheter för intendenterna samt personella tvångsmedel även i skattemålet. *Svenska Revisorssamfundet SRS* ställer sig däremot negativt till tanken på sådana tvångsmedel.

Även andra förslag för påskyndande av handläggningen har lämnats. *Kammarrätten i Stockholm*, *Sveriges domareförbund* och *Föreningen Sveriges åklagare* anser att promemorians förslag om möjlighet för länsrätt att överflytta mål till annan länsrätt är till fördel. *Kammarrätten i Stockholm* förordar också vidgade möjligheter för förvaltningsdomstolarna att undvara förhandling i skattemål. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* föreslår införande av en möjlighet till nöjdförklaring i skatteprocessen efter mönster från 38 kap. 1 § BrB. *Rättegångsutredningen* menar att mycket tid skulle vinnas om taxeringsprocessen konstruerades om från en beloppsprocess till en frågeprocess, något som f.n. övervägs av skatteförenklingskommittén (B 1982: 03).

Som framgått av det ovan sagda (avsnitt 1.3.1) anser flera remissinstanser att det redan med nu gällande regler finns goda möjligheter för tingsrätterna att döma tidigare i många skattebrottmål åtminstone direkt efter länsrättens dom. Några remissinstanser förordar att man tillskapar ett system som mer formaliserar dessa möjligheter och som kanske får omfatta samtliga skattebrottmål. *Kammarrätten i Sundsvall* uttalar sålunda att det borde vara möjligt att skapa regler som förhindrar att någon slutligt döms för ett skattebrott i strid mot skattedomstolarnas slutliga avgörande i

skattefrågan. DV, RSV, Göteborgs tingsrätt och länsrätten i Göteborgs och Bohus län synes också förorda en mer formaliserad möjlighet att döma i skattebrottmål direkt efter länsrättens dom.

Många remissinstanser uttalar att ett mer utbyggt samarbete mellan taxeringsintendenter/revisorerna och polis/åklagare samt mellan förvaltningsdomstolar och allmänna domstolar kan åstadkomma förbättringar. Många tror att särskilda taxeringsintendenter i skattemål med brottsmisstanke kan vara till fördel från denna synpunkt, i synnerhet om vederbörande kommer in under ett tidigt stadium av skatteutredningen. Som tidigare nämnts har också flera remissinstanser understrukt vikten av att brottsanmälan från skattemyndigheter till åklagare sker så snart misstanke om brott uppkommer.

Stockholms tingsrätt och SACO/SR föreslår bättre utbildning för domarpersonal som ett sätt att effektivisera handläggningen. Erfarenhetsutbyte i form av utbytestjänstgöring mellan skattemyndigheter och polis/åklagare föreslås av Föreningen Sveriges skattechefer.

Bilaga 3
De remitterade
lagförslagen

1 Förslag till**Lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69)**

Härigenom föreskrivs att i skattebrottslagen (1971: 69) skall införas tre nya paragrafer, 15–17 §§, av nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***15 §**

Har ett mål om brott enligt denna lag samband med en fråga om skatt eller avgift som ännu inte är slutligt avgjord, får handläggningen av brottmålet vila i avvaktan på avgörandet av skatte- eller avgiftsfrågan endast om det är av väsentlig betydelse för prövningen av målet att den frågan avgörs först.

16 §

Om en fråga om skatt eller avgift behandlas vid en förvaltningsdomstol eller en förvaltningsmyndighet, skall frågan där handläggas med förtur, om handläggningens resultat är av väsentlig betydelse för en pågående förundersökning eller ett åtal för brott enligt denna lag.

Åklagaren skall se till att den domstol eller myndighet som avses i första stycket underrättas om sådana omständigheter som kan vara av betydelse för frågan om förtursbehandling.

17 §

Förvaltningsmyndigheter som handlägger frågor om skatter eller avgifter skall göra anmälan till åklagaren så snart det finns anledning att anta att brott enligt denna lag har begåtts. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd enligt denna lag eller om anmälan av annat skäl inte behövs.

2 Förslag till

Lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291)

Härigenom föreskrivs att 9 och 48 §§ förvaltningsprocesslagen (1971: 291) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 §¹

Förfarandet är skriftligt.

I handläggningen får ingå muntlig förhandling beträffande viss fråga, när det kan *antagas* vara till fördel för utredningen.

I handläggningen får ingå muntlig förhandling beträffande viss fråga, när det kan *antas* vara till fördel för utredningen *eller främja ett snabbt avgörande av målet*.

I kammarrätt, försäkringsrätt, länsrätt och den mellankommunala skatterätten skall muntlig förhandling hållas, om enskild som för talan i målet begär det samt förhandlingen ej är obehövlig och ej heller särskilda skäl talar mot det.

48 §

Den som för talan i mål får anlita ombud eller biträde.

Visar ombud eller biträde oskicklighet eller oförstånd eller är han eljest olämplig, får rätten avvisa honom som ombud eller biträde i målet.

Visar ombud eller biträde oskicklighet eller oförstånd eller är han eljest olämplig, får rätten avvisa honom som ombud eller biträde i målet. *Rätten får också förklara honom obehörig att brukas som ombud eller biträde vid rätten antingen för viss tid eller tills vidare.*

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1983.

¹ Senaste lydelse 1979: 167.

Innehåll

Proposition	1
Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Lagförslag	3
1. Förslag till lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69)	3
2. Förslag till lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291) ..	4
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 10 februari 1983 ..	5
1 Inledning	5
2 Föredragandens allmänna överväganden	6
3 Möjligheten att handlägga skattebrottmål utan att avvakta utgången av en skatteprocess	9
3.1 Gällande ordning	9
3.2 Överväganden	11
4 Snabbare handläggning av beskattningsfrågor som har samband med misstanke om skattebrott	15
4.1 Inledande anmärkningar	15
4.2 Förtursregler	16
4.2.1 Gällande ordning	16
4.2.2 1978 års BRÅ-promemoria	17
4.2.3 Remissyttranden över 1978 års BRÅ-promemoria	18
4.2.4 Förtursfrågans fortsatta behandling	19
4.2.5 Föredragandens överväganden	19
4.3 Bättre kommunikation mellan myndigheterna	26
4.3.1 Inledning	26
4.3.2 Underrättelse om misstänkt skattebrottslighet	27
4.3.3 Underrättelse om pågående förundersökning och åtal ..	28
4.4 Vissa frågor rörande organisationen av länsstyrelsernas skat- teavdelningar m. m.	30
4.5 Effektivare processledning m. m.	32
4.5.1 Allmänt	32
4.5.2 Formerna för förberedelse av mål	32
4.5.3 Åtgärder mot försumlig processföring	35
5 Ikraftträdande	37
6 Upprättade lagförslag	37
7 Specialmotivering	38
7.1 Förslaget till lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69)	38
7.2 Förslaget till lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971: 291)	41
8 Hemställan	42
9 Beslut	42
Utdrag av lagrådets protokoll den 8 mars 1983	43
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 10 mars 1983 ...	46
1 Anmälan av lagrådsyttrande	46
2 Hemställan	46
3 Beslut	46
<i>Bilagor</i>	
Bilaga 1 Sammanfattning av BRÅ:s promemoria (1982: 1) Skatte- brott och skattemål	47
Bilaga 2 Sammanställning av remissyttranden över BRÅ:s pro- memoria (1982: 1) Skattebrott och skattemål	50
Bilaga 3 De remitterade lagförslagen	59

