

Regeringens proposition

Skattemyndigheternas medverkan i
brottsutredningar, m.m.

Prop.
1997/98:10

Regeringen ö verlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 2 oktober 1997

Thage G. Peterson

Thomas Östros
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att skattemyndigheter skall medverka vid förundersökning i fråga om brott på skatteområdet. Verksamheten föreslås regleras i en särskild lag, lagen om skattemyndigheters medverkan i brottsutredningar. Förslagen innebär att åklagare, som leder förundersökning på skattebrottsområdet, får begära biträde av brottsutredande enheter inom skattemyndigheterna, skattebrottsenheter, för att verkställa förundersökningen. Skattebrottsenheterna får även utföra förutredningar, förenklade brottsutredningar och spaning. De får också brottsförebyggande uppgifter.

I propositionen föreslås också begränsningar i möjligheterna att använda vitesföreläggande i skatteutredningar när det finns brottsmisstanke. Slutligen föreslås en halvering av nivån på skattetillägget vid oriktig uppgift som har sin grund i periodiseringsfel.

Förslagen föreslås träda i kraft den 1 januari 1998.

Innehållsförteckning

Prop. 1997/98:10

1	Förslag till riksdagsbeslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om skattemyndigheters medverkan i brottsutredningar	5
2.2	Förslag till lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)	7
2.3	Förslag till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)	8
2.4	Förslag till lag om ändring i förvaltningslagen (1986:223)	10
2.5	Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)	11
2.6	Förslag till lag om ändring i skattebetalnings- lagen (1997:483)	14
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	16
2.8	Förslag till lag om ändring i tullagen (1994:1550)	18
3	Ärendet och dess beredning	20
4	Gällande ordning	21
4.1	Skatteutredningar	21
4.2	Skattesekretessen och myndighetssamarbetet	22
4.3	Brottsutredningar	23
4.3.1	Organisation	23
4.3.2	Förundersökning	24
4.3.3	Straffprocessuella tvångsmedel	27
4.3.4	Brottsutredning utanför förundersökning	29
4.5	Myndigheternas bekämpning av skatte- brottslighet	30
4.6	Några statistiska uppgifter	34
4.7	Tullen	36
5	Skattemyndigheternas medverkan i brottsutredningar	39
6	Skattebrottsenhetens uppgifter	46
6.1	Förundersökning	46
6.2	Uppgifter utanför förundersökning	51
6.2.1	Förutredning	51
6.2.2	Underrättelseverksamhet	52
6.3	Spaning	54
7	Lagteknisk lösning	55

8	Skatteutredningar vid brottsmisstanke	57
8.1	Uppgiftsskyldigheten i skatteutredningen	57
8.2	Konflikten mellan skatteutredning och skattebrottsutredning	59
9	Skattetillägg vid periodiseringsfel	66
10	Ikraftträdande och ekonomiska konsekvenser	69
11	Författningskommentar	71
11.1	Förslaget till lag om skattemyndigheters med- verkan i brottsutredningar	71
11.2	Förslaget till lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)	74
11.3	Förslaget till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)	74
11.4	Förslaget till lag om ändring i förvaltningslagen (1986:223)	74
11.5	Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)	75
11.6	Förslaget till lag om ändring i skattebetalnings- lagen (1997:483)	75
11.7	Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	76
11.8	Förslaget till lag om ändring i tullagen (1994:1550)	76
Bilaga 1	Ekobrottsberedningens sammanfattning av rapporten Skattekriminal (Ds 1997:23)	77
Bilaga 2	Ekobrottsberedningens förslag till lagtext	81
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser beträffande rapporten Skattekriminal	90
Bilaga 4	Skattekontrollutredningens sammanfattning av betänkandet Artikel 6 i Europakonventionen och skatteutredningen (SOU 1996:116)	91
Bilaga 5	Skattekontrollutredningens förslag till lagtext	94
Bilaga 6	Förteckning av remissinstanser beträffande del- betänkandet Artikel 6 i Europakonventionen och skatteutredningen	118
Bilaga 7	Förteckning över remissinstanser beträffande Riksskatteverkets och Sveriges Industriförbunds framställningar	119
Bilaga 8	Lagrådsremissens lagförslag	120
Bilaga 9	Lagrådets yttrande	135

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den
2 oktober 1997 140

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 1997/98:10

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om skattemyndigheters medverkan i brottsutredningar,
2. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69),
3. lag om ändring i sekretesslagen (1980:100),
4. lag om ändring i förvaltningslagen (1986:223),
5. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
6. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
7. lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
8. lag om ändring i tullagen (1994:1550).

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om skattemyndigheters medverkan i brottsutredningar

Härigenom föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

1 § Skattemyndigheternas verksamhet enligt denna lag omfattar brott enligt

1. skattebrottslagen (1971:69),
2. 14 § lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineraloljeprodukter, alkohol och tobak,
3. 19 kap. 1 § första stycket 4 aktiebolagslagen (1975:1385),
4. 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.,
5. folkbokföringslagen (1991:481) samt
6. 11 kap. 5 § brottsbalken.

En skattemyndighet får medverka vid undersökning också i fråga om annat brott än som anges i första stycket, om åklagaren finner att det finns särskilda skäl för detta.

Förundersökning

2 § Åklagare som leder förundersökning enligt 23 kap. rättegångsbalken får vid undersökningens verkställande anlita biträde av skattemyndigheten.

Åklagaren får begära biträde av skattemyndigheten också i fråga om utredning av brott innan förundersökning har inletts.

Skattemyndigheten får inte verkställa beslut om tvångsmedel.

Förenklad brottsutredning

3 § Skattemyndigheten får, utan att biträde begärs av åklagare, i fall som avses i 23 kap. 22 § rättegångsbalken utreda sådan brottslighet som anges i 1 § första stycket, om den misstänkte kan antas erkänna gärningen.

Första stycket gäller endast om den misstänkte fyllt tjuogoett år.

Spaning m.m.

Prop. 1997/98:10

4 § Skattemyndigheterna får i fråga om brott som avses i 1 § första stycket bedriva

1. spaning och
2. verksamhet som består i att samla och bearbeta information för att klarlägga om brottslig verksamhet har utövats eller kan komma att utövas och som inte utgör förundersökning enligt 23 kap. rättegångsbalken.

Skattemyndigheterna skall verka för att förebygga brottslighet som avses i 1 § första stycket.

Övrigt

5 § Riksskatteverket har ett övergripande ansvar för skattemyndigheternas verksamhet enligt denna lag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

2.2 Förslag till lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69) Prop. 1997/98:10

Härigenom föreskrivs att 17 § skattebrottslagen (1971:69) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 §¹

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.

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. *Skattemyndigheter får fullgöra anmälningsskyldigheten till enhet inom skatteförvaltningen som skall medverka vid brottsutredning, om det inte finns skäl att anta att brottet föranleder annan påföljd än böter och den misstänkte kan antas erkänna gärningen. Detta gäller dock endast om den misstänkte fyllt tjuogoett år.*

Har i lag eller förordning meddelats bestämmelse som avviker från föreskrifterna i första stycket gäller den bestämmelsen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹ Senaste lydelse 1985:105.

2.3 Förslag till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)

Prop. 1997/98:10

Härigenom föreskrivs att 5 kap. 1 § och 9 kap. 17 § sekretesslagen (1980:100)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

1 §²

Sekretess gäller för uppgift som hänför sig till

1. förundersökning i brottmål,
 2. angelägenhet, som avser användning av tvångsmedel i sådant mål eller i annan verksamhet för att förebygga brott,
 3. verksamhet som rör utredning i frågor om näringsförbud,
 4. åklagarmyndighets, polismyndighets, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott, eller
4. åklagarmyndighets, polismyndighets, *skattemyndighets*, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott, eller

5. Finansinspektionens verksamhet som rör övervakning enligt insiderlagen (1990:1342) eller efterlevnaden av 7 kap. 1 § lagen (1991:980) om handel med finansiella instrument,

om det kan antas att syftet med beslutade eller förutsedda åtgärder motverkas eller den framtida verksamheten skadas om uppgiften röjs.

Motsvarande sekretess gäller i annan verksamhet hos myndighet för att biträda åklagarmyndighet, polismyndighet, tullmyndighet eller kustbevakningen med att uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndighet i konkurs och inom exekutionsväsendet för uppgift som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott som avses i 11 kap. brottsbalken eller annat brott som har samband med gäldenärens näringsverksamhet.

Motsvarande sekretess gäller i annan verksamhet hos myndighet för att biträda åklagarmyndighet, polismyndighet, *skattemyndighet*, tullmyndighet eller kustbevakningen med att uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndighet i konkurs och inom exekutionsväsendet för uppgift som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott som avses i 11 kap. brottsbalken eller annat brott som har samband med gäldenärens näringsverksamhet.

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst fyrtio år.

9 kap.

17 §³

Sekretess gäller, om inte annat följer av 18 §, i

1. utredning enligt bestämmelserna om förundersökning i brottmål,
 2. angelägenhet, som avser användning av tvångsmedel i sådant mål eller i annan verksamhet för att förebygga brott eller som avser registerkontroll och särskild personutredning enligt säkerhetsskyddslagen (1996:627),
 3. åklagarmyndighets, polismyndighets, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott
3. åklagarmyndighets, polismyndighets, *skattmyndighets*, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott

för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden, om det kan antas att den enskilde eller någon honom närstående lider skada eller men om uppgiften röjs.

Sekretess gäller i verksamhet, som avses i första stycket, för anmälan eller utsaga från enskild, om det kan antas att fara uppkommer för att någon utsätts för våld eller annat allvarligt men om uppgiften röjs.

Utän hinder av sekretessen får uppgift lämnas till enskild enligt vad som föreskrivs i den särskilda lagstiftningen om unga lagöverträdare.

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst sjuttio år.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Lagen omtryckt 1992:1474.

²Senaste lydelse 1996:1017.

³Senaste lydelse 1996:628.

2.4 Förslag till lag om ändring i förvaltningslagen (1986:223) Prop. 1997/98:10

Härigenom föreskrivs att 32 § förvaltningslagen (1986:223) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

32 §¹

Bestämmelserna i 8–30 §§ gäller inte kronofogdemyndigheternas exekutiva verksamhet och inte heller polis-, åklagar- och tullmyndigheternas eller kustbevakningens brottsbekämpande verksamhet.

Bestämmelserna i 8–30 §§ gäller inte kronofogdemyndigheternas exekutiva verksamhet och inte heller polis-, åklagar-, *skatte-* och tullmyndigheternas eller kustbevakningens brottsbekämpande verksamhet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Senaste lydelse 1988:449.

2.5 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Prop. 1997/98:10

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 5 och 12 §§ samt 5 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

5 §¹

Skattemyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i hans självdeklaration är riktiga eller annars för hans taxering.

Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att det annars inte följs.

Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att det annars inte följs. *Finns det anledning att anta att den skattskyldige eller, om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige har begått brott, får den skattskyldige inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.*

12 §²

Vid taxeringsrevision skall den reviderade tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Han skall också lämna tillträde till utrymmen som huvudsakligen används i verksamheten för sådan åtgärd som avses i 11 § andra stycket och om möjligt ställa en ändamålsenlig arbetsplats till förfogande. Den reviderade skall i övrigt ge den hjälp som behövs vid revisionen.

Revisorn skall på begäran ges tillfälle att själv använda terminal eller annat tekniskt hjälpmedel för att ta del av upptagning som kan uppfattas endast med sådant hjälpmedel, om inte den reviderade i stället tillhandahåller en kopia av upptagningen och denna utan svårighet kan granskas med annat tillgängligt tekniskt hjälpmedel. Revisorn får kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos den reviderade.

Vid granskning av upptagning som avses i andra stycket får endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas, som behövs för att tillgodose ändamålet med revisionen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket, får skattemyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket, får skattemyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem. *Finns det anledning att anta att den reviderade eller, om den reviderade är juridisk person, ställföreträdare för den reviderade har begått brott, får den reviderade inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.*

5 kap.

1 §³

Om en skattskyldig på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en uppgift till ledning för taxeringen och uppgiften befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) tas ut. Detsamma gäller, om en sådan uppgift har lämnats i ett mål om taxering och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut med tjugo procent av den mervärdesskatt och med fyrtio procent av sådan skatt som avses i 1 kap. 1 § första stycket 1-6 och 8 som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, person som sambeskattas med honom, eller, vad gäller mervärdesskatt, felaktigt skulle ha tillgodoräknats honom. Skulle den oriktiga uppgiften, om den hade godtagits, ha medfört sådant underskott i förvärvskälla i inkomstlaget näringsverksamhet eller tjänst som inte utnyttjas taxeringsåret, skall skattetillägg i stället beräknas på ett underlag som utgör en fjärdedel av den minskning av underskottet som rättelsen av den oriktiga uppgiften medfört.

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tjugo procent eller, vad gäller mervärdesskatt, tio procent av underlaget när

1. den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av november taxeringsåret,

2. den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbar fråga.

Nuvarande lydelse

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tjugo procent eller, vad gäller mervärdesskatt, tio procent av underlaget när den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av november taxeringsåret.

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tio procent eller,

Föreslagen lydelse

vad gäller mervärdesskatt, fem procent av underlaget, när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförelsefråga. Prop. 1997/98:10

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998. Såvitt avser bestämmelserna i 5 kap. 1 § tillämpas lagen första gången vid 1997 års taxering.

¹Senaste lydelse 1994:467.

²Senaste lydelse 1994:467.

³Senaste lydelse 1997:494.

2.6 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen

(1997:483)

Prop. 1997/98:10

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebetalningslagen (1997:483) dels att 15 kap. 1 § och 23 kap. 2 § skall ha följande lydelse, dels att det i övergångsbestämmelserna skall införas en ny punkt, 11, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

15 kap.

1 §

Om en skattskyldig på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en uppgift till ledning för beskattningen och uppgiften befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) tas ut. Detsamma gäller, om en sådan uppgift lämnats i ett mål om beskattning och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Skattetillägget är 20 % av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den skattskyldige.

Skattetillägget är *i stället* 10 % när

1. skattemyndigheten har rättat eller hade kunnat rätta den oriktiga uppgiften med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av året efter beskattningsåret, *eller*

2. den oriktiga uppgiften avser periodisering eller en därmed jämförbar fråga.

Skattetillägget är 10 % när skattemyndigheten har rättat eller hade kunnat rätta den oriktiga uppgiften med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av året efter beskattningsåret.

Skattetillägget är 5 % när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller en därmed jämförbar fråga.

23 kap.

2 §

Ett föreläggande enligt denna lag får förenas med vite, om det finns anledning att anta att det annars inte följs. Vite får dock inte föreläggas staten, ett landsting, en kommun eller en tjänsteman i tjänsten.

Ett föreläggande enligt denna lag får förenas med vite, om det finns anledning att anta att det annars inte följs. Vite får dock inte föreläggas staten, ett landsting, en kommun eller en tjänsteman i tjänsten. *Finns det anledning att anta att den deklareringskyldige eller, om den deklareringskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den deklareringskyldige har begått*

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

brott, får den deklarationsskyldige inte föreläggas enligt 14 kap. 3 § vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.

Prop. 1997/98:10

Om vite har förelagts också med stöd av en bestämmelse i taxeringslagen (1990:324) eller lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, prövas frågan om att döma ut vitet av den länsrätt som är behörig enligt dessa lagar.

Vid prövning av en fråga om utdömande av vite får även vitets lämplighet bedömas.

11. Bestämmelserna i 15 kap. 1 § fjärde stycket gäller även i fråga om skattetillägg som tas ut enligt mervärdesskattelagen och som avser skatt för redovisningsperiod som har gått till ända den 31 januari 1997 eller senare. Nämnade bestämmelse gäller även i tillämpliga delar i fråga om avgiftstillägg som tas ut enligt lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare och som avser arbetsgivaravgifter som belöper på tid efter den 1 januari 1997.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

2.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Prop. 1997/98:10

Häri genom föreskrivs att 3 kap. 3 och 13 §§ samt 7 kap. 1 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagna lydelse

3 kap.

3 §¹

Beskattningsmyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara deklaraskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i deklARATIONEN är riktiga eller annars för beskattningen samt prov och beskrivning på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten.

Ett föreläggande får förenas med vite, om det finns anledning att anta att det annars inte följs.

Ett föreläggande får förenas med vite, om det finns anledning att anta att det annars inte följs. *Finns det anledning att anta att den deklaraskyldige eller, om den deklaraskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den deklaraskyldige har begått brott, får den deklaraskyldige inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.*

13 §²

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt 12 § får beskattningsmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt 12 § får beskattningsmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem. *Finns det anledning att anta att den reviderade eller, om den reviderade är juridisk person, ställföreträdare för den reviderade har begått brott, får den reviderade inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.*

Nuvarande lydelse

Föreslagna lydelse

7 kap.1 §³

Om den skattskyldige på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en uppgift till ledning för beslut rörande beskattningen och uppgiften befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) tas ut. Skattetillägget är tjugo procent av det skattebelopp som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Detsamma gäller, om en sådan uppgift har lämnats i ett mål om skatt och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

<p>Avgiftsberäkning enligt första stycket sker efter <i>tio</i> procent när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbar fråga.</p>	<p>Avgiftsberäkning enligt första stycket sker efter <i>fem</i> procent när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbar fråga.</p>
--	--

Har avvikelse från deklaration skett med stöd av 4 kap. 13 §, påförs den skattskyldige skattetillägg. Skattetillägget är tjugo procent av den skatt som till följd av uppskattningen påförs den skattskyldige utöver vad som annars skulle ha påförts honom. Till den del uppskattningen innefattar rättelse av en oriktig uppgift från den skattskyldige påförs dock skattetillägg enligt första eller andra stycket.

Har den skattskyldige inte lämnat deklaration och har skatt beslutats genom uppskattning enligt 4 kap. 13 §, påförs den skattskyldige skattetillägg. Skattetillägget är tjugo procent av den skatt som till följd av uppskattningen påförs den skattskyldige utöver den skatt som skulle ha påförts enligt uppgifter han på något annat sätt än muntligen kan ha lämnat till ledning för beskattningen. Till den del uppskattningen innefattar rättelse av en oriktig uppgift från den skattskyldige påförs dock skattetillägget enligt första eller andra stycket.

Underlag för skattetillägg skall bestämmas utan hänsyn till invändningar rörande annan fråga än den som föranlett tillägget.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998. Såvitt avser bestämmelserna i 7 kap. 1 § skall dock äldre bestämmelser fortfarande gälla i fråga om skatt för vilken skattskyldighet inträtt före den 1 januari 1997.

¹Senaste lydelse 1994:474.

²Senaste lydelse 1994:474.

³Senaste lydelse 1997:492.

2.8 Förslag till lag om ändring i tullagen (1994:1550)

Prop. 1997/98:10

Härigenom föreskrivs att 74 och 99 §§ tullagen (1994:1550) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

74 §

Vid revision skall den reviderade tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Han skall också lämna tillträde till utrymmen som huvudsakligen används i verksamheten för sådan åtgärd som avses i 73 § och om möjligt ställa en ändamålsenlig arbetsplats till förfogande samt i övrigt ge den hjälp som behövs vid revisionen.

Revisorn skall på begäran ges tillfälle att själv använda tekniskt hjälpmedel för att ta del av upptagning som kan uppfattas endast med sådant hjälpmedel, om inte den reviderade i stället tillhandahåller en kopia av upptagningen och denna utan svårighet kan granskas med annat tillgängligt tekniskt hjälpmedel. Revisorn får kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos den reviderade.

Vid granskning av upptagning som avses i andra stycket får endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas, som behövs för att tillgodose ändamålet med revisionen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket får tullmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket får tullmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem. *Finns det anledning att anta att den reviderade eller, om den reviderade är juridisk person, ställföreträdare för den reviderade har begått brott, får den reviderade inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.*

99 §

När en tullmyndighet med stöd av tullagstiftningen förelägger tullskyldig eller annan att vidta åtgärd som behövs för förtullning eller annan tullklarering eller för Tullverkets kontrollverksamhet, kan vite föreläggas.

När en tullmyndighet med stöd av tullagstiftningen förelägger tullskyldig eller annan att vidta åtgärd som behövs för förtullning eller annan tullklarering eller för Tullverkets kontrollverksamhet, kan vite föreläggas. *Finns det anledning att anta att den tullskyldige eller,*

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

om den tullskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den tullskyldige har begått brott, får den tullskyldige inte föreläggas enligt 68 § vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.

Prop. 1997/98:10

Vite kan även föreläggas, om någon underlåtit att lämna uppgift eller inge handling enligt föreskrift i tullagstiftningen eller att fullgöra skyldighet som föreskrivs i 62 § eller med stöd av 65 §.

Vite får inte fastställas till lägre belopp än femhundra kronor eller högre än femtusen kronor.

Frågor om utdömande av vite prövas av Generaltullstyrelsen.

Bestämmelserna i 36 § tillämpas även i fråga om viten.

I övrigt gäller bestämmelserna i lagen (1985:206) om viten.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

3 Ärendet och dess beredning

Prop. 1997/98:10

Regeringen inrättade den 12 december 1994 en interdepartemental arbetsgrupp, regeringens ekobrottsberedning. Beredningen fick i uppgift att biträda justitieministern med samordning av regeringens åtgärder mot den ekonomiska brottsligheten. Ekobrottsberedningen lämnade i januari 1996 rapporten Effektivare ekobrottsbekämpning (Ds 1996:1). I rapporten lämnade beredningen förslag till en ny myndighetsstruktur. Förslaget innebär att det inrättas en ny myndighet, Ekobrottsmyndigheten, och en särskild organisation inom skatteförvaltningen för utredning av skattebrott, skattekriminalen. Rapporten remissbehandlades.

Med utgångspunkt i ekobrottsberedningens förslag och remissutfallet har regeringen i 1997 års budgetproposition tagit ställning för att Ekobrottsmyndigheten skall inrättas.

Det förslag om skattekriminalenheter som fördes fram i rapporten Effektivare ekobrottsbekämpning hade karaktären av principskiss. I den nu aktuella rapporten Skattekriminal (Ds 1997:23) utvecklar ekobrottsberedningen principförslaget. Beredningens sammanfattning av förslaget finns i *bilaga 1*. Beredningens lagförslag finns i *bilaga 2*.

Rapporten har remissbehandlats. En förteckning över de remissinstanser som yttrat sig finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats och finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi97/1053). Regeringen tar nu upp de förslag som beredningen lämnat i rapporten.

I detta sammanhang tar regeringen också upp ett annat betänkande som har beröringspunkter med ekobrottsberedningens förslag om skattekriminal, nämligen Skattekontrollutredningens (Fi 1995:05) delbetänkande Artikel 6 i Europakonventionen och skatteutredningen (SOU 1996:116). Utredningens sammanfattning av förslagen finns i *bilaga 4*. De lagförslag utredningen lämnar finns i *bilaga 5*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över de remissinstanser som yttrat sig finns i *bilaga 6*. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats och finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi96/3354).

Slutligen tar regeringen upp en framställning från Riksskatteverket och en från Sveriges Industriförbund som båda tar upp frågan om skattetillägg när den oriktiga uppgiften avser periodiseringsfel eller därmed jämförbar fråga. Framställningarna har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 7*. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats och finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi96/4686, Fi96/5355).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 11 september 1997 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 8*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 9*. Regeringen behandlar Lagrådets synpunkter i avsnitt 8 och 9. Lagrådets granskning har också lett till vissa redaktionella ändringar i lagtexten.

4 Gällande ordning

4.1 Skatteutredningar

Beskattningsbesluten fattas av skattemyndigheterna. Det finns en skattemyndighet i varje län. Central förvaltningsmyndighet för skatteförvaltningen är Riksskatteverket. Regler om deklarations- och uppgiftsskyldighet samt om skattemyndigheternas kontrollbefogenheter finns huvudsakligen i taxeringslagen (1990:324), lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, skattebetalningslagen (1997:483), lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet och lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineraloljeprodukter, alkohol och tobak.

Alla deklARATIONER blir föremål för en s.k. grundkontroll som i allt väsentligt genomförs maskinellt. Grundkontrollens syfte är för det första att registrera och behandla deklarerade och övriga lämnade uppgifter så att skatten kan fastställas och debitering, avräkning eller utbetalning av skatt kan göras. Ett annat syfte med grundkontrollen är att genom olika inbyggda kontrollsystem markera de deklARATIONER som bör föranleda någon annan form av kontroll.

Det stora flertalet självdeklARATIONER som lämnats av personer som inte är näringsidkare blir endast föremål för grundkontroll. Om det vid grundkontrollen visar sig finnas ett behov av utökad kontroll i fråga om en fysisk person som inte kan antas bedriva näringsverksamhet, genomförs den i praktiken i form av skrivbordskontroll. Revision kan i huvudsak bara användas för kontroll av den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig samt hos annan juridisk person än dödsbo. Det utförs ca 10 000 revisioner årligen.

Lagen om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet är tillämplig vid revision inom praktiskt taget hela skatte- och avgiftsområdet och för kontroll av att ett föreläggande enligt lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter eller tullagen (1994:1550) har fullgjorts. Lagen reglerar förhållandet när en revision inte kan genomföras med den reviderades medgivande, när den reviderade tredska eller när det finns en påtaglig risk för att den reviderade kommer att undanskaffa eller förvanska handlingar.

De tvångsåtgärder som får beslutas enligt lagen är revision i den reviderades lokaler, eftersökande och omhändertagande av handlingar, granskning utan föregående föreläggande och försegling av lokal, förvaringsplats m.m. Tvångsåtgärder skall normalt beslutas av länsrätt. Vissa brådskande beslut kan dock fattas interimistiskt av en granskningsledare. Granskningsledaren skall vara en särskilt utbildad tjänsteman med hög kompetens. Beslut om tvångsåtgärd som fattas av granskningsledare skall omedelbart underställas länsrätten som har att utan dröjsmål pröva om åtgärden skall bestå.

Mineraloljeprodukter, alkohol och tobak är belagda med punktskatt och skall enligt EG:s regler kunna cirkulera fritt mellan medlemsländerna tills de

når den slutliga konsumenten. Beskattning skall ske i konsumtionslandet. Lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineraloljeprodukter, alkohol och tobak infördes för att förbättra kontrollmöjligheterna av de nämnda varorna (prop. 1995/96:197, bet. 1995/96:SkU30, rskr. 1995/96:291). Lagen, som trätt i kraft den 1 juli 1996, avses vara provisorisk och gäller i avvaktan på en mer permanent lagreglering, som utretts av Skatteflyktskommittén (Fi 1995:04). Kommittén har nyligen lämnat sitt slutbetänkande Punktskattekontroll av alkohol, tobak och mineralolja, m.m. (SOU 1997:86). Betänkandet bereds för närvarande inom Regeringskansliet.

4.2 Skattesekretessen och myndighetssamarbetet

Den information om enskilda som skattemyndigheterna har tillgång till är föremål för absolut sekretess. Ett samarbete med andra myndigheter kräver därför att någon sekretessbrytande regel är tillämplig.

De viktigaste sekretessbrytande reglerna finns i 14 kap. sekretesslagen (1980:100). I dess 1 § stadgas att sekretess inte hindrar att uppgift lämnas till en myndighet om uppgiftsskyldighet är föreskriven i lag eller förordning. En sådan föreskrift om uppgiftsskyldighet finns i 17 § skattebrottslagen (1971:69) som stadgar att en förvaltningsmyndighet som handlägger skatter eller avgifter skall göra anmälan till åklagaren så snart det finns anledning att anta att ett brott enligt skattebrottslagen har begåtts.

Även om ingen regel om anmälningskyldighet är tillämplig kan sekretessen genombrytas på grundval av bestämmelserna i 14 kap. 2 § sekretesslagen. Där stadgas bl.a. att uppgift som rör misstanke om brott kan lämnas till åklagare eller polis utan hinder av sekretess i de fall fängelse finns i straffskalan och brottet kan antas föranleda annan påföljd än böter. Detta stadgande är framför allt användbart när det i samband med en skatteutredning uppstår misstanke om något brott utanför skatteområdet, t.ex. bokföringsbrott eller urkundsförfalskning.

En annan sekretessbrytande regel är den s.k. generalklausulen i 14 kap. 3 § sekretesslagen. Av denna följer att uppgifter kan få lämnas till bl.a. polis- och åklagarmyndigheter även i andra fall än de tidigare nämnda, t.ex. i fall som avser mindre allvarliga brott, om det är uppenbart att intresset av att uppgiften lämnas har företräde framför det intresse som sekretessen skall skydda. I rättspraxis har generalklausulen ansetts tillämplig i fråga om tämligen lindriga brott.

I 1 kap. 5 § sekretesslagen stadgas slutligen att hemliga uppgifter kan lämnas ut om det är nödvändigt för att den utlämnande myndigheten skall kunna fullgöra sin verksamhet.

4.3 Brottsutredningar

4.3.1. Organisation

Åklagarväsendet leds av Riksåklagaren, som är landets högste åklagare under regeringen. Under Riksåklagaren finns sedan den 1 juli 1996 sju åklagardistrikt med en åklagarmyndighet i varje distrikt. I Stockholm finns även Statsåklagarmyndigheten för speciella mål som bedriver riksomfattande verksamhet. Myndigheten ingår i Riksenheten mot ekonomisk brottslighet.

Ekobrottmål handläggs för närvarande huvudsakligen centralt vid Statsåklagarmyndigheten för speciella mål samt regionalt i de sju åklagardistrikten. Vid de tre största åklagarmyndigheterna finns en särskild kammare för handläggning av ekobrottmål. Vid övriga åklagarmyndigheter handläggs ekobrottmål vid de lokala åklagarkamrarna.

Regeringen beslutade den 19 december 1996 att tillkalla en särskild utredare med uppgift att förbereda inrättandet av en ny myndighet, Ekobrottsmyndigheten, för bekämpning av ekonomisk brottslighet. Uppdraget har redovisats i rapporten Ekobrottsmyndigheten och den nya organisationen för bekämpning av ekonomisk brottslighet. Den 1 januari 1998 inrättas en ny åklagarmyndighet, Ekobrottsmyndigheten, som kommer att ta över ansvaret för den operativa åklagarverksamheten mot ekobrott i de tre storstadslänen. För övriga län skall Ekobrottsmyndigheten, under Riksåklagaren, samordna åklagarväsendets verksamhet rörande ekobrottslighet och även kunna ta över särskilt kvalificerade mål. I och med inrättandet av Ekobrottsmyndigheten upphör Statsåklagarmyndigheten för speciella mål och Riksenheten mot ekonomisk brottslighet.

Polisväsendet

Rikspolisstyrelsen är central förvaltningsmyndighet för polisen. Länsstyrelsen är högsta polisorgan på regional nivå. Under länsstyrelsen finns en eller flera polismyndigheter, var och en verksam inom ett polisdistrikt. Det är en uppgift för länsstyrelsen att bestämma om länets indelning i polisdistrikt, och den polisiära organisationen kan därför variera från län till län. För närvarande finns det 28 polismyndigheter i landet.

Ett utmärkande drag för polisens organisation är att ansvar och beslutsfattande är decentraliserat. I linje härmed saknar Rikspolisstyrelsen generell direktivrätt i förhållande till polismyndigheterna.

Länsstyrelsen har såväl verksamhetsansvar som ekonomiansvar för polisen i länet. Till största delen är polisens medel fördelade på 23 länsramar som disponeras av respektive länsstyrelse. Rikspolisstyrelsen fördelar medlen till länsramarna men saknar i princip befogenhet att bestämma om hur medlen skall användas.

Huvuddelen av polisens ekobrottsutredningar handläggs vid de regionala ekorotlarna. På några platser har poliser, efter överenskommelse mellan åklagarmyndigheten och polismyndigheten, placerats på åklagarmyndigheten för att under direkt ledning av åklagare arbeta med utredning av ekobrottmål.

Mål om ekonomisk brottslighet kan ibland utredas vid andra enheter än ekorotlarna, i första hand vid den lokala polisens bedrägerirotlar.

4.3.2 Förundersökning

Reglerna om förundersökning finns i huvudsak i 23 kap. rättegångsbalken (RB) och i förundersökningskungörelsen (1947:948).

En förundersökning skall inledas då det finns anledning anta att ett brott förövats (23 kap. 1 § RB). Det innebär alltså att en brottsmisstanke måste finnas. Misstanken kan emellertid vara vag och oprecis, gärningsmannen kan vara okänd och bevisningen kan vara svag.

Av 23 kap. 2 § RB framgår två huvudsyften med en förundersökning. Det ena är att utröna om brott föreligger och vem som skäligen kan misstänkas för brottet samt att skaffa tillräckligt material för bedömning av frågan om åtal skall väckas eller inte. Det andra huvudsyftet är att förbereda målet så att bevisningen kan läggas fram i ett sammanhang vid huvudförhandlingen i domstolen. Förundersökningen har också andra syften. Den skall ge den misstänkte inblick i åklagarens bevismaterial och göra det möjligt för honom att få detta justerat och kompletterat på ett sådant sätt att det underlättar för honom att förbereda sitt försvar. För en målsägandes del utgör förundersökningen en möjlighet att få utrett om enskilda anspråk föreligger (skadestånd m.m.) och vilka omständigheter de grundas på (22 kap. 2 § RB).

För åklagaren gäller i princip en absolut åtalsplikt (20 kap. 6 § RB). Mot denna svarar en i princip absolut förundersökningsplikt. Det innebär att förundersökning skall inledas så snart det finns anledning att anta att ett brott som hör under allmänt åtal har begåtts (23 kap. 1 § RB). Reglerna om s.k. förundersökningsbegränsning ger dock stora möjligheter för åklagaren att begränsa en förundersökning (23 kap. 4 a § RB). Rena bötesbrott och brott som begås under rättegång undantas från kravet på förundersökning (23 kap. 22 § RB). Detta kallas i den fortsatta framställningen förenklad brottsutredning.

I brottmålsprocessen är det undersökningsledaren, dvs. åklagaren eller polismyndigheten, som leder utredningen och har ansvar för dess innehåll.

I 23 kap. RB finns regler som är avsedda att skydda den enskildes rätts-säkerhet under förundersökningen. En rimlig balans mellan den misstänkte och undersökningsledaren garanteras genom rätten till bl.a. insyn i förundersökningen, offentlig försvarare och att under vissa förutsättningar få domstolsprövning av vilka utredningsåtgärder som skall vidtas. För att säkerställa den misstänktes intressen ställs också krav på objektivitet under förundersökningen (23 kap. 4 § RB). Åklagare och polis är skyldiga att inte bara ta tillvara omständigheter och bevis som är till nackdel för den misstänkte utan också att utreda sådant som talar till hans förmån. Enligt samma regel ställer den s.k. hänsynsprincipen krav bl.a. på att förundersökningen skall bedrivas så att inte någon i onödan utsätts för misstanke eller får vidkännas kostnader eller andra olägenheter.

Åtgärder under förundersökning

Polisens och åklagarens olika åtgärder under en förundersökning kan vara mycket skiftande. Straffprocessen vilar på en princip om fri bevisprövning vilket gör det svårt att generellt ange vilka utredningsåtgärder som kan behöva vidtas för att säkra bevisning av olika slag. Det kan röra sig om brottsplatsundersökningar, kriminaltekniska undersökningar, konfrontationer, registersökningar, förhör, husrannsakingar, beslag m.m. För flertalet av dessa åtgärder saknas närmare regler i lagstiftningen. Lagreglerna om formerna för att bedriva förundersökning begränsar sig i huvudsak till reglering av mer ingripande åtgärder beträffande vilka det är av särskild vikt att medborgarnas behov av integritet tillgodoses. Detta gäller inte minst frihetsberövanden eller andra åtgärder där polisen kan behöva använda våld vid genomförandet. Användningen av sådana straffprocessuella tvångsmedel är reglerad i 24 - 28 kap. RB. Hit hör bl.a. gripande, anhållande och häktning, husrannsakan, kvarstad och skingringsförbud, beslag samt telefonavlyssning. I 23 kap. RB och i förundersökningskungörelsen ges vidare vissa mer centrala regler för förundersökningens bedrivande och om vissa mindre ingripande tvångsåtgärder i samband med förhör.

De grundläggande principerna för förundersökning ges i 23 kap. 4 § RB. Förutom de tidigare berörda principerna om objektivitet och hänsyn understryks i paragrafen att utredningen skall bedrivas skyndsamt. Den får vidare inte drivas längre än vad som är motiverat av sakliga skäl. Finns det inte längre anledning att fullfölja förundersökningen skall den läggas ned.

Till de skyddsregler som finns för den misstänkte hör reglerna om när och hur den misstänkte skall delges en misstanke för brott. Den som är misstänkt har under vissa förutsättningar rätt att redan på detta stadium få en offentlig försvarare (23 kap. 5 § och 21 kap. 3 a § RB). Förordnande av försvarare sker regelmässigt om den misstänkte är berövad friheten eller om målet är omfattande eller komplicerat eller det med hänsyn till den misstänktes person är nödvändigt att han biträds av försvarare. Med hänsyn till att utredningar om ekonomisk brottslighet i regel är omfattande och komplicerade är det vanligt att offentlig försvarare förordnas i ett tidigt skede.

Den misstänkte och hans försvarare har under hela utredningsarbetet rätt att fortlöpande ta del av utredningsmaterialet om det kan ske utan men för utredningen. De har vidare rätt att begära de kompletteringar som de anser nödvändiga. Vill undersökningsledaren inte gå med på de begärda åtgärderna kan saken, sedan utredningen avslutats, anmälas till rätten för prövning.

Regler om sekretess under förundersökningen finns i 5 kap. 1 § och 9 kap. 17 § sekretesslagen (1980:100). Förundersökningen är i princip hemlig, vilket motiveras inte bara av hänsyn till undersökningens effektivitet utan även av kravet att den misstänkte och andra som hörs under utredningen inte skall utsättas för oberättigad uppmärksamhet. Den som underkastas förhör kan åläggas tystnadsplikt angående vad som förekommit vid förhöret. Också den misstänktes försvarare kan åläggas sådan tystnadsplikt i förhållande till andra än den misstänkte.

Förundersökningen och de åtgärder som vidtas under denna skall dokumenteras i förundersökningsprotokollet.

En förundersökning kan avslutas antingen genom att den läggs ned eller genom beslut i åtalsfrågan.

Har en fullständig förundersökning utförts, skall åklagaren ta ställning till om åtal skall väckas och därefter meddela i frågan. Före beslutet i åtalsfrågan skall s.k. slutdelgivning ha skett med den misstänkte och hans försvarare. Det innebär att de bereds tillfälle att ta del av förundersökningsprotokollet och att påkalla eventuell ytterligare utredning eller andra åtgärder.

Vem är undersökningsledare?

Förundersökningen kan enligt 23 kap. 3 § första stycket RB inledas av polismyndigheten eller åklagaren. Om det inte redan från början finns någon skäligen misstänkt, är det vanligaste att polismyndigheten inleder förundersökningen och behåller undersökningsledningen till dess att någon skäligen kan misstänkas för brottet. Så snart utredningen kommit så långt att någon är skäligen misstänkt för brottet skall åklagaren överta ledningen, s.k. åklagarinträde. I vidlyftiga och mer komplicerade mål är det vanligt att åklagaren inträder som undersökningsledare redan från beslutet att inleda förundersökning. Om målet är av enkel beskaffenhet och det inte uppkommer någon fråga där det krävs beslut av åklagare, kan polismyndigheten vara undersökningsledare under hela förundersökningen. En förundersökning som har inletts av åklagare kan överlämnas till polismyndigheten därför att saken är av enkel beskaffenhet. När förundersökning leds av åklagare får denne vid undersökningen anlita biträde av polismyndighet och uppdra åt polisman att vidta åtgärder som hör till utredningen.

Riksåklagaren och Rikspolisstyrelsen har i samråd utfärdat föreskrifter och allmänna råd om ledningen av förundersökning m.m., det s.k. fördelningscirkuläret (RÅC I:95). I en bilaga till cirkuläret räknas det upp ett antal brott, vilka som regel anses vara av enkel beskaffenhet. Förundersökning beträffande dessa brott kan normalt ledas av polismyndighet. I vissa fall skall dock åklagare inträda som undersökningsledare också när det gäller utredning av sådana brott. Det gäller exempelvis om det uppkommer behov av tvångsmedel eller av åtgärd av domstol under förundersökningen eller om särskild åtalsprövning är föreskriven för brottet. Åklagaren kan dessutom alltid ta över undersökningsledningen om det finns särskilda skäl till det. I fördelningscirkuläret anges vidare ett antal fall i vilka polismyndighet som undersökningsledare skall underrätta åklagaren. När det gäller särskilt allvarlig brottslighet, t.ex. mord, skall polismyndigheten genast lämna meddelande om brottet till åklagaren och fortlöpande hålla denne underrättad om förundersökningens gång. Härigenom har åklagaren möjlighet att följa utredningen och, när det bedöms nödvändigt, träda in som undersökningsledare.

Polisen är undersökningsledare i majoriteten av de brottsutredningar som genomförs. När det gäller brott med fängelse i straffskalan dominerar dock de åklagarledda förundersökningarna. Särskilt markant är detta vid grovre brott eller brott med komplicerade juridiska frågor eller krav på specialistkunskaper. Därav följer att åklagaren regelmässigt är undersökningsledare i ekobrottmål.

När det gäller skattebrott är det praktiskt taget alltid åklagaren som beslutar om att inleda förundersökning. Beslutet grundas i regel på en anmälan om misstänkt skattebrott som skattemyndigheten lämnat till åklagaren enligt reglerna om anmälningsskyldighet (se avsnitt 4.2).

4.3.3 Straffprocessuella tvångsmedel

Användningen av straffprocessuella tvångsmedel är underkastad vissa allmänna principer. De mest centrala principerna är ändamålsprincipen, behovsprincipen och proportionalitetsprincipen. Proportionalitetsprincipen är lagfäst i bl.a. 28 kap. 3 a § RB beträffande husrannsakan samt i 27 kap. 1 § tredje stycket RB beträffande beslag. De båda andra principerna följer av allmänna rättsgrundsatser.

Enligt ändamålsprincipen får man inte använda ett tvångsmedel för andra syften än de som anges i lagen. Ändamålsprincipen återspeglas i lagtext genom att det anges för varje tvångsmedel för vilka ändamål det får användas. När man verkställer ett tvångsmedel får man inte heller utnyttja det för andra syften än de som lagen anger.

Behovsprincipen innebär att ett tvångsmedel får användas bara om det finns ett påtagligt behov av det och om man inte kan nå det avsedda resultatet med andra, mindre ingripande medel.

Proportionalitetsprincipen kräver att den som beslutar om en tvångsåtgärd prövar i varje enskilt fall om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den misstänkte eller något annat motstående intresse. Både arten och varaktigheten av ingripandet måste stå i rimlig proportion till det önskade målet. Vid prövningen av om ett tvångsmedel skall användas, skall åklagaren naturligtvis ta hänsyn till de direkta följderna för den som utsätts för tvångsmedlet. Åklagaren skall dock även beakta indirekta verkningar, som t.ex. att det rör sig om intrång i en utomståendes (tredjemans) skyddade intressen.

I det följande redogörs för tvångsmedlen beslag och husrannsakan. Andra straffprocessuella tvångsmedel som inte utvecklas närmare här är bl.a. hemlig teleövervakning (27 kap. 19 § RB), hämtning till förhör (23 kap. 7 § RB, 6 § förundersökningskungörelsen) och gripande av misstänkt för brott.

Beslag

Bestämmelser om beslag i brottsutredningar i allmänhet finns i 27 kap. RB. Enligt huvudregeln får förremål tas i beslag om de skäligen kan antas vara av betydelse för en utredning om brott eller ha avhånts någon genom brott eller kunna komma att förverkas på grund av brott.

Skriftliga handlingar får i regel också tas i beslag, men inte obegränsat. Begränsningen gäller skriftliga handlingar som har ett innehåll som kan antas vara sådant att ett vittne kan vägra att uttala sig om det på grund av vissa fall av tystnadsplikt.

Det är i regel undersökningsledaren eller en åklagare som skall besluta att ett föremål eller en handling skall tas i beslag. Beslut om husrannsakan verkställs av polisen.

En polisman får beslagta föremål som han anträffar då han griper eller anhåller någon eller då han verkställer häktning, husrannsakan, kroppsvisitation eller kroppsbesiktning. Även i andra fall får en polisman beslagta ett föremål som han anträffar, när dröjsmål innebär fara, dock inte en försändelse som finns hos ett post- eller telebefordringsföretag. Även en domstol kan förordna om beslag under vissa förutsättningar.

Om ett beslag har verkställts utan rättens förordnande kan den som har drabbats av beslaget begära att rätten prövar det. Om rätten förordnar om beslag eller fastställer ett verkställt beslag skall rätten sätta ut den tid inom vilken åklagaren skall väcka åtal. Om den tiden inte är tillräcklig får rätten medge förlängning.

När polisen tar något i beslag skall det dokumenteras i ett protokoll. I beslagsprotokollet skall det beslagtagna föremålet beskrivas noga. Där skall vidare anges vad som är ändamålet med beslaget och andra omständigheter av betydelse.

Husrannsakan

Husrannsakan i brottsutredningar i allmänhet regleras i 28 kap. RB. Med husrannsakan avses undersökning av hus, rum eller annat slutet förvaringsställe. Begreppet hus omfattar inte bara bostadshus utan även andra typer av byggnader, som fabriker, magasin och uthus. Med rum avses bl.a. kontor och lagerlokaler.

En husrannsakan kan vara antingen reell eller personell. Reell husrannsakan görs för att söka efter föremål som kan komma att tas i beslag, eller för att undersöka omständigheter som kan få betydelse för en utredning om misstänkt brott. Personell husrannsakan tillgrips när en person eftersöks.

För att en reell husrannsakan skall få göras förutsätts att det finns anledning att anta att det har begåtts ett brott på vilket fängelse kan följa. Man får alltså inte göra en husrannsakan i syfte att upptäcka brott eller för att skaffa information om annat brott än det som ligger till grund för åtgärden.

Reell husrannsakan får ske hos den som är skäligen misstänkt för brottet. I tre fall får husrannsakan ske även hos annan än den som är skäligen misstänkt för brottet, nämligen hos den där brottet har förövats eller där den misstänkte har gripits eller om det annars finns synnerlig anledning att tro att åtgärden kommer att leda till det avsedda resultatet.

Beslut om husrannsakan meddelas av undersökningsledaren, åklagaren eller rätten. Husrannsakan verkställs av polisen. En polisman får också göra husrannsakan utan föregående beslut av undersökningsledaren, åklagaren eller rätten om dröjsmål innebär fara.

Den som verkställer en husrannsakan får anlita biträde av t.ex. en sakkunnig om det behövs. I förundersökningar om misstänkt skattebrottslighet är det vanligt att en revisor från skattemyndigheten biträder polisen som sakkunnig och upplyser polisen om t.ex. vilka handlingar som kan vara av

värde för utredningen. En sakkunnig får emellertid inte genomöka lokalen efter handlingar. Prop. 1997/98:10

Polisens befogenheter att använda våld

Polisen har enligt 10 § polislagen (1984:387) särskilda befogenheter att genomföra tjänsteåtgärder med våld i vissa fall. Våldsbefogenheten får bara användas om andra medel är otillräckliga och det är försvarligt med hänsyn till omständigheterna i övrigt. Vidare har poliser samma rätt som var och en att bruka våld i skilda nödsituationer m.m. enligt 24 kap. brottsbalken.

I 23 § polislagen finns regler som, under särskilda förutsättningar, ger polismans rätt att bruka våld också till vissa andra befattningshavare än polismän. Det gäller bl.a. personer som med laga stöd skall verkställa ett frihetsberövande samt den som i myndighetsutövning har befogenhet att verkställa vissa tvångsåtgärder såsom husrannsakan, beslag och kroppsvisitation.

4.3.4 Brottsutredning utanför förundersökning

Åklagarens och polisens verksamhet för att beivra brott regleras inte helt uttömmande i rättegångsbalken. En allmän spaningsverksamhet, som till skillnad från spaning under förundersökning inte förutsätter någon konkret brottsmisstanke, sker med stöd av bestämmelserna i 2 § polislagen (1984:387) om polisens uppgifter.

Innan förundersökning formellt inleds kan det företas olika slag av utredningsåtgärder som bl.a. avser att skapa underlag för en närmare prövning av om förundersökning skall inledas eller inte. Hit hör kriminalunderrättelseverksamhet och förutredning.

Med kriminalunderrättelseverksamhet avses åtgärder som inte grundas på en misstanke om ett konkret brott. Till skillnad från förutredning kan kriminalunderrättelseverksamhet pågå under lång tid och innebära ett omfattande utredningsarbete. Genom de uppgifter som kommer fram kan brottsmisstankarna växa sig så starka att förundersökning skall inledas, eller också kan det klarläggas att misstankarna saknar grund.

Underrättelseverksamhet rörande ekobrott förekommer bl.a. vid Rikskriminalpolisen och länskriminalavdelningarna. En samverkan kan förekomma med andra myndigheter, t.ex. skattemyndigheter och kronofogdemyndigheter.

Med förutredning avses som regel olika utredningsåtgärder som en undersökningsledare behöver vidta för att få ett tillräckligt underlag för att besluta om en formell förundersökning skall inledas. Det kan röra sig exempelvis om att inhämta kompletterande upplysningar eller att kontrollera dokument som har överlämnats till åklagarmyndigheten. När det gäller ekonomisk brottslighet – där affärstransaktionerna kan vara komplicerade och den rättsliga bedömningen långtifrån självklar – utnyttjas inte sällan förutredningen för att söka klarhet i om ett visst förfarande är straffbart eller

inte. Skillnaden gentemot underrättelseverksamhet kan sägas vara att förutredningen är klarare inriktad på ett konkret brott. Prop. 1997/98:10

4.5 Myndigheternas bekämpning av skattebrottslighet

I avsnittet redovisas hur de regler för skattebrottsutredning m.m. som behandlats tidigare fungerar i praktiken. Kapitlet bygger i allt väsentligt på Ekobrottsberedningens rapport vilken i sin tur grundas på Riksrevisionsverkets rapport RRV 1996:32 Tre skattemyndigheters hantering av skattebrott, en skrivelse i mars 1996 från Riksåklagaren m.fl. till Justitiedepartementet med årlig redovisning av ekobrottsbekämpningen i landet enligt 3 § förordningen (1995:736) om regional myndighetssamverkan för bekämpning av ekonomisk brottslighet, en av Rikspolisstyrelsen genomförd enkät gällande utredning av brott mot skatteförfattningarna som anmälts under perioden mars 1995 till februari 1996 samt intervjuer som ekobrottsberedningen har gjort med företrädare för skatte-, åklagar- och polismyndigheter.

Dagens skattebrottsling har i större utsträckning än tidigare ett kriminellt förflutet. Även de skattebrottslingar som inte är kriminellt belastade kan enligt polisen avvika från den traditionella bilden av skattebrottslingen. Som exempel kan anges s.k. målvakter. En del förundersökningar om skattebrott gäller brottslighet som utövas av organiserade grupper. Enligt polisen dominerar de förundersökningarna av polisiära inslag, medan de skatterättsliga aspekterna i sig inte är komplicerade. Det gäller t.ex. många mervärdesskattebedrägerier.

Det förekommer i ökande utsträckning att ekonomisk brottslighet bedrivs som ett led i en mera allmänt kriminell verksamhet. Erfarenheten vid de flesta av polisens ekorotlar är dock att utredningar om skattebrott i de flesta fall inte omfattar annan brottslighet. I bland förekommer dock skattebrottsligheten tillsammans med brottslighet av sekundär karaktär, särskilt bokföringsbrott.

Av de skattebrott som anmäldes under perioden mars 1995 till februari 1996 bedömdes i genomsnitt cirka 70 % kräva endast enkla utredningar och en mindre utredningsinsats, inte omfatta tvångsmedel riktas mot person samt innefatta beslag eller husrannsakan endast i mindre omfattning. De fall där skattemyndighetens anmälan till åklagaren åtföljs av en färdigställd revisionspromemoria uppskattas till i genomsnitt 74 %. De anmälningarna sammanfaller huvudsakligen med de som anges som enkla utredningar.

Det synes aldrig eller mycket sällan förekomma i skattebrottsutredningar att polisen behöver använda våld. Det bör anmärkas att Stockholms län, som har flest anmälningar om skattebrott, har ansett det omöjligt att ange hur vanligt det är med våldsanvändning.

Andelen utredningar där det förekommer tvångsmedel mot person anges av ett fåtal län till omkring 30 %, medan flertalet län anger mellan något enstaka fall och upp till 10 % av ärendena.

I stort sett samtliga utredningar anges kunna genomföras av högst två utredare. Även om bilden av skattebrottslingen håller på att förändras synes det stora flertalet utredningar om skattebrott fortfarande vara relativt enkla från utredningsteknisk synpunkt.

Hur en skattebrottsutredning initieras

Skattemyndigheterna skall enligt 17 § skattebrottslagen göra anmälan till åklagare så snart det finns anledning att anta att brott enligt skattebrottslagen har begåtts. Även brott enligt vissa andra författningar inom skatteområdet skall anmälas. Skattemyndigheterna har vidare rätt att anmäla vissa brott utanför skatteområdet.

Skattemyndigheterna behöver dock inte anmäla skattebrott m.m. om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs. En ringa grad av misstanke om brott är dock tillräcklig.

Det undandragna skattebeloppets storlek har stor betydelse vid bedömningen av hur allvarliga brotten är och om det över huvud taget föreligger

något brott. Riksåklagaren och Riksskatteverket har haft överläggningar om vilka beloppsgränser som skall anses gälla för de olika brotten samt i vilka fall anmälan om misstanke om brott kan underlåtas.

Riksskatteverket har tagit fram en lathund som anger beloppsgränser för undandragen skatt som riktmärken för när misstanke om olika brott bör anmälas, t.ex.

- misstänkt skattebrott: 3/4 basbelopp per period,
- misstänkt vårdslös skatteuppgift: 1 basbelopp per år,
- misstänkt brottslighet i samband med innehållande och betalning av personalens preliminärskatt: 2 basbelopp.

Beloppen utgör endast riktmärken och de bör sättas lägre vid upprepning eller särskilt allvarliga fall. I praktiken har dock väsentligt högre beloppsgränser kommit att tillämpas på många håll.

Brott kan upptäckas inom olika delar av skatteförvaltningens kontrollverksamhet även om det huvudsakligen är i revisionsverksamheten som skattebrott upptäcks.

Brottsmisstankar kan även uppkomma efter tips från andra myndigheter eller från allmänheten. I de fall tipset inte kan placeras i en pågående kontroll, förekommer det att tipset utreds och föranleder att en kontroll av den skattskyldige inleds.

I vissa län är den verksamhet som är inriktad på brottsmisstankar förlagd till särskilda enheter på skattemyndigheten, medan den i andra län ligger på de lokala skattekontoren. Det är vanligt att särskilda enheter på skattemyndigheten utför revisioner där det föreligger misstanke om allvarigare brottslighet. Det innebär att det inom skatteförvaltningen redan i dag finns en viss organisation för handläggning av ärenden som har anknytning till ekonomisk brottslighet.

Samarbetet mellan skattemyndigheten, åklagaren och polisen

När en misstanke om brott uppkommer inom kontrollverksamheten eller när skatteförvaltningen tar emot ett tips om brott, tar man där fram de uppgifter man har om den skattskyldige. Vidare kan komplettering ske genom den registerslagning och annat inhämtande av uppgifter som skattemyndigheten kan utföra.

Om revisorn på skattemyndigheten bedömer att det föreligger misstanke om brott är det vanligt att han, i de fall misstankarna omfattar allvarlig eller svårutredd brottslighet, tar underhandskontakt med polis eller åklagare. På många håll förekommer det att revisorn sammanträffar med polis och ibland åklagare. Vid sådana sammanträffanden presenterar revisorn sin utredning och redogör för sina misstankar. Diskussionen kan resultera i en bedömning att det föreligger en brottsmisstanke som bör föranleda en formell anmälan till åklagaren. Men ibland mynnar diskussionen ut i att det inte finns tillräckligt underlag för att inleda en förundersökning.

I de fall det inte finns tillräckligt underlag för att inleda förundersökning kan utredningen komma att kompletteras från skatteförvaltningens sida, eventuellt med bistånd från polisen som genomför en förutredning med t.ex.

spaning. Ärendet kan även bedömas som så utsiktslöst att några vidare utredningsåtgärder inte vidtas.

Finns det – i förekommande fall efter nödvändig komplettering – tillräckligt underlag för att inleda förundersökning, gör skatteförvaltningen i regel en anmälan om brottsmisstanke, om den misstänkta brottsligheten anses tillräckligt allvarlig. När skattemyndigheten har gjort en anmälan om misstänkt brottslighet och åklagaren har beslutat att inleda förundersökning, är det polisens uppgift att utföra utredningsåtgärderna. I praktiken är det mycket vanligt att polisen har kontakt med den tjänsteman på skattemyndigheten som har utfört skatteutredningen.

De anmälningar som åtföljs av en färdigställd revisionspromemoria, där skatteutredningen således är slutförd, medför för det mesta inga omfattande utredningsåtgärder. I de enklaste fallen utgör revisionspromemorian det huvudsakliga skriftliga materialet i förundersökningen och den kompletteras med förhör med den misstänkte och ibland med en revisor, leverantör eller annan som haft kontakt med den skattskyldige angående verksamheten. I dessa fall kan kontakten med skattemyndigheten inskränka sig till en telefonkontakt i samband med att polismannen sätter sig in i ärendet.

I komplicerade fall kan polisen konsultera skattemyndigheten både vad gäller omständigheterna i det enskilda fallet och rent skatterättsliga frågor. Vidare kan tjänstemän från skattemyndigheten fungera som sakkunniga när polisen gör husrannsakan och håller förhör. Det förekommer också att man samlokaliserar de båda utredningarna för att uppnå högsta möjliga effektivitet.

Det förekommer emellertid också fall där polisen inte har utredningsresurser att ställa till åklagarens förfogande när denne tar emot skattemyndighetens anmälan. Skattemyndigheten ställs då inför att antingen avvakta med skatteutredningen tills vidare eller avsluta den utan att någon samverkan med polisen kommer till stånd. Ingetdera alternativet är önskvärt. Å ena sidan är skattemyndigheten skyldig att slutföra skatteutredningen så snart det är möjligt, å den andra vinner båda utredningarna i effektivitet på att samordnas.

Att en skattemyndighet kan biträda polisen vid en husrannsakan, gagnar förundersökningen. Skattemyndigheten har i regel bättre kännedom om vilket material man behöver få tillgång till och som således bör tas i beslag. I det avseendet kan skattemyndighetens medverkan innebära att det material som tas i beslag begränsas till det som är relevant för utredningen. Skattemyndigheten kan också bidra med kunskap om hur man får tillgång till en skattskyldigs bokföring som förs på data m.m. Genom denna medverkan av expertis från skattemyndigheten effektiviseras husrannsakan.

Förhör under förundersökningen med misstänkta och vittnen leds av förhørsledare hos polisen. När skattemyndighet och polis samverkar under en förundersökning deltar skattemyndigheten efter åklagarens bedömning i varierande utsträckning vid förhören. När en tjänsteman från skattemyndigheten är närvarande under förhöret inleds det med att skattetjänstemannens och förhørsledarens respektive roller i förhörssituationen klargörs för förhörspersonen.

Utredningar av skattebrott berör som tidigare nämnts flera myndigheter. De olika myndigheterna har olika mål, styrsystem, verkskultur, kompetens etc. Flera omständigheter, bl.a. bristande samlad styrning, leder till att skilda myndigheter gör olika prioriteringar.

I många skattebrottsutredningar av enkelt slag är det i praktiken skattemyndigheten som står för huvuddelen av grundmaterialet i utredningen, vilken redovisas i en revisionspromemoria som biläggs skattemyndighetens brottsanmälan. I många fall behöver polisen endast komplettera med mindre omfattande åtgärder. Balanssituationen hos polisen medför dock att det kan ta mycket lång tid innan utredningen kan slutföras vilket kan medföra att saken hinner preskriberas innan åtal kan väckas.

Även i mer komplicerade ärenden kan polisens bristande resurser innebära att förundersökningen inte kan ske i anslutning till skattemyndighetens anmälan. I de fallen medför flaskhalsituationen att inte enbart brottsutredningen utan emellanåt även skatteutredningen förlorar i effektivitet. När polisen väl sätter igång brottsutredningen och påkallar hjälp från skattemyndigheten, måste i många fall en skattetjänsteman sätta sig in i ärendet på nytt och myndigheterna kan inte dra nytta av varandras åtgärder på samma sätt som när skatteutredning och förundersökning bedrivs samtidigt eller i nära anslutning till varandra.

Skattemyndigheterna anmäler inte alla misstänkta brott. Detta gäller i synnerhet mindre allvarliga brott, som inte anses lönsamma att utreda eftersom de i regel blir liggande hos polisen i avvaktan på att förundersökningen skall genomföras eller – i sämsta fall – att ärendet skall skrivas av på grund av preskription.

Det förekommer även att skattemyndigheter underlåter att anmäla mer omfattande brottslighet. Så sker på vissa håll när man vid ett sammanträde mellan skattemyndighet, polis och ibland åklagare bedömer att det i och för sig finns skäl att inleda förundersökning och således att anmäla brottsmisstanken, men att ärendet inte har sådan prioritet att polisen kan ställa utredningsresurser till förfogande inom överskådlig framtid. I de fallen underlåter vissa skattemyndigheter att göra anmälan eftersom man bedömer att någon förundersökning i praktiken inte kommer att genomföras.

4.6 Några statistiska uppgifter

Ekobrottsberedningen har redovisat läget beträffande olika typer av ekonomisk brottslighet både i rapporten Effektivare ekobrottsbekämpning (Ds 1996:1) och i den nu aktuella Skattekriminal (Ds 1997:23). Uppgifterna avspeglar enligt beredningen inte i första hand den faktiska brottsligheten utan snarare myndigheternas och andra aktörers verksamhetsinriktning, ambitionsnivå, effektivitet och observationsförmåga.

Den dolda brottsligheten antas vara förhållandevis stor både på grund av att inte alla skattebrott upptäcks, men även beroende på att brott som

skattemyndigheterna faktiskt upptäcker inte i full utsträckning anmäls till åklagaren. Anmälningens benägenheten har enligt uppgift påverkats bl.a. av skattemyndigheternas uppfattning om utredningskapaciteten hos polis och åklagare.

Bedömningar försvåras också av att statistiken på området är bristfällig inte bara genom det mörkertal som nyss berörts utan också genom att jämförelser försvåras då de uppgifter som är tillgängliga bygger på olika beräkningssätt hos myndigheterna och att rapporteringen i vissa fall bygger på olika grundbegrepp.

Ekobrottsberedningens förslag utgår också från en samlad bild av läget i fråga om skattebrottsbekämpningen där de redovisade statistiska uppgifterna kompletterats med uppgifter som hämtats in vid kontakter med myndigheter och personer med sakkunskap på området.

Trots de nu nämnda bristerna i det statistiska underlaget kan det finnas skäl att nämna några uppgifter som beredningen berör.

Av den statistik som kommer från Brottsförebyggande rådet (den allmänna kriminalstatistiken) kan utläsas att inflödet av skattebrottsmisstankar ökar under senare år. Under 1994 anmäldes ca 6 000 nya ärenden vilket är en ökning med ca 500 ärenden från året innan. Ingenting tyder på att anmälningarna av skattebrott kommer att minska, snarare kan en ytterligare ökning befaras.

Av statistiken framgår att det under år 1994 klarades upp drygt 3 300 brottsmisstankar. Av dessa var 78 % anmälda före 1994. Endast en mindre del av skattebrotten klarades alltså upp samma år som de anmäldes. Med uppkärlat avses i detta sammanhang "polisiärt uppkärlat", huvudsakligen genom någon form av åklagarbeslut.

Genom de inventeringar av polisens och åklagarmyndigheternas arbetsituation som skett under år 1995 och 1996 kan man konstatera att inflödet av nya ärenden om ekonomisk brottslighet är stort. Nästan alla anmälningar om skattebrott görs av skattemyndigheterna. Av den inventering som gjordes år 1995 framgår att skattebrott utgjorde ca 26 % av den totala mängden öppna ärenden om ekonomisk brottslighet och att av dessa ca 1 200 var "rena skattebrottmål", dvs. ärenden som innehöll endast misstankar om skattebrott och inte om någon annan typ av brottslighet. I den inventering som gjordes 1996 (om än med något annorlunda utgångspunkter) framgick att "balansen" av "rena" skatte- och uppbörds mål uppgick till ca 2 000 stycken.

När det gäller resursåtgången för bekämpningen av ekonomisk brottslighet saknas enhetliga bedömningsgrunder. Det är därför mycket svårt att bedöma hur stor del av polisens resurser som används för utredning av skattebrott m.m. Av inhämtade uppgifter synes det framgå att det finns variationer över tiden beroende bl.a. på olika satsningar på skattebrottsbekämpningen. Genom en enkät som genomförts av Rikspolisstyrelsen avseende anmälningar som kommit in under perioden mars 1995 - februari 1996 framgår också att det finns stora variationer mellan olika län. Det kan ändå finnas skäl att beröra vissa slutsatser av mer generellt slag. Av särskilt intresse i sammanhanget är andelen enklare fall där endast några få

utredningsåtgärder återstår samt andelen fall vars handläggning inte innefattar någon användning av personella tvångsmedel.

Av 2 572 registrerade anmälningar uppgavs ca 70 % utgöras av utredningar med enkel handläggning (dvs. handläggning i form av en mindre polisiär arbetsinsats såsom något förhör samt eventuellt någon eller några ytterligare utredningsåtgärder). Dessa ärenden uppgavs inte omfatta beslut om personella tvångsmedel och beslag och husrannsakan förekom endast i begränsad omfattning. Till ca 74 % av fallen bifogades en färdig revisionspromemoria. Andelen utredningar där personella tvångsmedel aktualiserades uppgick enligt enkäten till ca 14 %.

4.7 Tullen

Ekobrottsberedningen har använt tullens brottsbekämpande verksamhet som en utgångspunkt för hur en sådan verksamhet inom skatteförvaltningen skulle kunna organiseras. Det finns därför anledning att närmare beskriva tullens organisation och dess brottsbekämpande verksamhet.

Organisation

Tullverket består av Generaltullstyrelsen och tolv regionala tullmyndigheter. Tullverket fastställer och uppbär tullar m.m. som tas ut vid import och export av varor. I Tullverkets uppgifter ingår även att kontrollera trafiken över gränserna och att bestämmelser om in- och utförsel av varor efterlevs samt att bekämpa och ingripa mot brottslighet inom sitt verksamhetsområde.

Tullmyndigheterna bestämmer själva hur den brottsutredande verksamheten, tullkriminalverksamheten, skall organiseras. Organisationen av tullkriminalverksamheten kan därför skilja sig åt mellan olika tullmyndigheter. Tullkriminalverksamheten är dock alltid organisatoriskt avskild från tullens fiskala verksamhet. För tullkriminalverksamhet i olika organisatoriska former används fortsättningsvis benämningen tullkriminal.

I den brottsbekämpande verksamheten samverkar de olika verksamheterna tullrevision, gränskontroll och tullkriminal. Tullkriminalen samverkar givetvis också med polisen.

På Generaltullstyrelsen bedrivs ingen operativ tullkriminalverksamhet men där finns en samordnings- och underrättelsefunktion.

Reglerna om tullens brottsutredande uppgifter och befogenheter finns i varusmuggningslagen (1960:418), som är både en strafflag och en processlag. Tullmyndigheterna har en generell rätt att inleda förundersökning beträffande brott enligt varusmuggningslagen. Även beträffande brott mot andra författningar på tullagstiftningens område inleder tullmyndigheterna förundersökning.

Varusmuggningslagens reglering av när tullmyndighet får inleda och utföra förundersökning är utformad i analogi med vad som gäller i fråga om polismyndigheternas uppgifter enligt rättegångsbalken. Sålunda får tullmyndigheten inleda förundersökningen och leda den, men ledningen skall övertas av åklagare så snart någon skäligen kan misstänkas för brottet om inte saken är av enkel beskaffenhet eller om det är påkallat av särskilda skäl.

Tullmyndigheten har i princip samma befogenheter som polisen i förundersökningsverksamheten. Om förundersökningen leds av tullmyndigheten får åklagaren dock, till skillnad från vad som gäller när polisen leder förundersökning, meddela anvisningar om hur undersökningen skall bedrivas.

När åklagare leder förundersökningen får han anlita biträde av tullen. Han får vidare uppdra åt tulltjänsteman att vidta särskilda åtgärder som hör till utredningen om åtgärdens beskaffenhet tillåter det.

När en förundersökning leds av tullmyndigheten utövas befogenheterna av en befattningshavare som Generaltullstyrelsen har förordnat, vanligen myndighetschefen eller annan högre befattningshavare.

Det är främst effektivitetsskäl som ligger bakom reglerna om tullmyndigheternas rätt att utföra och inleda förundersökning om brott mot varusmuggningslagen. Tullens personal behärskar det för utomstående komplicerade och svårtillgängliga regelverket på tullens område, vilket medför att tullen i många fall är bäst lämpad att utföra förundersökningarna. Eftersom brotten i allmänhet upptäcks i samband med tullkontroll är det också personal vid tullen som får den första kontakten med dem. Genom att tullmyndigheterna leder förundersökningen i många av dessa fall vinner man fördelen att såväl undersökningsledare som undersökningspersonal hör till samma myndighet.

När tullen utreder misstänkt brottslighet inom sitt verksamhetsområde har tulltjänstemannen i princip samma befogenheter som en polisman har enligt rättegångsbalken när han utreder brott. En tulltjänsteman har således befogenhet att hålla förhör och att ta med en person, som befinner sig på platsen där brottet har begåtts, till förhör. Vidare har en tulltjänsteman rätt att gripa en person som är misstänkt för brottet.

I en del fall har tulltjänstemannen en mer långtgående befogenhet än polismannen när det gäller att på egen hand vidta straffprocessuella tvångsmedel. Sådana från rättegångsbalken avvikande regler om tulltjänstemannens befogenheter föranleds av tullens särskilda tjänstgöringsförhållanden i anslutning till rikets gränser m.m.

Egendom som kan antas komma att bli förverkad får en tulltjänsteman ta i beslag. När det gäller föremål som skäligen kan antas ha betydelse för

utredningen är det i regel undersökningsledaren eller åklagaren som beslutar om beslag. I brådskande fall får emellertid tulltjänstemannen ta sådana föremål i beslag men denne skall skyndsamt anmäla beslaget till undersökningsledaren eller åklagaren för prövning av om beslaget skall bestå.

Också när det gäller att göra husrannsakan har en tulltjänsteman i många fall befogenhet att besluta på egen hand. Tulltjänstemannen får sålunda göra husrannsakan utan förordnande från undersökningsledaren eller åklagare för att söka efter egendom som kan antas vara förverkad enligt varusmuggningslagen, i s.k. tillhåll m.m.

Tulltjänstemän får använda våld för att genomföra en tjänsteåtgärd om någon som skall berövas friheten med stöd i lag försöker undkomma eller tulltjänstemannen annars möts av motstånd när han skall verkställa ett sådant frihetsberövande. Även i andra fall får tulltjänstemannen bruka våld, dock endast om han eller den han biträder möts av motstånd. Dessa fall är om tulltjänstemannen med stöd i lag skall verkställa eller biträda vid kroppsvisitation, kroppsbesiktning eller annan liknande åtgärd, vid beslag eller annat omhändertagande av egendom eller vid sådan husrannsakan som avses i rättegångsbalken.

Inom tullen anser man att det underlättar förundersökningsverksamheten att ha i förväg bestämda allmänna åklagare som kan tullproceduren. Man föredrar alltså att tullmålen speciallottas inom åklagarmyndigheterna. Att tidigt åklagarinträde gynnar förundersökningen har också starkt framhållits från tullens sida. En åklagare som kopplas in i ett tidigt skede av en brottsutredning har i regel tid att sätta sig in i utredningen och har ett gott kunskapsunderlag när utredningen har framskridit så långt att det är dags för åklagaren att fatta beslut i egenskap av undersökningsledare, exempelvis rörande användning av tvångsmedel. Det bidrar också till en god kommunikation med åklagaren generellt sett när det gäller förhandskontakter, innan förundersökning inletts, angående strategier osv.

Bestämmelserna i 48 kap. rättegångsbalken om strafföreläggande är tillämpliga på varusmuggningsbrott som är att anse som ringa samt brott mot tullagen och tullförordningen. Det är alltså möjligt att utfärda strafföreläggande i stället för att väcka åtal för dessa gärningar. I vissa fall kan en av Generaltullstyrelsen särskilt förordnad tullåklagare utfärda ett strafföreläggande i stället för att ärendet skall lämnas till allmän åklagare för åtal.

5 Skattemyndigheternas medverkan i brottsutredningar

Prop. 1997/98:10

Regeringens förslag: En funktion för utredning av skattebrott inrättas inom skatteförvaltningen. Skattebrottsutredningar hålls genom bildandet av särskilda skattebrottsenheter organisatoriskt avskilda från skatteutredningar enligt den modell som tillämpas vid tullkriminalen.

Riksskatteverket ges ett övergripande ansvar för skattebrottsenheternas verksamhet.

Sekretesslagens regler om förundersökningssekretess kompletteras så att de gäller fullt ut även för skattebrottsenheter.

Reformen genomförs efterhand som kompetens och organisation byggs upp.

Ekobrottsberedningens förslag överensstämmer i sak med regeringens förutom att beredningens förslag innebär att man redan nu skall ta ställning till en fullt utbyggd skattekriminalorganisation, det vill säga till både steg ett och två.

Remissinstanserna: Av 25 remissinstanser är tio positiva till en skattekriminalreform. Dessutom tillstyrker två instanser att reformen begränsas till steg ett. Av övriga instanser kan nämnas att *Justitiekanslern* är neutral och att *Rikspolisstyrelsen* är tveksam till förslagen. *Riksrevisionsverket* är i och för sig positivt till en skattekriminalreform, men anser att beslutsunderlaget är för bristfälligt för att man skall kunna ta ställning. Resterande nio instanser, däribland *Justitieombudsmannen* och *Riksåklagaren*, avstyrker förslagen. Av dem anser fyra att uppgifterna skall föras till Ekobrottsmyndigheten och lika många att, om skattekriminaler införs, reformen nu bör begränsas till steg ett.

I fråga om hur en skatteutredande funktion bör avgränsas och organiseras anser *Göteborgs tingsrätt* att det bör göras en klar åtskillnad mellan den rent fiskala verksamheten och den brottsutredande verksamheten för att en tillräcklig grad av rättssäkerhet skall uppnås. *Riksskatteverket* menar att ytterligare effektivitetsvinster kan göras om skattekriminalen kan genomföra såväl skatte- som skattebrottsutredningen. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser att argumenten för reformen, att seriekopplingen och dubbelarbetet skall försvinna, motsägs av att det inte är tänkt att ske någon samordning mellan den fiskala utredningen och skattebrottsutredningen samt att sekretess skall råda mellan verksamhetsgrenarna. Flera *åklagarmyndigheter*, *Jusek*, *Industriförbundet* och *Svenska Arbetsgivareförbundet* har liknande uppfattningar. *Riksrevisionsverket* påpekar att det finns en risk att personalrotationen mellan de fiskala delarna av skattemyndigheten och skattekriminalen riskerar att bli liten på grund av utbildningskostnader och att skattekompetensen därför kan bli sämre på grund av att den är färskvara. *Advokatsamfundet* betvivlar att det går att göra en rågång mellan skattemyndighetens olika verksamheter. *Kammarrätten i Jönköping* menar att man med den föreslagna lösningen inte kommer åt flaskhalsproblematiken i förhållande till åklagare vid Ekobrottsmyndigheten. Även *Riksskatteverket*

påpekar vikten av tillräckliga åklagarresurser för att nya flaskhalsar inte skall uppstå. Verket anser att processen kan snabbas upp om Ekobrottsmyndigheten avdelar särskilda åklagare som förundersökningsledare som stöd åt skattekriminalen under den tid då kompetensen byggs upp.

Skälen för regeringens förslag: Bristerna i nuvarande ordning för bekämpandet av den ekonomiska brottsligheten har uppmärksammats i en rad sammanhang. Från senare år kan bl.a. nämnas riksdagens revisorers rapport, Den ekonomiska brottsligheten och rättssamhället (Rapport 1993/94.6), som ingående behandlat frågor om myndigheters verksamhet, effektivitet och organisation. Riksrevisionsverket har i rapporten Tre skattemyndigheters hantering av skattebrott (RRV 1996:32) redovisat en granskning av hanteringen av skattebrott vid vissa myndigheter inom ramen för verkets effektivitetsrevision. Riksskatteverket föreslog i rapporten Skattemyndigheternas medverkan i en effektivare ekobrottsbekämpning (RSV Rapport 1995:9) att skattemyndigheterna skulle biträda åklagare vid förundersökning.

Med utgångspunkt i kritiken mot ekobrottsbekämpningen formulerade Ekobrottsberedningen i rapporten Effektivare ekobrottsbekämpning (Ds 1996:1) ett antal krav på ekobrottsbekämpningen i framtiden. Regeringen ställde sig bakom dessa krav i 1997 års budgetproposition (prop. 1996/97:1) och i sin skrivelse till riksdagen i oktober 1996 med lägesrapport i fråga om den ekonomiska brottsligheten (skr. 1996/97:49). Ställningstagandet i fråga om ekobrottsbekämpningen innebär bl.a. att en ny myndighet skall inrättas, Ekobrottsmyndigheten.

I syfte att förverkliga kraven på ekobrottsbekämpningen i framtiden har Ekobrottsberedningen i rapporten Skattekriminal (Ds 1997:23) lagt fram förslag till en skattekriminalreform. Den innebär att skattemyndigheterna får i huvudsak samma uppgifter när det gäller att utreda brott inom skatteområdet som tullmyndigheterna redan har när det gäller att utreda brott inom tullens område. Förslaget innebär att skattekriminalen skall tilldelas befogenheter i två steg. I det första steget skall befogenheterna i huvudsak begränsas till att biträda åklagare vid förundersökning i samband med utredning av skattebrott. I det andra steget, som föreslås träda i kraft efter beslut av regeringen, skall skattekriminalen få befogenhet att själv besluta om och leda förundersökning samt att utfärda strafföreläggande. Steg två är tänkt att träda i kraft först sedan skattemyndigheterna byggt upp en kompetent och väl fungerande organisation med erfarenhet av brottsutredning. Bland remissinstanserna finns en majoritet för steg ett medan flera är negativt inställda till att man redan nu tar ställning till den fullt utbyggda skattekriminalfunktion som steg två innebär. Regeringen delar remissinstansernas bedömning att man inte nu bör ta ställning till förslagen om en fullt utbyggd skattekriminal. Det finns därför inte skäl att i detta sammanhang närmare gå in på de frågor som ingår i steg två i beredningens förslag. Diskussionen i det följande begränsas således till Ekobrottsberedningens förslag avseende steg ett.

Ekobrottsberedningen har funnit att det finns tre huvudorsaker till problemen i den nuvarande hanteringen av skattebrottsutredningar. En huvud-

orsak är att flera myndigheter är inblandade i hanteringen av skattebrotts- ärendena och att dessa myndigheter är "seriekopplade" till varandra och därigenom beroende av varandras insatser i ärendehantering. Detta i kombination med att myndigheterna gör olika prioriteringar skapar flaskhalsproblem. En tredje huvudorsak till nuvarande problem är att det finns kompetensbrister i utredningsorganisationen.

Regeringen instämmer – i likhet med remissinstanserna – i huvudsak med beredningens problembeskrivning.

En fråga som tas upp av några remissinstanser är om inte nuvarande problem kan lösas genom att polis och åklagare tillförs ytterligare resurser. Det finns enligt regeringens mening främst två starka skäl emot att tillskjuta ytterligare resurser inom ramen för den befintliga organisatoriska lösningen. Det ena är att de strukturella problemen inom ekobrottsbekämpningen enligt vår bedömning i hög grad påverkar effektiviteten i skattebrottsutredningarna. Detta är en viktig orsak till att ekobrottsbekämpningen trots ett ambitiöst anslag och trots resursförstärkningar inte svarat mot de berättigade kraven på en effektivare verksamhet. Det andra skälet är kopplat till vad som nu sagts, nämligen att tidigare erfarenheter tydligt visar att stärkta och riktade resurser i längden inte inneburit någon märkbar förbättring. En lösning av problemen med hanteringen av skattebrottsutredningar bör därför enligt regeringens mening sökas på annat håll än genom ytterligare resurstilldelning till befintliga organisationer.

Skattebrottsutredningar har många särdrag i förhållande till brottsutredningar i allmänhet, bl.a. genom att de kräver särskilda kunskaper om hur skattesystemet och dess kontrollfunktioner fungerar. Skattebrott förekommer vidare, enligt uppgift från polis och åklagare, i förhållandevis stor utsträckning som enda eller dominerande brottslighet. Som närmare utvecklats under avsnitt 4.6 fanns år 1995 omkring 1 200 skattebrottsutredningar vid polisen och för år 1996 uppskattas antalet rena skattebrottsutredningar uppgå till ca 2 000. Det finns skäl att anta att antalet misstänkta skattebrott är ännu större med hänsyn till att skattemyndigheterna inte synes anmäla alla misstänkta skattebrott till åklagaren. Skattebrottens egenskaper och volym gör det enligt vår mening väl befogat att överväga om inte utredningsinsatser beträffande skattebrott kan utföras av någon annan myndighet än polisen.

I den frågan anser några remissinstanser att Ekobrottsmyndigheten bör utreda skattebrotten.

Ekobrottsmyndigheten kommer att vara en åklagarmyndighet. Den kommer att vara förlagd till de tre storstadsområdena. I övriga delar av landet kommer Ekobrottsmyndigheten att ha uppgifter rörande de mest kvalificerade brottsutredningarna samt ansvar för samordning m.m. Problemen med hantering av skattebrottsutredningar avser främst de polisiära resurserna. Ett syfte med att låta en annan myndighet utreda skattebrott är också att avlasta polisen. Redan med hänsyn till de intentioner som ligger bakom inrättandet av Ekobrottsmyndigheten är det således enligt regeringens mening inte lämpligt att låta ett allmänt och grundläggande utredningsarbete i fråga om alla typer skattebrott utföras inom Ekobrottsmyndighetens

organisation. Vi kan därför inte ansluta oss till uppfattningen att Ekobrottsmyndigheten skall utreda alla skattebrott oavsett svårhetsgrad.

I den beskrivna situationen är det enligt vår mening i stället naturligt att överväga om det inte vore möjligt att uppnå betydande fördelar i effektiviteten av hanteringen av skattebrottsutredningar om man utnyttjar det intima samband som finns mellan skattemyndighetens skatteutredning och skattebrottsutredningen genom att ge skattemyndigheterna brottsutredande uppgifter i fråga om brott inom skatteområdet. Ekobrottsberedningen har också gjort den bedömningen att stora effektivitetsvinster kan uppnås genom en sådan omfördelning av arbetsuppgifter. Beredningen menar att med en sådan organisation kommer man till rätta med huvudorsakerna till problemen med hanteringen av skattebrottsutredningar nämligen de problem som hör samman med "seriekopplade" myndigheter och de som rör den skatterättsliga kompetensen. Ett syfte med en sådan reform skulle också vara att höja ambitionen på skattebrottsområdet, vilket bl.a. innebär att enkla och medelsvåra ärenden i större utsträckning än i dag kan bli föremål för utredningsinsatser.

Remissinstanserna instämmer i huvudsak i beredningens bedömning att problemen med seriekoppling upphör i den organisation som beredningen föreslår och att en generell höjning av den skatterättsliga kompetensen i skattebrottsutredningar är effektivitetsbefrämjande. Några remissinstanser har dock ifrågasatt påståendet om att seriekopplingen upphör och att de antagna effektivitetsvinsterna uppnås. De kritiska instanserna har pekat på att tjänstemännen vid skattekriminalen måste sätta sig in i ärendet på samma sätt som en tjänsteman vid polisen nu gör.

Enligt vår mening skulle det vara en viktig fördel för effektiviteten i hanteringen av skattebrottsutredningar om den myndighet som rapporterar nästan alla misstänkta skattebrott också har ett ansvar att utföra den därpå följande brottsutredningen. I en sådan organisation har myndigheten betydligt större möjlighet att anpassa resurserna i de olika verksamheterna till varandra än om olika myndigheter själva ansvarar för respektive utredning. Den största vinsten med att låta skattebrott utredas inom skatteförvaltningen ligger just i att enhetliga prioriteringar kommer att styra handläggningen från det att skatteutredningen inleds till dess att skatteärendet och, i förekommande fall, brottsutredningen avslutas. Till skillnad från polisen behöver inte heller en skattebrottsutredande verksamhet inom skattemyndigheten konkurrera med andra brottsutredningar. Problemen med "seriekopplade" myndigheter och flaskhalsproblem borde därför minska betydligt, om det inrättas en skattebrottsutredande funktion vid skattemyndigheterna. En sådan omfördelning av arbetsuppgifterna medför också att polisen avlastas i sitt arbete med skattebrottsutredningar.

Om skattebrottsutredande funktioner inrättas vid skattemyndigheterna bör det också resultera i positiva effekter när det gäller den skatterättsliga kompetensen. Som ett exempel på att samlad kompetens kan leda till både hög effektivitet och hög kompetens kan nämnas tullen. Från många håll har det framförts att tullens brottsutredande verksamhet, tullkriminalverksamheten, bedrivs mycket kompetent och effektivt. Det kan till stor del antas bero på att tullkriminalen har en dubbel kompetens; man har en kunskap om

tullfrågorna samtidigt som man har den brottsutredande kompetensen. Inom Tullverket är det tjänstemän med sedvanlig tullutbildning som, efter kompletterande utbildning i fråga om brottsutredning, svarar för utredning av misstänkt varusmuggling och andra brott som utreds inom tullkriminalerna. Det finns alltså skäl att tro att en samlad kompetens av både skatteutredande och skattebrottsutredande slag stärker möjligheterna till en effektiv brottsbekämpning också när det gäller skattebrott.

För att utreda skattebrott behövs emellertid också kompetens i straffrätt, straffprocessrätt och polisiära arbetsmetoder. Skatteförvaltningen har i dag inte så stora kunskaper inom dessa områden. En förutsättning för att en brottsutredande organisation inom skatteförvaltningen skall kunna införas är således att den behövliga kompetensen inom dessa områden byggs upp inom den nya organisationen.

Sammantaget gör vi den bedömningen att det finns tunga skäl som talar för att effektiviteten i hanteringen av skattebrottsutredningarna påtagligt förbättras om en funktion för utredning av skattebrott inrättas vid skattemyndigheterna.

Om en förvaltningsmyndighet ges brottsutredande uppgifter, som annars i princip endast finns hos polisen, kan det väcka vissa frågor som berör rättssäkerheten. Som brottsmisstänkt har den enskilde vissa särskilda rättigheter som han inte har i en skatteutredning. Även den utredande myndigheten måste iaktta särskilda bestämmelser i fråga om brottsutredningar. Det är således viktigt att en skattebrottsutredande funktion inom skattemyndigheterna organiseras på ett sådant sätt att rättssäkerheten säkerställs. I det sammanhanget är det en betydelsefull fråga i vad mån skatteutredningen får användas för att ta fram underlag som kommer till användning i brottsutredningen, och vice versa.

Brottsutredning och skatteutredning har olika syften och regleras av olika regelverk. Bestämmelser om skatteutredning finns i skatteförordningarna och syftar till att ta fram underlag för en korrekt beskattning. Brottsutredningsförfarandet regleras i första hand i rättegångsbalken och syftar till att ta fram underlag bl.a. för åklagarens ställningstagande till om åtal skall väckas. Myndigheten måste således inte endast iaktta de lagliga förutsättningarna för att vidta olika slag av utredningsåtgärder utan också syftet med den utredning som utredningsåtgärden vidtas inom (ändamålsprincipen). En åtgärd i skatteutredningen får alltså vidtas endast i den mån den kan motiveras för att fullfölja syftet med den utredningen, dvs. att ta fram underlag för en korrekt beskattning. En åtgärd inom brottsutredningen får på motsvarande sätt vidtas endast i den mån den kan motiveras från brottsutredningssynpunkt. Det är alltså med andra ord inte tillåtet att, med stöd av regelverket för skatteutredningar, ta fram uppgifter som inte behövs i skatteutredningen men som polisen behöver i brottsutredningen eller vice versa. Ändamålsprincipen skall utgöra ett skydd för den enskilde.

Sekretesslagen (1980:100) reglerar bl.a. i vilken mån uppgifter får lämnas mellan myndigheter. I brottsutredning gäller förundersökningssekretess enligt bl.a. 5 kap. 1 § sekretesslagen. Uppgifter kan dock lämnas ut till en annan myndighet bl.a. med stöd av den s.k. generalklausulen i 14 kap. 3 § efter en intresseavvägning i det enskilda fallet. Härigenom är det i de allra

flesta fall tillåtet för åklagare, polis och tullmyndighet att lämna ut uppgifter till exempelvis en skattemyndighet som behöver uppgiften i sitt arbete.

I skatteutredningar gäller skattesekretess enligt 9 kap. 1 § sekretesslagen bl.a. för uppgifter om den enskildes personliga eller ekonomiska förhållanden. Också i detta fall kan dock uppgifter lämnas ut med stöd av bestämmelser i sekretesslagen, bl.a. 14 kap. 2 § fjärde stycket som innebär att sekretess inte hindrar att uppgifter som angår misstanke om brott lämnas till åklagarmyndighet, polismyndighet m.m., om fängelse är föreskrivet för brottet och brottet kan antas föranleda annan påföljd än böter. Också den nyss berörda generalklausulen kan tillämpas i många fall.

Samma sekretessregler gäller mellan självständiga verksamhetsgrenar inom en myndighet (1 kap. 3 § sekretesslagen). Inom tullens område bedrivs den brottsutredande verksamheten organisatoriskt åtskild från den fiskalt inriktade verksamheten, dvs. tullfrågor och brottsutredningar handläggs av skilda tjänstemän. Sekretessreglerna gäller alltså i dag i fråga om uppgiftsutbyte inom tullverket beträffande uppgifter i tullutredningar respektive i utredningar om varusmuggling.

Tullens arbetssätt och organisation visar att det är fullt möjligt att bedriva fiskal och brottsutredande verksamhet inom samma myndighet under former som är betryggande från rättssäkerhetssynpunkt.

En viktig fråga är således hur en skattebrottsutredande verksamhet vid skattemyndigheten bör avgränsas och organiseras i förhållande till den fiskala verksamheten. Ekobrottsberedningen har övervägt en ordning där skattekriminalen tar över skatteutredningen när förundersökning har inletts. Det skulle enligt beredningen förmodligen innebära vissa rationaliseringsvinster eftersom färre personer skulle behöva arbeta med utredningarna. Beredningen har dock stannat för att föreslå att den fiskala utredningen och brottsutredningen skall handläggas separat av olika tjänstemän. En sådan ordning framstår enligt beredningen som mer betryggande när det gäller att garantera att ändamålsprincipen upprätthålls i utredningsförfarandet. Beredningen har också ansett att en åtskillnad mellan handläggningen av skatteutredning och brottsutredning ligger i linje med vad som tillämpas av hävd här i landet och som allmänt torde anses naturlig och rimlig.

Ekobrottsberedningens förslag har i dessa delar fått ett brett stöd bland remissinstanserna. Flertalet av remissinstanserna pekar på det angelägna i att ha en klar rågång mellan den fiskala verksamheten och den brottsutredande. I de delar kritik har förekommit har den snarare rört frågan om den organisatoriska avgränsningen i praktiken kommer att vara ett tillräckligt skydd för ändamålsprincipen än att låta skattekriminalen utföra också den fiskala utredningen.

Det är enligt vår mening en självklar utgångspunkt för hur en skattebrottsutredande funktion inom skatteförvaltningen skall avgränsas och organiseras att den enskildes rättssäkerhet kan garanteras. En sådan organisation bör således inte medföra att de gränser som finns mellan skatteutredning och skattebrottsutredning blir otydliga. I dag tydliggörs dessa gränser bl.a. genom att polisen ansvarar för brottsutredningen medan skattemyndigheterna står för skatteutredningen. I vart fall i ett igångsättningsskede som det nu är fråga om saknas anledning att frånga en tydlig organisatorisk

gränsdragning mellan de olika slagen av utredningar. Regeringen föreslår därför att den brottsutredande verksamheten skall drivas vid särskilda enheter inom skatteförvaltningen och att skattebrottsutredningarna skall hållas organisatoriskt åtskilda från skatteutredningarna. De särskilda brottsutredande enheterna bör enligt vår mening benämnas skattebrottsenhet och inte skattekriminal som Ekobrottsberedningen föreslår.

Den avgränsning och organisation som vi föreslår motsvarar således den som gäller för tullen. Tullkriminalen driver förundersökningen organisatoriskt åtskild från den fiskala utredningen, tullutredningen. De erfarenheter som finns av tullens kriminalverksamhet visar enligt vår mening att den avgränsning och organisation som vi föreslår utgör ett tillräckligt skydd för ändamålsprincipen.

Den föreslagna lösningen innebär inte något hinder mot att – på samma sätt som sker i dag – låta en skatterevisor eller annan skattetjänsteman som handlägger skatteutredningen fungera som sakkunnig åt åklagaren och skattebrottsenheten inom ramen för förundersökningen. Tvärtom kan det vara betydelsefullt att använda skattehandläggarens kunskaper om de faktiska omständigheterna i ärendet.

Riksskatteverket bör ha ett övergripande ansvar för verksamheten vid skattebrottsenheterna på motsvarande sätt som verket har ett övergripande ansvar för beskattningsverksamheten i landet. På regional nivå bör skattemyndigheterna ansvara för verksamheten. Riksskatteverkets och skattemyndigheternas ansvar kommer dock att i betydande mån påverkas av åklagarnas funktion i verksamheten. Åklagarna styrs ju i administrativt hänseende av den myndighet de tillhör och av Riksåklagaren.

Sekretesslagens regler om förundersökningssekretess bör kompletteras så att de gäller fullt ut även för skattebrottsenheterna. Regeringen föreslår därför ändringar i 5 kap. 1 § och 9 kap. 17 § sekretesslagen.

6 Skattebrottsenhetens uppgifter

Prop. 1997/98:10

6.1 Förundersökning

Regeringens förslag: Åklagaren skall leda förundersökningar på skatteområdet. Skattebrottsenheten skall biträda åklagaren vid förundersökning i fråga om alla slags brott inom skatteområdet och i fråga om bokföringsbrott. Skattebrottsenheten skall också kunna biträda åklagaren vid förundersökning i fråga om andra brott, om åklagaren finner att det finns särskilda skäl för detta.

Skattebrottsenheten skall självständigt få utföra förenklade brottsutredningar, men ges inte några befogenheter att använda straffprocessuella tvångsmedel.

Ekobrottsberedningens förslag överensstämmer med regeringens förslag förutom att beredningen föreslagit att man nu skall ta ställning till att skattekriminalen i en fullt utbyggd skattekriminalverksamhet i vissa fall skall få leda förundersökningar. Ekobrottsberedningen har också föreslagit att skattekriminalen i begränsad omfattning skall få använda straffprocessuella tvångsmedel.

Remissinstanserna: *Justitieombudsmannen* anser att en skattekriminal riskerar att prestera ett stort antal utredningar som av åklagarna bedöms som otjänliga som underlag för åtal och en fällande dom. *Riksåklagaren* anser att åklagare alltid skall vara förundersökningsledare. *Göteborgs tingsrätt* ser inte någon anledning att anta annat än att förundersökningar om skattebrott kommer att hålla en tillräckligt hög kvalitet efter införandet av en skattekriminal. *Länsstyrelsen i Stockholms län* avstyrker att skattekriminalen skall kunna biträda i förundersökningar utanför skatteområdet och bedriva förenklade utredningar. *Jusek* delar beredningens förslag om avgränsning av skattekriminalens verksamhet, men anser att en åklagare alltid bör leda förundersökningar där det är aktuellt med tvångsmedel. *Polisförbundet* anser att inledning och ledning av förundersökning bör vara förbehållet åklagare och polismyndighet. Skattekriminalen bör inte heller ha rätt att utföra förenklade brottsutredningar. *Rikspolisstyrelsen* anser att polisen alltid skall vara med genom handräckning vid användande av tvångsmedel. *Riksåklagaren* och *Polisförbundet* avstyrker att skattekriminalen ges möjlighet att använda straffprocessuella tvångsmedel. *Advokatsamfundet* anser det främmande för svensk rättstradition med polisiär verksamhet inom en förvaltningsmyndighet.

Skälen för regeringens förslag:

Förundersökning

Som angetts i avsnitt 4.3.2 syftar en förundersökning bl.a. till att utröna om det föreligger ett brott och vem som i så fall skäligen kan misstänkas för det för att åklagaren skall kunna ta ställning till om åtal skall väckas.

Vid förundersökning i allmänhet fattas beslut om att inleda förundersökning av polismyndigheten eller åklagaren. Om förundersökningen har inletts av polismyndigheten skall ledningen av förundersökningen övertas av åklagaren så snart någon skäligen kan misstänkas för brottet, om inte saken är av enkel beskaffenhet. Åklagaren övertar också ledningen om det är påkallat av särskilda skäl. Det är i praktiken alltid en åklagare som inleder och leder förundersökning om skattebrott.

Enligt regeringens bedömning bör det alltid vara en uppgift för åklagaren att besluta om att inleda förundersökning och att vara undersökningsledare i de förundersökningar som handläggs vid skattebrottsenhet. Detta innebär en viktig garanti för effektivitet och rättssäkerhet när skattebrottsenhetens verksamhet inleds. Att åklagaren alltid skall inleda förundersökning stämmer också överens med ekobrottsberedningens förslag i fråga om steg ett och med remissinstansernas synpunkter.

Eftersom förundersökningsledningen kommer att ligga på en åklagare bör han få bestämma vem som faktiskt skall utföra utredningen. Detta innebär att utredningsbefogenheterna kommer att ligga hos såväl skattemyndigheten som polisen. Härigenom uppnås stora fördelar under framför allt inledningen av verksamheten. Reformen är tänkt att träda i kraft den 1 januari 1998. Verksamheten kan vid den tidpunkten inte vara igång i full skala. Riksskatteverket har angett att utredningsverksamheten inledningsvis kommer att organiseras i storstadsregionerna. Inrättandet av Ekobrottsmyndigheten innebär stora fördelar när det gäller handläggningen av skattebrottsutredningar. Myndigheten kommer att få ett direkt operativt ansvar för utredningsverksamheten i storstäderna och ett samordningsansvar för åklagarverksamheten i övriga landet. Inom organisationen kommer en samlokalisering att ske med åklagarledda arbetsgrupper där poliser och andra specialister från olika områden samverkar. Med åklagaren som undersökningsledare i skattebrottmål underlättas också samordningen med annan ekobrottsbekämpning. Den angivna lösningen möjliggör också en flexibilitet efter lokala förhållanden samt att åklagarna skiftar ärenden efter karaktär. Utredningar där man kan förtutse ett behov av polisiära insatser bör läggas hos polisen. Övriga ärenden bör styras till skattemyndigheten. Enligt vår bedömning är den bästa ordningen att mer övergripande gränsdragningsproblem löses genom att berörda myndigheter kommer överens om i vilken omfattning ärenden skall handläggas av skattemyndigheten under ett uppbyggnadsskede.

Brott som bör utredas av skattemyndigheten

De argument som har anförts för att skattemyndigheten skall få utföra förundersökningar har främst bäring på skattebrottslighet. Men även annan brottslighet kan ha sådant samband med skattemyndigheternas verksamhet att det är naturligt att skattemyndigheten utför förundersökningen.

Det brott som mest typiskt är nära sammanhängande med många former av skattebrottslighet, och inte sällan utgör en förutsättning för den brottsligheten, är bokföringsbrott. På grund av att beskattningen av den som är bokföringspliktig i allt väsentligt vilar på ett underlag som beräknats på bokföringsmässiga grunder och med iakttagande av god redovisningssed finns en mycket nära koppling mellan beskattning och bokföring. Bokföringslagens regler faller därför inom skattemyndighetens kompetensområde. När misstanke om bokföringsbrott uppkommer inom ramen för en skatteutredning kan det därför många gånger vara både praktiskt och effektivt att låta skattemyndigheten biträda åklagaren vid förundersökningen.

Utöver brott enligt skattebrottslagen och bokföringsbrott finns ytterligare några brott som faller inom skattemyndighetens verksamhetsområde. Som exempel kan anges brott som gäller folkbokföringen. Den som underlåter att fullgöra sin skyldighet att anmäla flyttning kan i vissa fall dömas till penningböter (25, 26 och 40 §§ folkbokföringslagen [1991:481]). Också kontroller enligt lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineraloljeprodukter, alkohol och tobak utförs av en skattemyndighet. I sammanhanget kan nämnas att en skattemyndighet som fattar misstanke om brott mot förbud att låna pengar av aktiebolag (12 kap. 7 § och 19 kap. 1 § första stycket 4 aktiebolagslagen [1975:1385]) respektive av pensionsstiftelse (11 § tredje stycket lagen [1967:531] om tryggnadsavkastning m.m.) är skyldig att anmäla misstanken till åklagaren (22 § taxeringsförfordningen [1990:1236]). De nu nämnda brotten hanteras redan i nuvarande system i betydande omfattning av skattemyndigheterna och faller således inom skattemyndigheternas specialkompetens. Det är därför enligt vår mening både rationellt och lämpligt att brottsutredningar inom dessa områden handhas av skattebrottsenheter inom skattemyndigheterna.

Skattebrottsenheterna bör kunna biträda åklagaren vid förundersökningar om brott inom skatteområdet, även när dessa brott förekommer i samma utredning som annan brottslighet. Vi anser, liksom ekobrottsberedningen, att skattebrottsenheterna bör kunna biträda åklagaren även vid förundersökning i fråga om andra slags brott än de vi nu särskilt nämnt, om det är lämpligt med hänsyn till brottets beskaffenhet och dess samband med misstänkt skattebrottslighet. Vid blandad brottslighet bör åklagaren ha en ventil som i det enskilda fallet gör det möjligt att fördela uppgifterna mellan skattebrottsenheterna och polisen för att åstadkomma en praktisk och lämplig handläggning i enskilda ärenden. Åklagaren bör dock i dessa fall kunna uppdraga åt skattebrottsenheterna att genomföra utredningen endast om det finns särskilda skäl. Förfalskning är ett brott som, med tillämpning av denna ventil, bör kunna utredas av skattebrottsenheterna exempelvis när det ingår som ett led i skattebrottslighet. En annan sak är att teknisk expertis från polisen kan behöva anlitas som ett led i förfalskningsutredningen. Avgörandet ligger emellertid som redan nämnts hos åklagaren.

En förundersökning behö ver inte genomföras om det ändå finns tillräckliga skäl för åtal och det gäller ett brott som inte kan antas föranleda någon annan påföljd än böter (23 kap. 22 § rättegångsbalken). I vissa enkla fall finns det alltså möjlighet att utreda brott utan att tillämpa reglerna om förundersökning. Vid t.ex. många trafikbrott utgör polisens primär rapport underlag för åklagarens beslut om att väcka åtal eller utfärda strafföreläggande. Utredningsformen benämns i fortsättningen förenklad brottsutredning.

Ekobrottsberedningen har föreslagit att skattekriminalen – i likhet med polisen och tullkriminalen – skall få utföra förenklade brottsutredningar. Beredningen anser att förfarandet för skattekriminalens del har betydelse särskilt när det gäller att ta fram utredningsunderlag för utfärdande av strafföreläggande med hänsyn till den nära funktionella kopplingen mellan strafföreläggandet och det förenklade utredningsförfarandet.

Några remissinstanser, *Justitieombudsmannen* och *Riksåklagaren*, anser att utrymmet för att använda ett förenklat utredningsförfarande är betydligt mindre än vad ekobrottsberedningen föreställt sig. Bakgrunden till deras ställningstagande synes främst vara att det enligt deras uppfattning inte finns några eller i vart fall synnerligen få skattebrottsärenden av så enkel beskaffenhet att det går att utreda dessa genom ett förenklat utredningsförfarande. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser att det inget betänkligheter att låta skattekriminalen bedriva förenklade brottsutredningar.

Enligt regeringens bedömning är det i dag närmast ogörligt att på ett tillförlitligt sätt bedöma hur ofta ett förenklat utredningsförfarande kan komma att användas vid utredningen av skattebrottslighet i framtiden. Omständigheter som talar mot större volymer är bl.a. att det under 1994 utfärdades endast 120 strafförelägganden för brott mot skattebrottslagen och uppbördslagen. Till detta kommer att betalbrottet i 6 § skattebrottslagen skall avkriminaliseras den 1 november 1997 (jfr prop. 1996/97:100, bet. 1996/97:SkU23, rskr. 1996/97:276, SFS 1997:486), vilket kommer att minska det antal fall som kan tänkas bli föremål för ett förenklat förfarande. Å andra sidan innebär förslagen till skattebrottsenheter en ambitionshöjning på skattebrottsområdet. Enligt en uppskattning som gjorts av Riksskatteverket kan det bli aktuellt att utfärda strafförelägganden i minst 1 000 ärenden per år. En viktig punkt i detta är att ärenden som i dag inte prioriteras skall leda till lagföring. Förutom tveksamheten om antalet brottsutredningar som kan bedrivas utan att förundersökning inleds har det enligt regeringens bedömning inte kommit fram något som talar mot att skattemyndigheterna får göra förenklade brottsutredningar. Enligt vår uppfattning finns det i stället starka skäl för att låta skattemyndigheterna självständigt få utföra förenklade utredningar. Rättssäkerhetsaspekterna kommer även inledningsvis att tryggas genom att en åklagare slutligt tar ställning till om utredningen ger ett tillräckligt underlag för att utfärda strafföreläggande och att han, om så inte är fallet, alltid kan välja att låta inleda en förundersökning.

I vilken takt det förenklade utredningsförfarandet i realiteten skall läggas på skattemyndigheterna bör dock liksom andra frågor bli en sak för Riksskatteverket och Riksåklagaren att komma överens om.

Straffprocessuella tvångsmedel

Vårt ställningstagande att åklagare i det nu aktuella perspektivet alltid skall vara undersökningsledare i skattebrottsenheternas förundersökningar innebär att endast åklagaren får besluta om tvångsmedel inom skattemyndigheternas område.

Ekobrottsberedningen anser att det i vissa fall bör kunna vara en uppgift för skattekriminalen att verkställa åklagarens tvångsmedelsbeslut framför allt i situationer då skattekriminalens skattekompetens kan utnyttjas. Ett annat argument är att utredningsåtgärderna kan hållas ihop inom skattekriminalen. Beredningen har därför föreslagit att skattekriminalen skall få verkställa beslut om husrannsakan och beslag samt åtgärd enligt 27 kap. 15 § rättegångsbalken. Vid fara i dröjsmål föreslås att skattekriminalen skall få ta egendom i beslag eller vidta åtgärd enligt 27 kap. 15 § rättegångsbalken utan föregående beslut av åklagaren eller rätten. Sådan åtgärd skall skyndsamt anmälas till åklagaren som omedelbart skall pröva om åtgärden skall bestå. När skattekriminalen verkställer ett beslut om husrannsakan skall myndigheten få bereda sig tillträde till slutet utrymme eller lokal som inte är bostad, om det behövs för att åtgärden skall kunna utföras. Beredningens förslag begränsas av att skattekriminalen inte skall ha befogenhet att utöva våld mot person. Man har därför ansett att skattekriminalen inte heller skall få göra gripande, hämta någon till förhör, göra kroppsvisitation, ta fingeravtryck m.m. Andra områden som skattekriminalen enligt förslaget inte skall få ägna sig åt är hemlig teleövervakning och vissa andra tekniska undersökningar.

Flera remissinstanser har varit kritiska till att ge skattebrottsenheten befogenheter i fråga om straffprocessuella tvångsmedel.

Regeringen anser att det i och för sig kan finnas skäl att ge skattebrottsenheterna vissa befogenheter i samband med tvångsmedelsanvändning. Redan nu biträder skatterevisorer ofta polisen vid husrannsakingar. Tvångsmedelsanvändning är inte heller i övrigt något okänt för skatteförvaltningen. Skattemyndigheterna verkställer beslut om tvångsåtgärder enligt lagen om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet. Trots detta anser regeringen att skattebrottsenheten inte nu bör få använda straffprocessuella tvångsmedel. Det kan dock finnas skäl att på nytt ta upp frågan i samband med en utvärdering av reformen. I de fall där användandet av straffprocessuella tvångsåtgärder aktualiseras i en skattebrottsutredning bör således dessa åtgärder precis som i dag verkställas av polisen eventuellt med biträde av skattebrottsenheten.

Ekobrottsberedningen anser att skattekriminalen inte skall få göra gripanden, hämta personer till förhör, utföra kroppsvisitationer eller ta fingeravtryck m.m. Argumenten för detta är främst att vissa av åtgärderna förutsätter befogenhet att bruka våld mot person eller annars är typiskt polisiära angelägenheter som det inte kommer att finnas något större behov av inom skattebrottsutredande verksamheten. Regeringen delar beredningens bedömning därvidlag. Om det uppstår behov av de nämnda åtgärderna bör åklagaren som förundersökningsledare i stället begära att polisen medverkar i nämnda hänseenden.

6.2 Uppgifter utanför förundersökning

6.2.1 Förutredning

Regeringens förslag: Skattebrottsenheten skall få utföra s.k. förutredningar.

Ekobrottsberedningens förslag överensstämmer med vårt förslag.

Remissinstanserna: *Justitieombudsmannen* anser bl.a. att beredningens ståndpunkt saknar stöd i gällande rätt, eftersom det inte under en förutredning går att hämta in uppgifter från någon som under förundersökningen kan komma att misstänkas för brott.

Skälen för regeringens förslag: Åklagarens beslut om att inleda en förundersökning grundas ofta på en anmälan. Åklagaren kan också inleda en förundersökning på eget initiativ. I detta ligger att åklagaren ibland kan behöva komplettera underlaget för att kunna ta ställning till om en förundersökning skall inledas eller inte. Ett sådant inledande utredningsarbete brukar benämnas förutredning. Förutredningar om skattebrottslighet utförs i dag av polisen.

De flesta förundersökningar om skattebrott grundas på en anmälan från skattemyndigheten. Underlaget för anmälan redovisas vanligen i en revisionspromemoria eller en underhandspromemoria. Promemorian utgör i de flesta fall ett tillräckligt underlag för att åklagaren skall kunna ta ställning till den objektiva sidan av brottsmisstankarna, alltså frågan om de faktiska omständigheterna. Det kan dock ibland behövas kompletterande sakuppgifter för att göra en inledande bedömning av det subjektiva rekvisitet, dvs. om det kan antas att den misstänkte handlat med uppsåt eller av vårdslöshet.

En förutredning kan avse utredningsåtgärder som registerslagning eller inhämtande av muntliga uppgifter under hand. I regel handlar det om att ta reda på enkla förhållanden, t.ex. vem som är arbetsgivare till en viss arbetstagare eller vem som är legal ställföreträdare för ett bolag. En förutredning kan också ta sikte på den juridiska bedömningen av föreliggande fakta.

Inrättandet av skattebrottsenheter vid skattemyndigheterna torde inte påverka behovet av att göra förutredningar. I en organisation där åklagaren anlitar biträde av en skattebrottsenhet vid förundersökningar om misstänkt brottslighet inom skatteområdet bör det enligt vår mening vara en uppgift för skattebrottsenheten att biträda åklagaren i det avseendet.

6.2.2 Underrättelseverksamhet

Regeringens förslag: Skattebrottsenheten skall få bedriva underrättelseverksamhet i fråga om brott inom skatteområdet.

Skattebrottsenheten skall få brottsförebyggande uppgifter.

Ekobrottsutredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Riksåklagaren* anser att ett samlat grepp bör tas på underrättelseverksamheten på ekobrottsområdet och att skatteförvaltningens personal inte skall bedriva sådan verksamhet. *Rikspolisstyrelsen* anser att en uppdelning av kriminalunderrättelsetjänsten på skattekriminal, Ekobrottsmyndighet och polis vore katastrofal. *Riksskatteverket* anser inte att frågan om kriminalunderrättelseverksamhet bör anstå. Verket vill att verksamheten byggs upp på liknande sätt som tullkriminalens underrättelseverksamhet. *Jusek* ifrågasätter det meningsfulla i att bygga upp parallella organisationer inom ekobrottsområdet för spaning, kriminalunderrättelse, internationella kontakter och brottsförebyggande verksamhet. *Polisförbundet* anser att all underrättelseverksamhet bör skötas av polisen, men är positivt till att skattemyndigheterna deltar i det brottsförebyggande arbetet.

Skälen för regeringens förslag: Kriminalunderrättelseverksamhet tjänar bl.a. till att ta fram underlag för analyser som kan läggas till grund för vilken inriktning i stort en verksamhet skall ha eller för att initiera konkreta brottsutredningar. I vid bemärkelse kan underrättelseverksamheten sägas syfta till att klarlägga om brottslig verksamhet har förekommit, pågår eller kan förutses. Kriminalunderrättelseverksamhet rörande ekobrott förekommer bl.a. vid Rikskriminalpolisens underrättelseenhet. Även vid länskriminalorganisationen finns underrättelsefunktioner under uppbyggnad.

Skatteförvaltningen bedriver inom ramen för skattekontrollen en verksamhet som har klara beröringspunkter med polisens underrättelseverksamhet. För skatteförvaltningens del handlar det om att samla in och analysera underlag för att ta ställning till inriktningen av skattekontrollen – t.ex. att en viss bransch skall kontrolleras – eller att revision skall göras i ett visst företag. Ändamålet är således dels att göra skattekontrollen effektiv dels att skaffa fram underlag för en korrekt beskattning. Det är också vanligt att det kommer fram uppgifter vid skattekontrollen som väcker misstankar om brott och som därför anmäls till åklagare. Skatteförvaltningen får vidare en ingående kännedom om förhållanden som kan ha stor betydelse för den brottsbekämpande verksamheten. Det handlar bl.a. om branschförhållanden, utländska förhållanden, metoder för skatteundandragande, personer och

företag som ofta förekommer i tvivelaktiga affärs- och skattesammanhang etc.

Det är enligt regeringens mening en mer eller mindre självklar följd av inrättandet av skattebrottsenheter vid skattemyndigheterna att dessa ges befogenhet att bedriva kriminalunderrättelseverksamhet när det gäller brott inom skatteområdet. Om skattebrottsenheten inte får möjlighet att bedriva underrättelseverksamhet kommer den enligt vår mening att sakna ett nödvändigt verktyg för att bedriva den skattebrottsutredande verksamheten på ett effektivt sätt. Det ger också skattebrottsenheterna i princip samma utredningsverktyg som skattemyndigheterna redan har inom ramen för den fiskala verksamheten.

Som några remissinstanser har påpekat innebär detta att kriminalunderrättelseverksamheten i fråga om brott inom skatteområdet delas upp på flera myndigheter. Eventuella negativa konsekvenser av en uppdelning av sådan verksamhet på flera myndigheter bör enligt vår mening inte överdrivas. Risker för negativa konsekvenser måste även vägas mot de självklara fördelar det innebär att ha specialkunskaper i fråga om skattebrottslighet samlade hos en myndighet. Det har särskilt stor betydelse mot bakgrund av att skattebrott många gånger begås isolerad från annan kriminalitet.

Att skattebrottsenheterna vid skattemyndigheterna ges befogenhet att bedriva underrättelseverksamhet inom skattebrottsområdet skall dock inte ses som någon inskränkning av polisens nuvarande uppgifter i fråga brottslighet inom skatteområdet. Det övergripande ansvaret att bekämpa brott ligger alltså hos polisen. Det blir således polisens uppgift att se till att det tas ett helhetsgrepp på kriminaliteten inbegripet den inom skatteområdet. Den föreslagna ordningen medför självfallet att de inblandade myndigheterna måste skapa olika samarbetsformer så att effektiviteten i kampen mot den ekonomiska brottsligheten i övrigt inte förloras.

Skattebrottsenheternas befogenhet att samla in, bearbeta och analysera information beträffande skattebrottsligheten aktualiserar frågor som rör behovet av register för skattebrottsutredningar och även vilket slag av information som bör få registreras. I praktiken kommer skattebrottsenheternas underrättelseverksamhet att begränsas av vilka uppgifter som får registreras och föras med hjälp av automatisk databehandling. Dessa frågor och vissa andra registerfrågor rörande utredningar om skattebrott m.m. utreds för närvarande av Skattekriminalregisterutredningen (Fi 1996:15). Vi återkommer i dessa frågor när utredningen slutfört sitt arbete.

Brottsförebyggande arbete

I regeringens strategi mot ekobrott (skr. 1994/95:217) framhålls att skattekontrollen har en central funktion när det gäller att förebygga kriminalitet inom skatteområdet. Det innebär att skattemyndigheterna redan i dag genom skattekontrollen svarar för den förmodligen mest effektiva brottspreventiva verksamheten inom sitt område. Någon bestämmelse i instruktionen för skatteförvaltningen som ger skattemyndigheterna möjlighet att vidta särskilda brottsförebyggande åtgärder finns emellertid inte.

I och med att skattemyndigheterna till stor del kommer att utföra den brottsutredande verksamheten vad gäller skattebrott bör de också enligt vår mening utföra särskilda brottsförebyggande insatser i fråga om brott inom skatteområdet. De brottsförebyggande insatser som avses är av samma slag som gäller för polisen enligt 2 § polislagen (1984:387). Det kan t.ex. innebära att skattemyndigheterna ger ut information som syftar till att förebygga skattebrottslighet. Sådana insatser skulle skilja sig från övrig information från skatteförvaltningen genom att ha ett uttalat skattebrottsligt perspektiv i stället för ett skatterättsligt.

6.3 Spaning

Regeringens förslag: Skattebrottsenheterna skall få bedriva spaning i fråga om brott på skatteområdet.

Ekobrottsutredningens förslag stämmer i huvudsak överens med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Justitiekanslern* har pekat på att spaningsverksamheten enligt förslaget är helt oreglerad. *Riksskatteverket* vill att verksamheten byggs upp på liknande sätt som tullens spaningsverksamhet. Verket anser att behovet av yttre spaning är större än vad som framgår av beredningens rapport.

Skälen för regeringens förslag: Spaning kan ingå som ett led både i en förutredning och en förundersökning. Spaningen syftar i dessa fall till att skaffa fram underlag för en konkret brottsmisstanke, dvs. det primära syftet med spaningen är att införskaffa underlag för att bedöma om en förundersökning skall inledas eller inte eller om åtal skall väckas. Spaningsverksamheten kan också vara mer allmänt inriktad på att samla in, bearbeta och analysera information som kan ha betydelse i ett framtida spanings- eller utredningsarbete.

Det förekommer såväl yttre som inre spaning. Yttre spaning kan bestå i att hämta in upplysningar genom att observera misstänkta och andra, kartlägga kontakter, resor och andra förhållanden etc. Inre spaning avser att ta fram ett informationsunderlag om exempelvis en person eller ett företag genom att hämta uppgifter från register, gå igenom arkiverat material eller på annat sätt bearbeta information inne på polishuset. Skälet kan vara att man vill få en så fullständig bild av en misstänkt person som möjligt eller att man vill kartlägga ett antal personer som, mot bakgrund av vad som redan är känt om dem hos polisen, skulle kunna ha samband med ett brott som har begåtts men där polisen ännu inte har någon misstänkt gärningsman.

Polisens spaningsinsatser som inte utgör ett led i en förundersökning sker med stöd av 2 § polislagen (1984:387). I princip kan emellertid var och en som vill, bedriva spaning förutsatt att spaningen inte innefattar brott, t.ex. ofredande. En annan sak är att vissa inslag i spaningen kan innebära ingrepp mot enskilda som kan kräva särskilt lagstöd, t.ex. användande av tvångsmedel.

Spaning utgör i princip en utredningsmetod. Frågan är om det bör ingå i skattebrottsenheternas uppgifter att utföra spaning.

Spaningsinsatser för utredning av skattebrott förekommer oftast när det är fråga om blandad brottslighet, dvs. i de fall skattebrott ingår som en del av kriminaliteten. Spaning i rena skattebrottsutredningar handlar vanligen om att inhämta uppgifter som också behövs i skattekontrollen, t.ex. omfattningen av en näringsidkares produktion eller förekomsten av svart arbetskraft. Någon egentlig skillnad mellan den spaning som i dag sker i polisens regi och det slag av utredningsverksamhet som bedrivs av skattemyndigheten i den fiskala verksamheten finns inte. De uppgifter som behöver samlas in, bearbetas och analyseras är i princip desamma i skattebrottsutredningen som i skatteutredningen. Vi ser inget skäl att inskränka utredningsmöjligheterna i brottsutredningen i förhållande till den fiskala verksamheten. I skattemyndigheternas uppgifter bör därför ingå att bedriva spaning i fråga om brott inom skatteområdet i den utsträckning som tillkommer polisen enligt polislagen. Befogenheten bör således avse spaning oavsett om en förundersökning har inletts eller inte.

I fråga om yttre spaning är det viktigt att påpeka att skattebrottsenheternas personal kommer att sakna många befogenheter som polisen har, t.ex. möjligheten att använda våld i vissa situationer. Därigenom finns det en naturlig gräns för skattebrottsenheternas spaningsverksamhet. T.ex. kan yttre spaning med personal från skattebrottsenheterna komma i fråga endast i okomplicerade fall där situationen framstår som ofarlig.

7 Lagteknisk lösning

Regeringens förslag: Skatteförvaltningens uppgifter vid utredning av skattebrott regleras i en ny lag, lagen om skattemyndigheters medverkan vid brottsutredningar. I den nya lagen ges föreskrifter som kompletterar rättegångsbalkens regler om förundersökning m.m.

Skatteförvaltningen skall få anmäla skattebrottslighet på bötesnivå till skattebrottsenheten om den missstänkte kan antas erkänna gärningen.

Ekobrottsberedningens förslag överensstämmer med regeringens förutom att beredningen föreslagit att alla brott på bötesnivå skall kunna anmälas till skattekriminalen.

Remissinstanserna tillstyrker eller har inget att erinra mot den lagtekniska lösningen som sådan. *Justitieombudsmannen* anser dock att lagtexten bör utformas i närmare anslutning till varusmuggningslagen. *Riksåklagaren* anser att brottanmälningar alltid skall göras till åklagare.

Skälen för regeringens förslag: De uppgifter som skattebrottsenheten föreslås få regleras i dag huvudsakligen i rättegångsbalken. Ekobrottsberedningen har bedömt att en lösning innebärande att de nya reglerna förs in i rättegångsbalken skulle bli snårig och otillgänglig eftersom den ordning som föreslagits för skattekriminalens del i flera avseenden skiljer sig från vad som gäller i fråga om polisen. Befintliga regler skulle behöva byggas ut och

modifieras. De skulle dessutom spridas ut på åtskilliga ställen i kapitlen om förundersökning och tvångsmedel. Beredningen har också funnit det olämpligt att föra in de nu föreslagna reglerna i skattebrottslagen (1971:69).

Även om den nya lagen måste läsas mot bakgrund av rättegångsbalken får en lösning med en särskild lag enligt vår bedömning ändå anses ha betydande fördelar jämfört med en reglering i rättegångsbalken. En reglering i skattebrottslagen skulle knappast heller ha några beaktansvärda fördelar gentemot lösningen med en särskild lag. Regeringen delar därför beredningens överväganden i dessa delar. Motiven för den närmare utformningen av lagen framgår av avsnitt 11.1.

Med den rollfördelning som följer av förslagen i det följande är det naturligt att de flesta brottsanmälningar från skattemyndigheternas fiskala gren skall göras till åklagare eftersom det är åklagaren som skall besluta om förundersökning skall inledas eller inte.

För brott där det finns anledning att anta att förundersökning inte behöver inledas för att s.k. förenklad brottsutredning är tillfyllest, se avsnitt 6.1, bör dock anmälan kunna ske till skattebrottsenheten. Avsikten är ju i dessa fall att skattebrottsenheten skall prestera ett underlag som gör det möjligt för åklagaren att direkt utfärda strafföreläggande. Om skattebrottsenheten gör en annan bedömning än skattemyndighetens fiskala gren om möjligheten att använda sig av förenklad brottsutredning, eller om det under utredningen framkommer att den misstänkte bestrider ansvar, bör skattebrottsenheten överlämna ärendet till åklagare.

8 Skatteutredningar vid brottsmisstanke

Prop. 1997/98:10

8.1 Uppgiftsskyldigheten i skatteutredningen

Det svenska systemet för beskattning av inkomst och förmögenhet bygger sedan början av seklet på uppgifter som den skattskyldige lämnar i självdeklarationen. Kontrolluppgiftsskyldigheten, dvs. skyldigheten att lämna uppgifter till ledning för annans taxering, har efter hand byggts ut. Löntagarbekattningen sker numera till stor del på grundval av uppgifter från tredje man. Fr.o.m. 1995 års taxering förtrycks uppgifter från kontrolluppgifterna på den förenklade självdeklarationen. Sker taxeringen på grundval av en särskild självdeklaration lämnar den skattskyldige uppgifter i deklarationen. Oavsett vilken typ av deklaration som lämnas, ansvarar den skattskyldige själv för att uppgifterna är riktiga. De skattskyldiga har en omfattande uppgiftsskyldighet utöver vad som framgår av deklarationsformulären. Enligt 2 kap. 3 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, LSK, skall var och en, utöver vad som framgår av formulären, meddela de ytterligare upplysningar som kan vara av betydelse för egen taxering.

Uppgiftsskyldigheten upphör inte för den skattskyldige när deklarationen lämnats in till skattemyndigheten. Han är också skyldig att medverka under en eventuell efterföljande skatteutredning genom att ge in de handlingar och lämna de uppgifter som behövs för utredningen. Enligt 3 kap. 5 § taxeringslagen (1990:324), TL, får skattemyndigheten förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i deklarationen är riktiga eller annars för hans taxering. Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att det annars inte följs.

De bestämmelser om uppgiftsskyldighet, liknande dem i lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter och taxeringslagen, som tidigare fanns i bl.a. uppbördslagen (1953:272), mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare finns numera i skattebetalningslagen (1997:483). Motsvarande bestämmelser finns också i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter och tullagen (1994:1550).

För uppgifter som lämnas till skattemyndigheten råder sanningsplikt. Skriftliga oriktiga uppgifter som skattemyndigheten inte kunnat rätta med stöd av kontrolluppgift kan medföra skattetillägg enligt skatteförfattningarna och i grovare fall påföljd enligt skattebrottslagen (1971:69).

För att en effektiv och likformig beskattning skall kunna åstadkommas förutsätter beskattningssystemet ändamålsenliga regler för kontroll av att de skattskyldiga fullföljer sin uppgiftsskyldighet och att skattelagarna efterlevs. Skattemyndigheten har därför tämligen vida kontrollbefogenheter.

Skattemyndigheten får, som tidigare nämnts, förelägga den skattskyldige att komma in med behövliga upplysningar samt att visa upp kvitton och liknande handlingar. Om det finns anledning att anta att den skattskyldige inte kommer att följa föreläggandet får det enligt 3 kap. 5 § TL förenas med vite. Frågor som aktualiseras av den skattskyldiges uppgifter i deklarationen kan,

om han medger det, kontrolleras vid besök hos honom eller vid annat personligt sammanträffande.

Taxerings- och skatterevision är den djupaste nivån för kontroll av uppgiftslämnandet. Vid revision kan revisorn granska alla handlingar som har samband med verksamheten. Revisionen och granskningen får emellertid omfatta endast de handlingar som behövs för att kontrollera att deklara-tions- och uppgiftsskyldigheten fullgjorts. Huvudregeln är enligt 3 kap. 10 § TL att revisionen skall bedrivas i samverkan med den skattskyldige. Vid revisionen skall den reviderade ge den hjälp som behövs. Han skall tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för granskningen. Vidare skall han lämna tillträde till utrymmen om det behövs samt om möjligt ställa en ändamålsenlig arbetsplats till förfogande. Om den reviderade inte medverkar vid revisionen får skattemyndigheten enligt 3 kap. 12 § sista stycket TL förelägga honom vid vite att bl.a. tillhandahålla handlingar.

Övriga skatter, t.ex. mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och punktskatter, kontrolleras på liknande sätt.

Om den skattskyldige inte medverkar eller om det finns risk att han undanröjer bevis kan skattemyndigheten vidta vissa tvångsåtgärder med stöd av lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet (tvångsåtgärdslagen). Lagen är tillämplig vid revision och annan kontroll inom skatte- och avgiftsområdet.

Sverige har tillträtt den europeiska konventionen av den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen). Konventionen har genom lagen (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna inkorporerats i svensk rätt. I artikel 6 i Europakonventionen garanteras enskilda visst skydd och vissa rättigheter i brottmål och vid tvister om civila rättigheter eller skyldigheter.

Skattekontrollutredningen (Fi 1995:05) har i betänkandet Artikel 6 i Europakonventionen och skatteutredningen (SOU 1996:116) analyserat hur den enskildes uppgiftsskyldighet i skatteutredningar förhåller sig till konventionens sjätte artikel, främst mot bakgrund av Europadomstolens dom i fallet Funke mot Frankrike.

8.2 Konflikten mellan skatteutredning och skattebrottsutredning

Prop. 1997/98:10

Regeringens förslag: Finns det anledning att anta att den skattskyldige eller, om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige har begått brott, får den skattskyldige inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser.

Skattekontrollutredningens förslag: Utredningen föreslår att beskattningsmyndigheten inte skall få begära den skattskyldiges medverkan efter den tidpunkt då myndigheten funnit att den skattskyldige skäligen kan misstänkas för skattebrott eller brott mot vissa andra författningar utan att först underrätta den skattskyldige om misstanken och om hans rätt att inte medverka i skatteutredningen. Detsamma gäller om myndigheten redan dessförinnan anmält misstanke om brott till åklagaren. Utredningen föreslår också att reglerna om anmälningsskyldighet i bl.a. skattebrottslagen ändras så att anmälan till åklagare skall göras senast vid den tidpunkt när någon skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen.

Remissinstanserna: Den helt övervägande delen av remissinstanserna är positiva till någon form av lagreglering men många framför synpunkter på hur den bör utformas. *Advokatsamfundet* menar att den brottsmisstänktes passivitetsrätt spänner över ett vidare fält än skatteutredningar. Passivitetsrätten bör därför bli föremål för en särskild utredning. Samfundet anser också att rättspraxis inte ger stöd för uppfattningen att den misstänkte måste vara kvalificerat misstänkt för att få återropa passivitetsrätten. Skulle trots detta en kvalifikationsgrad införas måste den i sådant fall läggas på en annan nivå för att harmoniera med konventionen. *Riksåklagaren* för fram synpunkten att det är naturligt att den skattskyldige inte längre är skyldig att medverka vid den tidpunkt då förundersökning skall inledas. *Svea hovrätt* anser att frågan om vid vilken tidpunkt och under vilka omständigheter i övrigt skyldigheten att medverka i skatteutredningen skall upphöra kräver en analys av bl.a. vid vilken tidpunkt skattebrottet fullbordats och under vilka omständigheter straffrihet på grund av frivilligt tillbakaträdande upphör. Vad avser tidpunkt för anmälan av brottsmisstanke menar *Riksåklagaren* att förslaget innebär ett väsentligt avsteg från grundläggande principer i rättegångsbalken. I skattebrottsutredningar skulle med den föreslagna lösningen förundersökning regelmässigt komma att inledas vid en senare tidpunkt än vad som gäller för andra typer av brottsutredningar. *Riksåklagaren* anser det principiellt felaktigt och omotiverat att i detta sammanhang senarelägga tidpunkten för när skattemyndigheterna skall göra brottsanmälan till åklagare. Reglerna om anmälningsskyldighet och om inledande av förundersökning korresponderar nämligen just av det skälet att åklagaren skall kunna fatta beslut om att inleda förundersökning när så lämpligen bör ske från brottsutredningssynpunkt. Att avgöra när skäligen misstanke föreligger är sedan en sak för förundersökningsledaren, dvs. i regel för åklagaren. *Stockholms Handelskammare, Svenska*

Arbetsgivareföreningen, Bankföreningen, Industriförbundet och Svensk Industriförening, som alla hänvisar till ett yttrande från Näringslivets skattedelegation, pekar på att den stora skillnaden mellan en brottsutredning och en skatteutredning är att åklagare och polismyndighet inte har några tvångsmedel mot den som vägrar att yttra sig, medan skattemyndigheten i en skatteutredning kan förena ett föreläggande att visa upp handling med vite. Frågan vid vilken tidpunkt en skatteutredning eventuellt övergår till att bli en brottsutredning är därmed av avgörande betydelse. Det framstår som mycket egendomligt att lägga fram förslag som flyttar fram tidpunkten för när anmälan skall göras, eftersom utredningen knyter rättssäkerhetsgarantierna enligt artikel 6 till denna tidpunkt.

Skälen för regeringens förslag: Enskildas skyldighet att medverka i skatteutredningar utgör en grundläggande förutsättning för ett rättvist skattesystem. Skyldigheten är inskriven i åtskilliga lagar på det skatterättsliga området. Självklart kan dock ett skattesystem inte fungera enbart på grundval av uppgifter som de skattskyldiga lämnar frivilligt. Beskattningsmyndigheterna har därför möjligheter att vitesförelägga i syfte att få den skattskyldige att lämna uppgifter, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för att kontrollera att lämnade uppgifter är riktiga eller annars för beskattningen av honom eller henne. Även i andra situationer kan föreläggande förenas med vite. Revision är det kraftigast verkande medlet för kontroll av uppgiftslämnandet.

En skatteutredning leder inte sällan till att det visar sig att den skattskyldige har begått ett brott. Förvaltningsmyndigheter som handlägger frågor om skatter eller avgifter skall enligt 17 § skattebrottslagen (1971:69) när det inte är obehövligt göra anmälan till åklagaren så snart det finns anledning att anta att ett brott enligt den lagen har begåtts. Utredningen av brottet sker därefter enligt 23 kap. rättegångsbalken vid en förundersökning som med nu gällande regler utförs av polis och åklagare i samarbete. De uppgifter som den skattskyldige lämnat till beskattningsmyndigheten i en skatteutredning, överlämnas i allmänhet till förundersökningsledaren och blir därefter en del av förundersökningsmaterialet. Mot principen att den skattskyldige i beskattningsärendet är skyldig att medverka till utredningen står att någon motsvarande föreskrift inte finns i rättegångsbalken vid utredningar om brott. Den misstänkte har alltså en rätt att iaktta tystnad under brottsutredningen.

Skattekontrollutredningen har haft till uppgift att pröva frågor bl.a. om hur reglerna om de skattskyldigas skyldighet att medverka i skatteutredningar förhåller sig till Europakonventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna. Den konventionen gäller sedan år 1995 som lag i Sverige. På grundval av ett avgörande av Europadomstolen rörande tillämpningen av artikel 6 i konventionen föreslår utredningen att det i de lagar på skatteområdet där det finns bestämmelser om den skattskyldiges skyldighet att medverka i utredningen införs vissa undantagsbestämmelser. Till sina huvuddrag innebär dessa bestämmelser att en skattskyldig inte skall vara skyldig att medverka i en skatteutredning avseende en fråga som har samband med den gärning som omfattas av en under utredningen uppkommen misstanke om skattebrott. En överväldigande majoritet av remissinstanserna ställer sig bakom att det görs begränsningar i

de skattskyldigas förpliktelser, men åtskilliga framför kritik när det gäller frågor om hur systemet bör utformas.

Som *Lagrådet* påpekar torde den konflikt som finns mellan regelsystemen för skatteutredning och skattebrottsutredning och som utgjorde motivet till Skattekontrollutredningens uppdrag att utreda frågan ha motsvarigheter på andra rättsområden. Skattekontrollutredningens utredningsuppdrag avsåg dock endast skatteområdet och det är på skatteområdet som konflikten är tydliggjord. Regeringen anser det därför angeläget att nu gå fram med lagstiftning på det område där frågeställningen aktualiseras mest frekvent och där det också finns ett underlag för ett ställningstagande. Detta utesluter dock inte att man i ett senare sammanhang, efter ytterligare utredning, återkommer med förslag som omfattar även andra rättsområden.

Det avgörande av Europadomstolen som Skattekontrollutredningen bygger sina slutsatser på meddelades år 1993 i fallet Funke mot Frankrike. Hos Funke hade vid en husrannsakan upptäckts kontoutdrag från utländska banker som tydde på valutabrott. Fynden ledde inte till åtal men gav upphov till ytterligare utredningar. På begäran från en fransk tullmyndighet ålades Funke av fransk domstol att vid vite förete handlingar som utvisade hans tillgodohavande de tre senaste åren i vissa namngivna utländska banker. Europadomstolen fann att tullmyndigheten försökt tvinga Funke att själv presentera bevis om de överträdelse som han påstods ha begått och att tullagstiftningens speciella karaktär inte kunde berättiga en sådan kränkning av rätten för var och en som är "charged with a criminal offence" att förhålla sig tyst och inte behöva bidra till anklagelserna mot sig själv. Frankrike ansågs därför ha brutit mot artikel 6 i konventionen.

Avgörandet i Funkefallet avser alltså frågor om otillåtligheten av vitesföreläggande medan Skattekontrollutredningens förslag avser undantag från skyldigheten att vid brottsmisstanke medverka vid en skatteutredning.

En betydelsefull fråga i det nu berörda sammanhanget är om den skattskyldige skall behöva informeras om sina faktiska möjligheter att utan konsekvenser hålla tyst. Enligt utredningens förslag krävs det en sådan information innan skattemyndigheten begär en medverkan av den som är skäligen misstänkt för brott rörande utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Den typen av upplysningar ges åt alla misstänkta enligt anglosaxisk rätt, men det finns knappast någonting som tyder på att Europakonventionen skulle ställa motsvarande krav. Systemet är främmande för svensk rätt och ett införande av en upplysningsplikt i enlighet med vad utredningen föreslår kan vara ägnat att bidra till en för svensk rättsuppfattning väsensfrämmande formalisering av bevisrätten utan att i sig öka den skattskyldiges rättssäkerhet. Det kan i anslutning till detta vara värt att anmärka att i England den skattskyldige normalt är skyldig att medverka i skatteutredningen vid straffansvar, medan några motsvarande regler inte finns i svensk rätt.

Att avgörandet i fallet Funke innebär att de svenska regler som ger möjlighet till vitesföreläggande i skatteärenden behöver justeras för att det svenska systemet skall vara helt förenligt med konventionens krav är klart. Vad frågan gäller är om avgörandena också bör föranleda att den skattskyldige i vissa situationer inte längre skall behöva medverka i skatte-

utredningen. Det finns inte något fall som antyder att Europadomstolen skulle hysa den uppfattningen att skattskyldiga inte skulle kunna ha en allmängiltig skyldighet att medverka vid skatteutredningar. Ser man frågan ur skatterättslig synvinkel är det närmast uppenbart att en i lag fastslagen allmän skyldighet att medverka i skatteutredningar är ett naturligt element i beskattningssystemet. En skatteutredning syftar endast till att åstadkomma ett gott beslutsunderlag i skattefrågan. Skatteutredningen är ingen brottsutredning och det förefaller inte finnas någonting som talar för att skatteförfarandet i sig är underkastat de krav som ställs upp i konventionens sjätte artikel. Det kan också ifrågasättas om den skattskyldige över huvud taget kan sägas vara skyldig att medverka i de fall där det inte får utövas något tvångsmedel för att förmå honom eller henne att medverka och inte heller något straffansvar är kopplat till kravet på medverkan. Det finns därför inte anledning att nu göra avsteg från skyldigheten att medverka vid en skatteutredning annat än i den mån detta är befogat av de hänsyn som måste tas till kravet på en rättssäker process i brottmål. Eftersom de kraven inte synes innebära mer än att den skattskyldige inte får tvingas att faktiskt medverka i brottsutredningen mot sig själv, bör enligt regeringens mening Skattekontrollutredningens förslag genomföras i den formen att skattemyndigheter under vissa förutsättningar inte tillåts inhämta utredning med hjälp av vitesförelägganden. Regeringen föreslår därför att i taxeringslagen, skattebetalningslagen, lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter samt tullagen införs förbud mot vitesförelägganden i vissa fall. Med hänsyn till att förslagen är begränsade till skatteområdet är en reglering i lagen (1985:206) om viten inte lämplig.

Lagrådet har i sitt yttrande ifrågasatt om inte bestämmelser om vitesförbud också borde föras in i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt och i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Enligt Lagrådets mening saknas det också anledning att i skattebetalningslagen begränsa förbudet till förelägganden enligt 14 kap. 3 § och, vad gäller förslaget till ändring i tullagen, begränsa hänvisningen till 68 §.

På skatteområdet finns vitesbestämmelser, förutom i de i remissen upptagna lagarna och i de två lagar som Lagrådet tar upp i sitt yttrande, också i andra lagar, t.ex. kupongskattelagen (1970:624), lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter och fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Andra skattelagar innehåller hänvisningar som omfattar vitesbestämmelser. Enligt regeringens mening bör de nya reglerna ta sikte på de bestämmelser som i praktiken kan innebära en kränkning av passivitetsrätten. De regler om föreläggande att lämna kontrolluppgift som finns i 3 kap. lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter, 14 kap. 4 § skattebetalningslagen, 69 § tullagen samt 3 kap. 5 § lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter – som ju innefattar kontroll av annan än uppgiftslämnaren – bör därför inte omfattas. Inte heller bör reglerna om föreläggande att lämna deklaration omfattas. Europadomstolens praxis ger som redan nämnts knappast underlag för att anse att ett föreläggande att lämna deklaration kränker passivitetsrätten. Förfarandereglererna i lagen om arvsskatt och gåvoskatt skiljer sig i betydelsefulla avseenden från regelverket i övrigt inom skatteområdet. Lagen är för närvarande föremål för översyn. Inom

ramen för den översynen bör också övervägas om bestämmelser om vitesförbud i vissa situationer bör föras in i en ny lagstiftning. Regeringen anser mot bakgrund av det anförda att regelförändringarna bör omfatta förelägganden att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i den enskildes deklaration är riktiga och förelägganden om att fullgöra skyldigheter vid revision. Regeringen anser det inte lämpligt att – som Lagrådets förslag innebär – vitesförbudet får olika omfattning i skattelagarna beroende på den lagstiftningsteknik som använts i den enskilda lagen.

De omedelbara konsekvenser man kan dra av Funkefallet begränsar sig till en mycket speciell situation, nämligen den där den skattskyldiges medverkan avser framtagandet av handlingar vilka faktiskt sett inte gärna kan komma att bli annat än bevis om lagövertredelser. En reform bör emellertid inte begränsa sig till sådana omedelbara konsekvenser av fallet. Som redan angetts täcker utredningens förslag in alla de fall där den skattskyldige skulle ha haft att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av en under utredningen uppkommen brottsmisstanke. Regeringen menar att samma avgränsning bör gälla ett förbud mot vitesförelägganden. Att grunden för misstanken om brott tillförts skatteärendet från en annan skatteutredning eller från en förundersökning rörande brott bör inte tillmätas någon betydelse. Även i detta fall bör således förbudet mot vitesföreläggande kunna bli tillämpligt.

Utredningsförslaget är begränsat till att avse misstankar om brott enligt skattebrottslagen eller brott mot 12 kap. 7 § aktieföretagslagen (1975:1385), 2 kap. 6 § stiftelselagen (1994:1220) eller 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om tryggnadsavkastning m.m. eller annat brott som skattemyndigheten avser att anmäla till åklagaren. Regeringen har den uppfattningen att varje försök att avgränsa vilka brott som skall omfattas leder till gränsdragningsproblem och ser inget hinder mot att förbudet mot att i vissa situationer använda vitesförelägganden formellt får ta sikte på samtliga typer av brott. Förbudet mot vitesförelägganden bör alltså inte begränsa sig till fall där det föreligger misstankar om en viss typ av brottslighet. Att det praktiskt sett endast blir fråga om brott mot skattelagstiftningen är en annan sak.

Förbudet i vissa fall mot att använda vitesföreläggande förutsätter givetvis att det finns en brottsmisstanke. En brottsmisstanke kan variera i styrka och i rättegångsbalken förekommer flera uttryck för att beskriva skilda styrkegrader. En förundersökning i brottmål skall sålunda enligt 23 kap. 1 och 3 §§ rättegångsbalken inledas av polismyndighet eller åklagare redan när det finns anledning att anta att ett brott har förövats. En misstanke som har vuxit i styrka kan innebära att en skattskyldig är skäligen misstänkt. När misstanken är så stark skall enligt 23 kap. 18 § rättegångsbalken en misstänkt underrättas om misstanken när han hörs. Skattekontrollutredningen föreslår, med utgångspunkt i åtskilliga av Europadomstolen prövade fall, att den tidpunkt vid vilken en skattskyldig inte längre skall vara obligatoriskt skyldig att medverka i skatteutredningen bestäms till när misstankens styrka nått den senare graden. Utredningen ser en koppling till en regel i 17 § skattebrottslagen som enligt sin nuvarande lydelse innebär att en

skattemyndighet i normala fall skall göra en anmälan till åklagaren så snart det finns anledning att anta att brott enligt skattebrottslagen har begåtts. Utredningen föreslår att den regeln ändras till att gälla den tidpunkt då någon skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen. Utredningen menar nämligen att det är naturligt att anmälningstidpunkten knyts till den tidpunkt då rätten att vara tyst inträder och att den nuvarande regeln leder till onödiga anmälningar och därmed till obehag för de skattskyldiga.

När det först gäller den tidpunkt då en skattemyndighet skall göra anmälan till åklagaren är det klart att den nuvarande regeln har ett viktigt samband med reglerna om förundersökningens inledande och bedrivande. Dessa regler är motiverade av rättssäkerhetsskäl. Med den lösning regeringen valt för att göra det svenska regelsystemet förenligt med konventionen, och som inte bygger på regler om begränsningar i den skattskyldiges skyldighet att medverka utan på begränsningar i möjligheten att vitesförelägga, finns det ingen anledning att förskjuta den nuvarande anmälningstidpunkten till en senare tidpunkt. Tvärtom ökar behovet av den nuvarande klara gränsdragningen mellan skatteutredning och förundersökning med hänsyn till vårt förslag om att inrätta brottsutredande enheter vid skattemyndigheterna (se avsnitt 5). Skulle anmälan inte behöva göras förrän vid en tidpunkt efter den då förundersökningen inleds, kommer ju faktiskt sett personer vid skattemyndigheten att fullgöra vissa av en förundersökningsledares uppgifter under en del av utredningsstadiet. Regeringen anser därför att det inte finns skäl att ändra reglerna om den tidpunkt vid vilken skattemyndigheter skall göra en brottsanmälan.

Trots att anmälningstidpunkten får förbli oförändrad kan man tänka sig att regler om förbud mot vitesföreläggande i vissa situationer begränsas till sådana fall där misstanken om brott har nått sådan styrka att man kan tala om skäligen misstanke. Bevisnivån "skäligen misstanke" kan visserligen utifrån en rent språklig utgångspunkt te sig lättuppnådd, men uttrycket tolkas i gällande rätt som innebärande att misstanken har en relativt hög styrkegrad. Det är långt ifrån klart att Europakonventionens krav inte sträcker sig längre genom att omfatta även fall med lägre grader av styrka hos misstanken, och det finns inte någon anledning att på den berörda punkten låta reformen ligga på konventionens marginal. Självfallet finns det också ett egenvärde i att man har ett så enkelt system som möjligt när det gäller så svårtillämpade rekvisit som de vilka avser brottsmisstankars styrka. Man bör alltså inte i onödan använda sig av olika styrkegrader. Mot den bakgrunden anser regeringen att ett förbud i vissa situationer mot vitesförelägganden bör inträda vid samma tidpunkt som med nuvarande regler en brottsanmälan bör göras till åklagaren.

Utredningen gör genom en hänvisning till 17 § skattebrottslagen undantag från sin reglering för det fallet att det kan antas att det brott för vilket den skattskyldige misstänks inte kommer att medföra någon påföljd enligt den lagen eller att någon anmälan från skattemyndigheten till åklagaren av någon annan anledning är obehövlig. Emellertid kan det ju vara så att just vitesföreläggandet får fram den utredning som får utredningsläget att väga över så att en påföljd för skattebrott framstår som adekvat. Utredningsförslaget gör undantag också för det fallet att en åklagare redan fattat beslut

om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning. Även efter ett åklagarbeslut kan det dock vara så att just vitesföreläggandet får fram den utredning som får utredningsläget att väga över och åklagarbeslutet kan alltid återtas när det finns skäl för det. Regeringen är därför inte beredd att göra några undantag från den nya regleringen i enlighet med vad utredningen föreslagit.

Det finns anledning att nämna att det i 5 § lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet finns en bestämmelse om att skattemyndigheten får genomföra en revision i den skattskyldiges verksamhetslokaler, bl.a. om den skattskyldige inte medverkat på föreskrivet sätt. Bestämmelsen är inte på något sätt avsedd att tvinga den skattskyldige att lägga fram bevisning mot sig själv och det finns därför ingen anledning att ändra den av konventionsskäl (jfr RÅ 1996 ref. 97).

Regeringen vill också påpeka att de förslag som regeringen nu lägger fram inte har den betydelse för utredningssituationen i ett skatteärende att de kan få några återverkningar på frågor om bevisbörda och beviskrav i skatteärenden. På den punkten har regeringen samma inställning som utredningen.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 1998. Några övergångsbestämmelser föreslås inte.

Det finns skillnader i regleringen av viten så till vida att enligt tullagen kan ett vitesföreläggande överklagas. I övrig skattelagstiftning är inte vitesföreläggandet överklagbart. I stället får vid prövning av en ansökan om utdömande av vite även vitets lämplighet bedömas. *Lagrådet* påpekar att den valda regleringen, såvitt gäller det föreslagna vitesförbudet i tullagen, innebär att de nya bestämmelserna skall tillämpas i fråga om viten som förelagts före ikraftträdandet men som till följd av överklagande prövas efter nämnda tidpunkt. Besvärinstansen och den instans som meddelade det överklagade beslutet kommer med andra ord att tillämpa skilda regelsystem. En sådan ordning brukar normalt undvikas, men med tanke på angelägenheten av att den åsyftade anpassningen till Europakonventionen inte onödigtvis begränsas har dock *Lagrådet* inget att erinra mot den föreslagna lösningen. I tydlighetens intresse borde dock frågan kommenteras i det fortsatta lagstiftningsarbetet. Vad gäller vitesföreläggande som meddelas med stöd av övriga i remissen berörda lagar torde enligt *Lagrådet* motsvarande övergångsfråga inte uppkomma.

Som *Lagrådet* påpekar innebär frånvaron av övergångsbestämmelser att de nya bestämmelserna skall tillämpas vid prövning som sker efter utgången av år 1997. Detta gäller även vid prövning i högre instans (se RÅ 1996 ref. 57 och RÅ 1988 ref. 132). Den av *Lagrådet* påpekade effekten torde uppkomma även i fråga om annan skattelagstiftning vid prövning efter utgången av år 1997 av en ansökan om utdömande av ett vite som förelagts före lagens ikraftträdande. Ett vite bör inte dömas ut om det vid tiden för utdömandet kan konstateras att situationen omfattas av vitesförbudet. Vid prövningen skall ju vitets lämplighet bedömas. Det kan också konstateras att Europakonventionen, som det föreslagna vitesförbudet grundar sig på, sedan den 1 januari 1995 är inkorporerad i svensk rätt (SFS 1994:1219). Gällande tolkningsprinciper torde normalt innebära att för det fall skattelagstiftningen

strider mot Europakonventionen så har konventionen företräde (jfr RÅ 1997 ref. 6, prop. 1993/94:117 och bet. 1993/94:KU24). Enligt regeringens mening har därför frågan om övergångsbestämmelser i förevarande fall underordnad betydelse. Prop. 1997/98:10

9 Skattetillägg vid periodiseringsfel

Regeringens förslag: Uttagsnivån på skattetillägg vid oriktig uppgift avseende periodiseringsfel eller därmed jämställd fråga halveras.

Riksskatteverkets förslag: Skattetillägg vid periodiseringsfel enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall sättas ned till 5 %.

Industriförbundets förslag: Skattetillägg vid periodiseringsfel avseende mervärdesskatt och punktskatter skall utgå endast i form av en kostnadsränta. Vidare föreslås att eftergiftsgrunderna skall mjukas upp och att skattetilläggsinstitutet skall ses över i sin helhet.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser som yttrat sig är positiva till en förändring av skattetilläggsreglerna vid periodiseringsfel. Flertalet stöder härvid Industriförbundets förslag. Många menar att en översyn av skattetilläggsreglerna bör komma till stånd. Ett mindre antal har uttalat sig om förslaget om ändring av eftergiftsgrunderna. Utfallet i denna del är blandat.

Skälen för regeringens förslag: För att skattesystemet skall kunna fungera tillfredsställande är det en nödvändig förutsättning att uppgiftsskyldigheten fullgörs på ett riktigt sätt. Skattemyndigheterna är beroende av att det finns effektiva sanktioner mot dem som lämnar oriktiga uppgifter i deklARATIONER, kontrolluppgifter etc. eller lämnar sådana uppgifter för sent eller inte alls. Förutom skattetillägg och förseningsavgift finns i sanktionshänseende bestämmelser i skattebrottslagen (1971:69).

Ärenden om skattetillägg handläggs av beskattningsmyndigheterna vid sidan av det straffrättsliga systemet. Skattetillägg påförs i princip på objektiva grunder, dvs. utan krav på uppsåt eller oaktsamhet. I de flesta fall är skattetillägg den enda reaktionen från samhällets sida. Varje år tas ca 50 000 skattetillägg ut vid inkomsttaxeringen och ungefär lika många på mervärdesskatteområdet.

Skattetillägg påförs skattskyldiga som lämnat oriktig uppgift i deklARATION eller annat skriftligt meddelande till ledning för beskattningen. Skattetillägget uppgår vid inkomsttaxeringen till 40 % och på mervärdesskatte- och punktskatteområdena till 20 % av det skattebelopp som inte skulle ha påförts den skattskyldige eller som felaktigt skulle ha räknats honom till godo om den oriktiga uppgiften godtagits. Skattetillägget uppgår dock till 20 respektive 10 % när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämställd fråga.

Den lägre uttagsnivån på skattetillägg vid periodiseringsfel tillkom genom lagstiftning år 1991 (prop. 1991/92:43, bet. 1991/92:SkU7, rskr.

1991/92:100, SFS 1991:1902 m.fl.). Frågan om lägre skattetillägg hade då diskuterats under en längre tid mot bakgrund av att det i dessa fall ofta inte är fråga om något egentligt skatteundandragande utan om en förskjutning av beskattningen mellan beskattningsperioder.

Det är inte helt problemfritt att avgränsa de situationer som omfattas av den lägre sanktionen. Genom uttryckssättet "periodisering eller därmed jämförbar fråga" understryks att bestämmelsen är tillämplig inte enbart när det är fråga om fel som i redovisningsteknisk mening anses vara periodiseringsfel utan också i andra fall som i avgiftshänseende bör jämföras med periodiseringsfel (prop. 1991/92:42 s. 110).

Skattetillägget kan efterges om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha ett sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller liknande förhållande att den framstår som ursäktlig. Detsamma gäller om den framstår som ursäktlig med hänsyn till uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet eller om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut skattetillägget. Att fråga är om ett periodiseringsfel är dock inte i sig grund för eftergift. Felets art har redan beaktats genom den lägre uttagsnivån för skattetillägget. I stället får bedömas om det finns grund för eftergift i varje enskilt fall. I rättspraxis har ansetts att enbart det förhållandet att ett skattetillägg uppgår till ett avsevärt belopp inte utgör en sådan omständighet som gör eftergiftsgrunden "uppenbart oskäligt" tillämplig (jfr RÅ 1995 ref 5).

Såväl Riksskatteverket som Industriförbundet har pekat på att förhållandevis enkla fel i kombination med korta redovisningsperioder kan leda till skattetillägg som knappast framstår som rimliga i förhållande till felens art. Riksskatteverket och Industriförbundet har i sina skrivelser redovisat ett stort antal exempel på fall där bestämmelserna om skattetillägg vid periodiseringsfel slagit på ett olyckligt sätt.

Samtliga remissinstanser ställer sig bakom att reglerna om skattetillägg vid periodiseringsfel ändras. De flesta förordar Industriförbundets förslag. Regeringen delar uppfattningen att något bör göras åt skattetillägget i dessa fall. I valet mellan Riksskatteverkets förslag och det förslag som förts fram av Industriförbundet kan konstateras att Riksskatteverkets förslag är enkelt såväl att genomföra som att tillämpa genom att det enbart utgör en halvering av gällande procentsats. Det bryter inte heller på något avgörande sätt systematiken i nuvarande regelsystem om man bortser från det förhållandet att hanteringen av ytterligare en procentsats i skattetilläggsystemet är en komplikation. Av Industriförbundets skrivelse framgår dock att enbart en halvering av uttagsprocenten enligt förbundet inte löser problemen helt; tilläggen kan även fortsättningsvis bli högre än vad i varje enskilt fall kan ses som motiverat. Industriförbundets förslag att skattetillägget skall utgå i form av en kostnadsränta har den fördelen att sanktionen sätts i relation till den ränteförlust staten åsamkats på grund av den oriktiga uppgiften. Ett sådant synsätt avviker dock helt från skattetilläggsystemet i övrigt och inrymmer också andra komplikationer.

Industriförbundet knyter i sin framställning an till kostnadsräntan i skattebetalningslagen. Även om själva ränteberäkningen i sig inte är komplicerad skulle för skattetillägget vid periodiseringsfel krävas ett system vid

sidan av såväl skattekontosystemet – där ju ränta utgår endast vid underskott på kontot – som det nuvarande ADB-stödet vid påföring av skattetillägg. Skatteförvaltningens resurser är ytterligt ansträngda med anledning av den systemutveckling som krävs inför ikraftträdandet av skattekontosystemet den 1 november 1997. Det är därför inte möjligt att nu utveckla ett särskilt system för beräkning av skattetillägg vid periodiseringsfel. Ett senare ikraftträdande av ändringen i skattetilläggsreglerna än den 1 januari 1998 är inte önskvärt. Att utfoma en sanktionsregel med anknytning till ränta är inte heller någon enkel uppgift, särskilt om en sådan regel inte bör begränsas till mervärdesskatt och punktskatter utan omfatta även andra skatteslag.

Regeringen avser att inom kort tillsätta en utredning med uppdrag att se över skattetilläggsinstitutet i sin helhet. Det är emellertid angeläget att i avvaktan på resultatet av utredningens arbete redan nu föreslå ändringar i sanktionssystemet vad avser periodiseringsfel. Mot denna bakgrund anser regeringen att Riksskatteverkets förslag om en halvering av uttagsprocenten i fråga om skattetillägg vid periodiseringsfel är att föredra framför Industriförbundets förslag. En eventuell ränteanknytning av skattetillägget vid periodiseringsfel bör utredas inom ramen för den tilltänkta utredningen.

Förslagen i såväl Riksskatteverkets som Industriförbundets skrivelser tar sikte endast på periodiseringsfel i mervärdesskatte- och punktskatte-deklarationer. Något förslag avseende periodiseringsfel när mervärdesskatt redovisas i självdeklaration och periodiseringsfel i fråga om andra skatteslag läggs inte fram i framställningarna.

Mervärdesskatt redovisas enligt den nyligen beslutade skattebetalningslagen (1997:483) från kommande årsskifte tillsammans med avdragen preliminär skatt och arbetsgivaravgifter i en skattedeklaration. Även om några uttalade problem vad gäller periodiseringsfel avseende arbetsgivaravgifter inte finns anser regeringen att en skatte- eller avgiftspost i skattedeklarationen inte bör särbehandlas i sanktionshänseende. Skattetillägget i skattebetalningslagen vad gäller oriktig uppgift avseende periodiseringsfel bör därför halveras.

Skattskyldiga vars beskattningsunderlag för beskattningsåret uppgår till högst 1 miljon kr får redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen. För denna grupp skattskyldiga kan som argument för en sänkning av avgiftsuttaget inte åberopas att det är fråga om kortperiodiska redovisningar. Den typ av fel det är fråga om i skattedeklarationer överensstämmer dock i stort med dem som förekommer i självdeklarationer. Det finns enligt regeringens mening inte skäl att behandla periodiseringsfelen olika enbart beroende på hur skatten redovisas. Regeringen föreslår därför att uttagsnivån sänks till 5 % även i fråga om mervärdesskatt som redovisas i självdeklarationen.

Vad slutligen avser inkomsttaxeringen anser regeringen att en halvering av procentsatsen är motiverad även här.

Förslaget föranleder ändringar i 15 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483), 7 kap. 1 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter och 5 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324).

Industriförbundet har även föreslagit en ändring i reglerna om eftergift av skattetillägg. Regeringen finner inte skäl att nu gå in på frågan om ändringar i eftergiftsbestämmelserna. Frågan om utformningen av eftergiftsgrunderna

bör omfattas av den översyn av skattetillägssystemet som regeringen avser initiera.

Förslagen föreslås träda i kraft den 1 januari 1998. Några övergångsbestämmelser föreslogs inte i lagrådsremissen. Som *Lagrådet* påpekat innebär en sådan reglering att den föreslagna halveringen av nivån på skattetillägg avseende periodiseringsfel kan komma att tillämpas även på oriktiga uppgifter som lämnats till ledning för tidigare års taxeringar. En annan lösning valdes när bestämmelserna om en lägre procentsats för oriktiga uppgifter avseende periodiseringsfel första gången infördes. I det sammanhanget föreskrevs att de nya bestämmelserna om skattetillägg vid periodiseringsfel skulle träda i kraft den 1 januari 1992 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering. Lagrådet menar att en övergångsbestämmelse av motsvarande innehåll bör övervägas även nu.

Regeringen föreslår, med beaktande av Lagrådets synpunkter, att de nya reglerna om skattetillägg vid periodiseringsfel inte skall vara tillämpliga på förhållanden som är hänförliga till tid före innevarande år. I fråga om taxeringslagen innebär det att de nya bestämmelserna skall tillämpas första gången vid 1997 års taxering. Motsvarande övergångsbestämmelser föreslås beträffande punktskatter. Tillämpningen av de nya bestämmelserna avseende arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt för tid före den 1 januari 1998 föreslås reglerad i en ny punkt 11 i övergångsbestämmelserna till skattebetalningslagen.

10 Ikraftträdande och ekonomiska konsekvenser

De brottsutredande enheterna inom skattemyndigheterna kommer enligt vårt förslag att biträda åklagaren vid förundersökning och förutredning och självständigt utföra förenklade brottsutredningar i fråga om all slags brottslighet på skatteområdet. De kommer också att bedriva spanings- och underrättelseverksamhet och få vissa brottsförebyggande uppgifter. Vi föreslår att de bestämmelser som krävs för genomförandet skall träda i kraft den 1 januari 1998. Själva genomförandet kommer att ske successivt i takt med att organisation och kompetens byggs upp. Inledningsvis kommer det att krävas betydande utbildningsinsatser samtidigt som den operativa verksamheten kommer att vara av begränsad omfattning. Genom att åklagarna kan välja att låta skattemyndigheten eller polisen genomföra förundersökningar säkerställs att övergången kan klaras på ett smidigt sätt.

Antalet utredningar som kommer att handläggas vid skattemyndigheterna och hur stora resurser som behövs är svårt att beräkna. Detta beror bl.a. på att det statistiska underlaget är osäkert. Vidare kommer, som nyss nämnts, reformen att genomföras successivt i takt med att skattemyndigheterna bygger upp kompetens och organisation. Till detta kommer att det är svårt att förutse hur brottsligheten kommer att utvecklas.

Enligt statistik från Riksskatteverket anmälde skattemyndigheterna år 1995 omkring 3 700 brott till åklagare. Därav avser omkring 2 200 anmälningar brott mot skattebrottslagen och 1 000 anmälningar brott mot upp-
bördslagen eller andra författningar inom skatteområdet, medan återstoden

eller omkring 500 anmälningar avser annan brottslighet, främst brottsbalksbrott som bokförlingsbrott (ca 200) eller förfalskningsbrott (ca 150).

De nu redovisade siffrorna ger en uppfattning om den yttre ramen för skattemyndigheternas brottsutredande verksamhet vid en oförändrad ambitionsnivå. Antalet brottsanmälningar bör dock minska något eftersom betalbrottet avkriminaliserats från den 1 november 1997. En faktor som påverkar i motsatt riktning är den höjning av ambitionsnivån som reformen innebär i sig. Inte minst gäller det i fråga om att utreda och lagföra brott som bör kunna avgöras genom strafföreläggande. Enligt vår bedömning är ekobrottsberedningens skattning av antalet sådana fall till 1 000 per år rimlig. Uppskattningen får dock mot bakgrund av vad bl.a. *Justitieombudsmannen* och *Riksåklagaren* angett i sina remissvar bedömas som osäker. Sammantaget innebär det anförda att en fullt utbyggd brottsutredande verksamhet vid skattemyndigheterna kan beräknas få ett inflöde av omkring 3 000 – 4 000 ärenden per år.

Vid bedömningen av resursbehovet är arbetskraftsåtgången för skattebrottsutredningar i dag av intresse. På ekorotlarna tjänstgör i dag enligt uppgifter från Rikspolisstyrelsen omkring 350 – 380 utredare. Därtill kommer en del utredare som arbetar med ekobrottsutredningar lokalt. Enligt uppgifter som inhämtats från ett antal ekorotlar utgör ärenden som avser skattebrottslighet cirka 30 % av antalet ekobrottsutredningar. Arbetskraftsåtgången varierar dock från rotel till rotel. Vidare måste beaktas att det i dag utförs en del dubbelarbete i så måtto att polisekonomer och sakkunniga revisorer från skattemyndigheterna arbetar jämsides med polisutredarna. Vid de brottsutredande enheterna vid skattemyndigheterna kommer däremot utredarna att själva ha en sådan kompetens i skattefrågor att de i regel kommer att kunna handlägga brottsutredningarna utan sådant biträde.

Ekobrottsberedningen har beräknat att en fullt utbyggd skattekriminalverksamhet i hela landet enligt den långsiktiga lösningen skulle komma att omfatta totalt 250 personer och kräva en budget på överslagsmässigt 160 miljoner kronor. Mot bakgrund av att de brottsutredande enheter vi föreslår inte själva kommer att besluta om eller leda förundersökningar och inte heller utfärda strafförelägganden kommer resursåtgången att bli väsentligt mindre. Till detta kommer att ärendemängderna kan antas minska något på grund av avkriminaliseringen av betalbrottet.

Riksskatteverket har i sin fördjupade anslagsframställning för 1997–1999 bl.a. behandlat den brottsutredande verksamhet som föreslagits i rapporten Skattemyndigheternas medverkan i en effektivare ekobrottsbekämpning (RSV Rapport 1995:9). Riksskatteverket har bedömt att den i rapporten föreslagna verksamheten kommer att medföra dels en engångsutgift på en miljon kronor, dels en årlig resursåtgång på tio miljoner kronor. I budgetunderlaget för perioden 1998–2000 har de totala utgifterna av engångsnatur för reformen angivits till fem miljoner kronor.

Regeringen gör bedömningen att verksamheten under ett inledande skede kan bedrivas utan att skatteförvaltningen tillförs några ytterligare resurser. Därefter ökar medelförbrukningen i takt med att verksamheten byggs upp. Som framgår av 1998 års budgetproposition anser regeringen att förslagen om en regionalisering av skatteförvaltningen frigör resurser inom

förvaltningen som möjliggör att skattebrottsenheter inrättas utan att inkräkta på utrymmet för övrig operativ verksamhet.

Även åklagarna och domstolarna kan i ett längre perspektiv komma att påverkas av den föreslagna reformen bl.a. på den grunden att inrättandet av särskilda brottsutredande enheter inom skatteförvaltningen möjliggör en ambitionsökning när det gäller att utreda och beivra brott inom skatteområdet. Det gäller både svårare brott och sådana mindre allvarliga brott som i dag i praktiken lämnas obeivrade. Ekobrottsberedningen har bedömt behovet av åklagarinsatser för en fullt utbyggd skattekriminal till omkring 40 årsarbetskrafter. Beredningen har inte uttalat sig om domstolarna.

Att ha en bestämd uppfattning om vilket arbete en fullt utbyggd verksamhet i enlighet med det förslag regeringen nu lägger fram kommer att generera för åklagarnas och domstolarnas del är naturligtvis vanskligt. Regeringen gör den bedömningen att verksamheten vid åklagarmyndigheter och domstolar under i vart fall ett inledande skede inte kräver några ytterligare resurser.

De övriga förslag som läggs fram i propositionen har inte några ekonomiska konsekvenser.

11 Författningskommentar

11.1 Förslaget till lag om skattemyndigheters medverkan i brottsutredningar

Inledande bestämmelser

1 §

I *första stycket* anges vilka brott som skall omfattas av lagen. Det är fråga om ren skattebrottslighet men även brott mot låneförbuden i 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) – vilka är straffbelagda enligt 19 kap. 1 § första stycket 4 samma lag – och 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. eftersom dessa brott ligger inom skattemyndigheternas kompetensområde. Låneförbuden skall nämligen beaktas i den fiskala verksamheten. Även brott mot folkbokföringslagen (1991:481) kan handläggas av skattemyndigheterna eftersom folkbokföringen är en uppgift för skatteförvaltningen. Bokföringsbrott bör också falla inom skattemyndigheternas kompetensområde eftersom bokföringsbrott ofta är intimt förknippade med skattebrottslighet.

Andra stycket innehåller en regel som gör det möjligt för åklagare att låta en skattemyndighet medverka vid undersökning också i fråga om annat brott än som anges i första stycket, om åklagaren finner att det finns särskilda skäl för detta (se avsnitt 6.1). Med begreppet undersökning avses såväl förundersökning som andra utredningar som omfattas av lagen.

Förundersökning

2 §

Av *första stycket* följer att det alltid är åklagare som skall besluta om och inleda förundersökning inom det område som täcks av lagen. Åklagaren får vid undersökningens verkställande anlita biträde av skattemyndigheten.

Eftersom paragrafen endast reglerar skattemyndigheternas medverkan i förundersökning innebär föreskrifterna inte någon begränsning vad gäller polisens befogenheter att utreda brott. Begränsningen till skattemyndigheternas medverkan innebär också att lagens föreskrifter måste läsas mot den närmare reglering av förundersökningar som ges i 23 kap. rättegångsbalken. Den nu föreslagna lagen kan därför sägas vara accessorisk till rättegångsbalkens regler.

Avsikten är att skattemyndigheterna efter en inledande uppbyggnadsfas av den brottsutredande verksamheten i princip skall utreda samtliga brott inom sitt område. Även i fortsättningen kan det dock vara lämpligt att polisen utreder brott på det skatterättsliga området där skattefrågan är av underordnad betydelse och där befogenheter och kompetens som ligger inom det rent polisiära området är i förgrunden. Åklagaren kan också i s.k. samverkansärenden låta polisen stå för vissa delar av utredningen medan skattemyndigheten tar andra delar.

Av *andra stycket* följer att åklagaren kan begära hjälp av skattemyndigheten i fråga om utredning av brott innan förundersökning hunnit inledas, s.k. förutredningar (se avsnitt 6.2.1).

Skattemyndigheten får inte verkställa beslut om tvångsmedel, vilket anges i *tredje stycket*. Primärt avses härmed de straffprocessuella tvångsmedel som regleras i 27 och 28 kap. rättegångsbalken. Skattemyndigheten skall dock inte heller få verkställa andra beslut som innefattar tvång, såsom beslut om hämtning till förhör eller åklagares beslut om att anhålla en person i utevaro.

Någon särskild forumregel anser vi inte vara nödvändig. Åklagaren bör i princip få begära biträde från den skattemyndighet han finner lämplig.

Förenklad brottsutredning

3 §

Skattemyndigheten får enligt *första stycket* göra s.k. förenklade brottsutredningar, dvs. utreda brott utan att tillämpa reglerna om förundersökning. Befogenheten har kopplats till ärenden där åklagaren så småningom kan antas utfärda strafföreläggande och där skattemyndighetens fiskala del skall anmäla brottsmisstankarna till brottsutredande enhet (se avsnitt 6.1, kommentaren till ändringen i 17 § skattebrottslagen [1971:69] samt föreskrifterna i 23 kap. 22 § rättegångsbalken).

Av *andra stycket* följer att föreskrifterna i första stycket endast gäller i ärenden där den misstänkte fyllt tjuogoett år.

Spaning m.m.

4 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om skattemyndigheternas brottsbekämpande uppgifter utanför en förundersökning. I huvudsak gäller motsvarande bestämmelser för polisen enligt 2 § polislagen (1984:387).

Första stycket 1 innehåller ett allmänt stadgande om att skattemyndigheten får bedriva spaning. De närmare skälen för regeringens förslag i fråga om spaning framgår av avsnitt 6.3.

I *första stycket 2* anges att skattemyndigheterna får bedriva verksamhet som består i att samla och bearbeta information för att kartlägga om brottslig verksamhet har utövats eller kan komma att utövas. Härmed avses underrättelseverksamhet i fråga om brott som faller inom skattebrottsenhetens område. Definitionen av underrättelseverksamhet är densamma som regeringen föreslår i prop. 1997/98:11 i fråga om register i Tullverkets brottsbekämpande verksamhet (4 § förslag till lag om register i Tullverkets brottsbekämpande verksamhet). Beträffande regeringens närmare syn på skattebrottsenheternas underrättelseverksamhet hänvisas till avsnitt 6.2.

Skattemyndigheterna skall också verka för att förebygga brottslighet inom skatteområdet, vilket framgår av *andra stycket*. Den närmare innebörden av denna bestämmelse utvecklas i avsnitt 6.2.

Övrigt

5 §

I paragrafen anges att Riksskatteverket har ett övergripande ansvar för skattemyndigheternas verksamhet i landet. Föreskriften om verkets ansvar är nödvändig mot bakgrund av att den brottsutredande verksamheten är skild från verkets ansvar för beskattningen i landet (jfr t.ex. 2 kap. 1 § taxeringslagen, 1990:324).

Ikraftträdandebestämmelsen

Lagen träder i kraft den 1 januari 1998. De befogenheter som skattemyndigheten får enligt lagen kommer dock att kunna tas i anspråk först sedan kompetens och organisation byggts upp.

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

17 §

Ändringen i *första stycket* innebär att skattemyndighet får fullgöra anmälningsskyldigheten till brottsutredande enhet inom skatteförvaltningen om det inte finns skäl att anta att brottet föranleder annan påföljd än böter och den misstänkte kan antas erkänna gärningen. Avsikten är att brott där man kan anta att åklagare efter en förenklad brottsutredning kan besluta om

strafföreläggande skall anmälas till brottsutredande enhet inom skattemyndigheten. Övriga brott skall anmälas till åklagare.

Prop. 1997/98:10

11.3 Förslaget till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)

5 kap.

1 §

Ändringarna innebär att reglerna om s.k. förundersökningssekretess skall gälla i skattemyndigheternas brottsutredande verksamhet. Sekretessen skall förutom i rena förundersökningar gälla i skattemyndighetens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott, och i annan verksamhet hos myndighet för att biträda skattemyndighet med att uppdaga, utreda eller beivra brott som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott.

9 kap.

17 §

Ändringen innebär att sekretess kommer att gälla inom den brottsutredande verksamheten hos skattemyndigheterna av hänsyn till skyddet för enskilda förhållanden av såväl personlig som ekonomisk natur. Sekretessskyddet gäller, om inte annat följer av 18 §, vid förundersökning i brottmål och i skattemyndighetens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott. För sekretess krävs att det skall kunna antas att den enskilde eller någon honom närstående lider skada eller men om uppgiften röjs.

11.4 Förslaget till lag om ändring i förvaltningslagen (1986:223)

32 §

Ändringen innebär att bestämmelserna i förvaltningslagens 8–30 §§ inte kommer att gälla i skattemyndigheternas brottsbekämpande verksamhet. Motsvarande ordning gäller redan för t.ex. åklagar- och polismyndighets brottsbekämpande verksamhet.

11.5 Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

3 kap.

5 och 12 §§

Förslagen innebär att möjligheterna att utfärda vitesförelägganden begränsas i det fall det finns anledning att anta att den skattskyldige, eller om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige har

begått brott. Motiven till ändringarna utvecklas i avsnitt 8. Förbudet inträder vid samma tidpunkt som en brottsanmälan bör göras till åklagare. Detta innebär att det måste föreligga någon faktisk omständighet som tyder på att brott har begåtts. Bestämmelser om vite finns också i 7 kap. 1 och 2 §§.

Prop. 1997/98:10

Motsvarande ändringar föreslås i skattebetalningslagen, lagen om punkt-skatter och prisregleringsavgifter och tullagen.

5 kap.

1 §

Genom ändringen halveras skattetillägget vid oriktig uppgift avseende periodiseringsfel eller därmed jämställd fråga. Motiven till ändringen framgår av avsnitt 9. Vad som avses med uttrycket oriktig periodisering eller därmed jämställd fråga har utvecklats i prop. 1991/92:43 om vissa ändringar i bestämmelserna om skattetillägg, preliminär B-skatt m.m.

11.6 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

15 kap.

1 §

Genom ändringen halveras skattetillägget vid oriktig uppgift avseende periodiseringsfel eller därmed jämställd fråga. Motiven till ändringen framgår av avsnitt 9.

23 kap.

2 §

Motiven till ändringen framgår av avsnitt 8.

11.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Prop. 1997/98:10

3 kap.

3 och 13 §§

Motiven till ändringarna framgår av avsnitt 8. Se också förslagen till ändringar i 3 kap. 5 och 12 §§ taxeringslagen.

7 kap.

1 §

Genom ändringen halveras skattetillägget vid oriktig uppgift avseende periodiseringsfel eller därmed jämställd fråga. Motiven till ändringen framgår av avsnitt 9.

11.8 Förslaget till lag om ändring i tullagen (1994:1550)

74 och 99 §§

Motiven till ändringarna framgår av avsnitt 8. Se också förslagen till ändringar i 3 kap. 5 och 12 §§ taxeringslagen.

Ny myndighetsstruktur

Ekobrottsberedningen lade i januari 1996 fram rapporten Effektivare ekobrottsbekämpning (Ds 1996:1) med förslag om en ny myndighetsstruktur för bekämpning av ekonomisk brottslighet. Förslaget består av två delar: ett förslag om inrättande av en ny myndighet, Ekobrottsmyndigheten, och ett principförslag om inrättandet av skattekriminaler vid skattemyndigheterna.

Förslaget innebär att de flesta slag av ekonomisk brottslighet utreds vid Ekobrottsmyndigheten, där åklagare, poliser och olika slag av specialister arbetar tillsammans i åklagarledda arbetsgrupper. När det gäller skattebrott innebär förslaget att åklagarna biträds av brottsutredare som ingår i skattemyndigheterna (skattekriminal).

I 1997 års budgetproposition har regeringen tagit ställning för att inrätta Ekobrottsmyndigheten under år 1997.

Den nu föreliggande rapporten utgör ett detaljförslag till det principförslag om skattekriminalverksamhet som lades fram i rapporten Effektivare ekobrottsbekämpning.

Problembilden

Vårt förslag bygger på att skattebrottsutredningar företer flera viktiga särdrag i förhållande till brottsutredningar i allmänhet. I flertalet skattebrottsutredningar ligger de juridiska svårigheterna främst inom det skatterättsliga området. För handläggningen krävs specialistkompetens i skattefrågor, en kompetens som generellt sett finns inom skatteförvaltningen i högre grad än inom polisen.

Det finns vidare ett nära sakligt samband mellan skattebrottsutredningen och den bakomliggande skatteutredningen, dvs. den fiskala utredning som skattemyndigheten har gjort inom ramen för skattekontrollen. Brottsutredningen bygger i större eller mindre grad på skatteutredningen och i enklare fall utgör den färdigställda skatteutredningen (revisionspromemorian) ofta huvudkomponenten i brottsutredningen.

Handläggningsordningen är normalt att skattemyndigheten anmäler misstänkt brottslighet till åklagaren, som i förekommande fall beslutar om att inleda förundersökning och att uppdra åt polisen att utföra förundersökningen. Revisorer och andra befattningshavare vid skattemyndigheten biträder ofta polis och åklagare som sakkunniga.

Erfarenheten har visat på viktiga olägenheter med denna handläggningsordning. Myndigheterna är "seriekopplade" i förhållande till varandra. Olikheter i fråga om skilda myndigheters prioriteringar har ofta skapat flaskhalsar, med stora arbetsbalanser som följd. När handläggningen av ett ärende har återupptagits har sammanhanget i utredningsarbetet gått förlorat. De stora arbetsbalanserna av skattebrottsutredningar hos polisen har lett till

att skattemyndigheterna i många fall har funnit det gagnlöst att anmäla misstänkta skattebrott.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 1

Förebilder

I vårt arbete har vi studerat exempel både i Sverige och utomlands på hur utredning av fiskal brottslighet kan organiseras så att problem med kompetensunderskott och "seriekopplade" myndigheter inte uppstår. Det handlar i dessa fall om att den fiskala myndigheten svarar för brottsutredande uppgifter i stället för polisen.

I Sverige har tullverket sådana uppgifter när det gäller att utreda brott mot varusmuggningslagen och andra brott inom tullområdet (tullkriminal). I Tyskland utreds skattebrott vid särskilda skattekriminalenheter som ingår i skattemyndigheterna. I bägge fallen utövas förundersökningsledningen som huvudregel av åklagare vid de allmänna åklagarmyndigheterna. Både den svenska tullkriminalen och den tyska skattekriminalen har vidare befogenheter när det gäller strafföreläggande. Verksamheten fungerar både effektivt och rättssäkert. En liknande ordning finns också i vissa andra länder.

En skattekriminalreform i två etapper

Det förslag till en skattekriminalreform som vi nu lägger fram bygger i första hand på förebilder från den svenska tullkriminalen. Vi har dock anpassat förslagen till specifika förhållanden inom skatteområdet.

Förslagen innebär att skattemyndigheterna får i huvudsak samma uppgifter när det gäller att utreda brott inom skatteområdet, som tullmyndigheterna redan har när det gäller att utreda brott inom tullens område. Med den viktiga inskränkningen att skattemyndigheterna inte ges polisiära befogenheter att använda våld i tjänsteutövningen.

Det kommer att ta tid att utveckla en skattekriminalverksamhet med denna ambitiösa inriktning. Vi föreslår därför att reformen genomförs i två etapper. I det korta perspektivet ges skattekriminalen mera begränsade uppgifter och befogenheter. Därigenom får skatteförvaltningen möjlighet att efter hand och i rättssäkra former växa in i rollen som brottsutredande myndighet.

Uppgifter

Skattekriminalen skall i första hand utreda brott mot skattebrottslagen (1971:69) och andra författningar inom skatteområdet. Också bokföringsbrott bör falla inom kompetensområdet, liksom brott mot folkbokföringslagen (1994:481). I undantagsfall skall åklagaren kunna uppdraga åt skattekriminalen att utreda också annan brottslighet.

Regler för brottsutredningen

De regler i rättegångsbalken m.m. som reglerar förundersökning i allmänhet skall i princip tillämpas också i fråga om de förundersökningar där skattekriminalen medverkar. Vissa undantag föreslås dock när det gäller skattekriminalens befogenheter att använda tvångsmedel. Enkelt uttryckt skall skattekriminalen kunna använda tvångsåtgärder mot egendom, såsom husrannsakan och beslag. Däremot inte gripande eller andra tvångsåtgärder mot person.

Förundersökningen kommer i de flesta fall att ledas av en åklagare vid Ekobrottsmyndigheten. I det långa perspektivet föreslås att skattekriminalen – i likhet med polisen och tullkriminalen – själv skall få leda förundersökningar om saken är av enkel beskaffenhet.

Skattekriminalen föreslås inom sitt område få också andra uppgifter som i dag sköts av polisen, nämligen brottsförebyggande arbete, kriminalunderrättelseverksamhet, spaning och s.k. förutredning.

Polisen kommer att ha kvar vissa uppgifter inom det aktuella brottsområdet. Det gäller särskilt i det korta perspektivet, där åklagaren från fall till fall skall bestämma om en viss utredning skall handläggas av polisen eller skattekriminalen eller båda i samarbete. I det långa perspektivet förutsätts skattekriminalen i princip utreda alla brott som faller inom dess område. Men också då kommer polisen i vissa fall att behöva kopplas in, nämligen när det gäller att genomföra tvångsåtgärder mot person eller andra åtgärder där skattekriminalen saknar befogenhet. Erfarenheterna från den tyska skattekriminalen tyder på att polisen endast sällan kommer att behöva anlitas för sådana uppgifter.

När brottsutredningen rör både skattebrott och annan kriminalitet (blandad brottslighet) kommer både skattekriminalen och polisen att arbeta med utredningen under samma åklagares ledning. En lämplig form kan vara att använda gemensamma arbetsgrupper där, allt efter omständigheterna, skattebrottsutredare från skattekriminalen, poliser och andra ekobrottsutredare från Ekobrottsmyndigheten samt narkotikautredare eller andra poliser från länskriminalpolisen eller Rikskriminalpolisen arbetar under ledning exempelvis av en åklagare vid Ekobrottsmyndigheten.

Strafföreläggande

I det långa perspektivet föreslås befattningshavare vid skattemyndigheten få befogenheter att utfärda strafföreläggande. Brottsutredningen förutsätts därvid i de flesta fall kunna ske med stöd av regler om ”förenklad brottsutredning” (jämför 23 kap. 22 § rättegångsbalken). Det innebär att skattekriminalen i enkla fall utreder brottet utan medverkan av åklagare och utan att bestämmelserna om förundersökningsförfarande blir tillämpliga.

I det korta perspektivet förutsätts att skattekriminalen, efter den förenklade brottsutredningen, redovisar också dessa enkla ärenden till åklagaren. Denne kan då utfärda strafföreläggande, om han anser att förutsättningarna för detta föreligger.

Den föreslagna ordningen gör det möjligt att, utan stora resursinsatser, beivra sådana enklare brott mot skatteförfattningarna som i dag aldrig hinner åtgärdas på grund av arbetsbelastningen inom polisen.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 1

Organisation

Skattekriminalverksamheten bör bedrivas vid särskilda enheter som ingår i skattemyndigheterna. Skattekriminalverksamheten kommer på det sättet att utgöra en självständig verksamhetsgren i förhållande till skatteförvaltningens övriga verksamhet. Därigenom kommer samma sekretessförhållanden att gälla mellan skatteförvaltningens fiskala verksamhetsgren och skattekriminalen, som i dag gäller i förhållandet mellan skattemyndigheten och polisen.

För tjänstgöring inom skattekriminalenheterna bör i första hand rekryteras skatterevisorer och andra lämpliga befattningshavare inom skatteförvaltningen. Dessa bör ges en kompletterande utbildning i fråga om brottsutredning. Vi förordar en utbildning på omkring åtta månader, innefattande både teori och praktik på polismyndighet.

Befogenheten att (i det långa perspektivet) utfärda strafförelägganden bör utövas av högre jurister inom skattemyndigheterna som särskilt förordnas av Riksåklagaren.

Lagteknisk lösning m.m.

Vi föreslår att skattekriminalverksamheten regleras i en ny lag: lagen om skattemyndigheters medverkan vid förundersökning, m.m. De lagrum som avses gälla först i det långa perspektivet bör sättas i kraft genom beslut av regeringen, när kompetens och organisation hos skattekriminalen har byggts upp och verksamheten har nått erforderlig stadga.

Vi förordar att skattemyndigheternas nuvarande, lagreglerade skyldighet att anmäla misstänkt skattebrottslighet till åklagare modifieras så att anmälan i stället får göras till skattekriminalen när det gäller brott på bötesnivå.

Det bör observeras att en särskild utredare inom kommittéväsendet har tillkallats för att se över bl.a. frågor om register och sekretess i skattekriminalens verksamhet.

Ekobrottsberedningens förslag till lagtext

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

1 Förslag till lag om skattemyndigheters medverkan vid förundersökning, m.m.

Härigenom föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

Lagens innehåll

1 § Denna lag gäller skattemyndigheters medverkan vid förundersökning och andra åtgärder mot brott inom skatteområdet m.m. (skattekriminalverksamhet).

Skattekriminalverksamhet

2 § Skattemyndigheterna bedriver, inom ramen för skattekriminalverksamheten, spaning och utredning i fråga om brott som avses i denna lag samt verkar för att förebygga sådana brott.

Med skattemyndighet avses också Riksskatteverket.

Polisens medverkan

3 § Föreskrifterna i denna lag innebär inte något hinder för polisen att medverka vid förundersökning i fråga om de brott som avses i 4 § i enlighet med vad som följer av rättegångsbalken eller andra författningar.

Förundersökning m.m.

Vilka brott som lagen avser

4 § En skattemyndighet får, i de avseenden som anges i denna lag, medverka vid förundersökning som avser

1. brott enligt skattebrottslagen (1971:69),
2. brott enligt 14 § lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineraloljeprodukter, alkohol och tobak,
3. brott enligt 19 kap. 1 § 4 aktiebolagslagen (1975:1385),
4. brott enligt 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.,
5. brott enligt folkbokföringslagen (1994:481),
6. bokföringsbrott enligt 11 kap. 5 § brottsbalken samt
7. annat brott om åklagaren finner att det finns särskilda skäl för detta.

Tillämpning av rättegångsbalken

5 § För förundersökningens bedrivande gäller reglerna i rättegångsbalken och andra författningar angående förundersökning i allmänhet, med de skillnader som följer av denna lag.

Ledning av förundersökning

6 § Förundersökningen inleds av skattemyndigheten eller åklagaren. Har den inletts av skattemyndigheten och är saken inte av enkel beskaffenhet, skall ledningen övertas av åklagaren, så snart någon skäligen kan misstänkas för brottet. Åklagaren skall också annars överta ledningen, när det är påkallat av särskilda skäl.

Åklagare som leder förundersökning får vid undersökningens verkställande anlita biträde av skattemyndigheten.

Tvångsmedel

7 § Skattemyndigheten får besluta om och verkställa beslut om tvångsmedel i samband med förundersökning endast i den mån det följer av 8–10 §§.

Skattemyndighet får inte bruka våld enligt bestämmelsen i 23 § polislagen (1984:387) i vidare mån än som framgår av 10 §.

8 § Skattemyndigheten får verkställa undersökningsledarens, åklagarens eller rättens beslut om beslag enligt 27 kap. 1 § rättegångsbalken, åtgärd enligt 27 kap. 15 § rättegångsbalken och husrannsakan enligt 28 kap. 1 § rättegångsbalken.

När skattemyndigheten leder en förundersökning, får den såsom undersökningsledare besluta om åtgärder som avses i första stycket.

9 § Vid fara i dröjsmål eller när skattemyndigheten verkställer ett beslut om husrannsakan får myndigheten ta egendom i beslag eller vidta åtgärd enligt 27 kap. 15 § rättegångsbalken utan föregående beslut av undersökningsledaren, åklagaren eller rätten. Sådan åtgärd skall skyndsamt anmälas till undersökningsledaren eller åklagare som omedelbart skall pröva om åtgärden skall bestå.

10 § När skattemyndigheten verkställer ett beslut om husrannsakan får myndigheten, även utan föregående beslut av undersökningsledaren eller åklagaren, bereda sig tillträde till tillslutet utrymme eller lokal som inte är bostad, om det behövs för att åtgärden skall kunna utföras.

Förenklad brottsutredning

11 § Skattemyndigheten får, utan tillämpning av reglerna om förundersökning, utreda sådan brottslighet som anges i 4 § 1–6 under de förutsättningar som följer av 23 kap. 22 § rättegångsbalken.

Strafföreläggande

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

12 § När skattemyndigheten har varit undersökningsledare eller utfört en brottsutredning enligt 11 §, får en av Riksåklagaren utsedd befattningshavare vid skattemyndighet utfärda strafföreläggande i fråga om brott som avses i 4 § 1–6. Därvid gäller föreskrifterna i 48 kap. rättegångsbalken med följande skillnader.

1. Vad som sägs i 48 kap. rättegångsbalken om åklagare tillämpas på befattningshavaren vid skattemyndigheten.
2. Strafföreläggandet får inte avse annat än böter och avgift enligt lagen (1994:419) om brottsofferfond.
3. Om det är tveksamt huruvida den misstänkte har godkänt föreläggandet, skall ärendet överlämnas till åklagaren.

I mål om klagan enligt 59 kap. rättegångsbalken på strafföreläggande som har utfärdats enligt första stycket är allmän åklagare motpart till den klagande.

Övrigt

13 § I ärenden där den misstänkte inte har fyllt tjuogoett årgäller inte vad som anges i

- 6 § om skattemyndighetens egen ledning av förundersökningar,
- 11 § om förenklade brottsutredningar samt
- 12 § om utfärdande av strafförelägganden.

1. 6 § första stycket, 8 § andra stycket samt 12 § denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

2. I övrigt träder lagen i kraft den 1 januari 1998.

3. Under tiden till dess lagen har trätt i kraft i sin helhet skall åklagaren, vid beslut om skattemyndighet skall biträda vid förundersökning, särskilt beakta utredningens förutsedda svårighetsgrad och vilken erfarenhet skattemyndigheten har hunnit skaffa i fråga om brottsutredning.

2 Förslag till
lag om ändring i lagen (1964:167) om unga lagöverträdare

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 1 och 2 §§ lagen (1964:167)¹ om unga lagöverträdare skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

I denna lag finns särskilda bestämmelser om handläggning hos polis, åklagare och domstol av mål och ärenden om brott där den misstänkte inte har fyllt tjuugoett år.

I denna lag finns särskilda bestämmelser om handläggning hos polis, *skattemyndighet* åklagare och domstol av mål och ärenden om brott där den misstänkte inte har fyllt tjuugoett år.

I övrigt gäller rättegångsbalkens regler och andra bestämmelser.

2 §³

Förundersökning mot den som inte har fyllt arton år skall, om det inte möter hinder, ledas av en åklagare eller polisman som, med avseende på intresse och fallenhet för arbete med unga lagöverträdare, är särskilt lämpad för uppgiften.

Har den unge tidigare varit föremål för förundersökning eller utredning enligt 31 §, skall om möjligt samma åklagare och polismän anlitas för den nya förundersökningen.

Har den unge tidigare varit föremål för förundersökning eller utredning enligt 31 §, skall om möjligt samma åklagare och polismän *eller tjänstemän vid skattemyndighet* anlitas för den nya förundersökningen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹ Lagen omtryckt 1994:1760.

² Senaste lydelse 1994:1760.

³ Senaste lydelse 1994:1760.

3 Förslag till
lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 17 § skattebrottslagen (1971:69) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 §¹

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.

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.
Skattemyndigheter får fullgöra anmälningskyldigheten till enhet inom skatte förvaltningen som handlägger ärenden om brottsutredning (skattekriminal), om det inte finns skäl att anta att brottet föranleder annan påföljd än böter.

Har i lag eller förordning meddelats bestämmelse som avviker från föreskrifterna i första stycket gäller den bestämmelsen.

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

¹ Senaste lydelse 1985:105.

4 Förslag till
lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 5 kap. 1 § och 9 kap. 17 § sekretesslagen (1980:100)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

1 §²

Sekretess gäller för uppgift som hänförs till

1. förundersökning i brottmål,
2. angelägenhet, som avser användning av tvångsmedel i sådant mål eller i annan verksamhet för att förebygga brott,
3. verksamhet som rör utredning i frågor om näringsförbud,

4. åklagarmyndighets, polismyndighets, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott, eller

4. åklagarmyndighets, polismyndighets, *skattemyndighets*, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott, eller

5. Finansinspektionens verksamhet som rör övervakning enligt insiderlagen (1990:1342) eller efterlevnaden av 7 kap. 1 § lagen (1991:980) om handel med finansiella instrument, om det kan antas att syftet med beslutade eller förrutsedda åtgärder motverkas eller den framtida verksamheten skadas om uppgiften röjs.

Motsvarande sekretess gäller i annan verksamhet hos myndighet för att biträda åklagarmyndighet, polismyndighet, tullmyndighet eller kustbevakningen med att uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndighet i konkurs och inom exekutionsväsendet för uppgift som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott som avses i 11 kap. brottsbalken eller annat brott som har samband med gäldenärens näringsverksamhet.

Motsvarande sekretess gäller i annan verksamhet hos myndighet för att biträda åklagarmyndighet, polismyndighet, tullmyndighet eller kustbevakningen med att uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndighet i konkurs och inom exekutionsväsendet för uppgift som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott som avses i 11 kap. brottsbalken eller annat brott som har samband med gäldenärens näringsverksamhet.

Motsvarande sekretess gäller i annan verksamhet hos myndighet för att biträda åklagarmyndighet, polismyndighet, *skattemyndighet*, tullmyndighet eller kustbevakningen med att uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndighet i konkurs och inom exekutionsväsendet för uppgift som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott som avses i 11 kap. brottsbalken eller annat brott som har samband med gäldenärens näringsverksamhet.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst fyrtio år.

9 kap.

17 §³

Sekretess gäller, om inte annat följer av 18 §, i

1. utredning enligt bestämmelserna om förundersökning i brottmål,
2. angelägenhet, som avser användning av tvångsmedel i sådant mål eller i annan verksamhet för att förebygga brott eller som avser registerkontroll och särskild personutredning enligt säkerhetsskyddslagen (1996:627),

3. åklagarmyndighets, polismyndighets, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott

för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden, om det kan antas att den enskilde eller någon honom närstående lider skada eller men om uppgiften röjs.

3. åklagarmyndighets, polismyndighets, *skattemyndighets*, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott

för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden, om det kan antas att den enskilde eller någon honom närstående lider skada eller men om uppgiften röjs.

Sekretess gäller i verksamhet, som avses i första stycket, för anmälan eller utsaga från enskild, om det kan antas att fara uppkommer för att någon utsätts för våld eller annat allvarligt men om uppgiften röjs.

Utan hinder av sekretessen får uppgift lämnas till enskild enligt vad som föreskrivs i den särskilda lagstiftningen om unga lagöverträdare.

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst sjuttio år.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Lagen omtryckt 1992:1474.

²Senaste lydelse 1996:1017.

³Senaste lydelse 1996:628.

5 Förslag till
lag om ändring i förvaltningslagen (1986:226)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 32 § förvaltningslagen (1986:226) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Bestämmelserna i 8-30 §§ gäller inte kronofogdemyndigheternas exekutiva verksamhet och inte heller polis-, åklagar- och tullmyndigheternas eller kustbevakningens brottsbekämpande verksamhet.

32 §¹

Bestämmelserna i 8-30 §§ gäller inte kronofogdemyndigheternas exekutiva verksamhet och inte heller polis-, åklagar-, *skatte-* och tullmyndigheternas eller kustbevakningens brottsbekämpande verksamhet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹ Senaste lydelse 1988:449.

Förteckning över remissinstanser beträffande rapporten Skattekriminal

Prop. 1997/98:10
Bilaga 3

Följande remissinstanser har avgett yttrande. Riksdagens ombudsmän, Justitiekanslern, Domstolsverket, Riksåklagaren, Rikspolisstyrelsen, Hovrätten över Skåne och Blekinge, Kammarrätten i Jönköping, Göteborgs tingsrätt, Länsrätten i Stockholms län, Generaltullstyrelsen, Riksskatteverket, Riksrevisionsverket, Länsstyrelsen i Stockholms län, Länsstyrelsen i Älvsborgs län, Föreningen auktoriserade revisorer, Företagarnas Riksorganisation, Sveriges Industriförbund, Sveriges Advokatsamfund, Svenska Arbetsgivareföreningen, Landsorganisationen i Sverige och EBM-utredningen.

Sveriges Industriförbund och Svenska Arbetsgivareföreningen har avgett ett gemensamt yttrande.

Sveriges Akademikers Centralorganisation har överlämnat ett yttrande från JUSEK.

Tjänstemännens centralorganisation har överlämnat yttranden från Polisförbundet och Statjtjänstemannaförbundet.

EBM-utredning har avgett sitt yttrande i rapporten Ekobrottsmyndigheten och den nya organisationen för bekämpning av ekonomisk brottslighet.

Finansinspektionen har avstått från att yttra sig.

Skattekontrollutredningens sammanfattning av delbetänkandet Artikel 6 i Europakonventionen och skatteutredningen (SOU 1996:116)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 4

Den Europeiska konventionen den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) har från och med den 1 januari 1995 inkorporerats i svensk rätt. Utredningen har bl.a. i uppdrag att analysera hur den enskildes uppgiftsskyldighet i skatteutredningar förhåller sig till artikel 6 i Europakonventionen samt lägga fram de förslag som motiveras av analysen.

Syftet med artikel 6 är att tillförsäkra den enskilde en opartisk prövning av rättsliga anspråk. Artikel 6 omfattar inte alla ärenden utan bara sådana, som avser en tvist om en civil rättighet eller skyldighet eller en anklagelse för brott. I betänkandet redovisas först hur begreppen civila rättigheter och skyldigheter tolkats vid tillämpning av artikel 6. Utredningen redogör därefter kortfattat för de rättssäkerhetsgarantier som omfattas av artikel 6.

Skattetillägget är en administrativ sanktion vars huvudsakliga syfte är att förmå de skattskyldiga att dels fullgöra deklARATIONSSKYLDIGHETEN, dels lämna korrekta uppgifter i övrigt på det sätt som är föreskrivet bl.a. i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Utredningen har undersökt om det svenska förfarandet vid påförande av skattetillägg kan anses avse en anklagelse för brott enligt artikel 6. I betänkandet redovisas några avgöranden från Europadomstolen där domstolen tagit ställning till hur olika slag av administrativa sanktioner förhåller sig till artikel 6.

Vid bedömningen av om en gärning omfattas av artikel 6 tycks Europadomstolen tillämpa två olika tillvägagångssätt. Domstolen har i fallet Engel m.fl. (dom den 8 juni 1976) lyft fram tre rekvisit som den anser vara utmärkande för en kriminell handling vid tillämpning av artikel 6, nämligen gärningens klassificering i den nationella rätten, gärningens art och straffets natur och svårhetsgrad. När det gäller gärningar som traditionellt är kriminaliserade, såsom t.ex. trafikförseelser, prövar domstolen de tre rekvisit som medför att beivrandet av en gärning innefattar en anklagelse för brott vid tillämpning av artikel 6.

När det åter gäller gärningar som traditionellt inte är kriminaliserade och som hanteras i ett administrativt förfarande gör domstolen en helhetsbedömning av de omständigheter som framkommit.

Flera konventionsstater tillämpar administrativa sanktionssystem vid överträdelser mot skattelagstiftning. Av dessa har Europadomstolen prövat endast det franska skattetillägget, nämligen i fallet Bendenoun (dom den 24 februari 1994). Domstolen fann vid en helhetsbedömning att fyra faktorer ledde till att det franska skattetilläggsförfarandet var en anklagelse för brott enligt artikel 6.

Utredningen anser att en bedömning av om det svenska skattetilläggsförfarandet omfattas av artikel 6 i första hand bör göras mot bakgrund av fallet Bendenoun. I betänkandet görs en jämförelse mellan det svenska skattetilläggsförfarandet och det franska. Därvid har framkommit att det svenska skattetilläggsförfarandet i flera väsentliga avseenden avviker från det

franska. Utredningen har vid en helhetsbedömning av hittillsvarande praxis och annat tillgängligt material funnit att övriga skäl talar för att det svenska skattetillägsförfarandet inte omfattas av artikeln. Utredningens slutsats är att de svenska skattetilläggsreglerna för närvarande inte kräver någon åtgärd på grund av att de skulle stå i strid med artikel 6.

Utredningen har av samma skäl gjort bedömningen att inte heller reglerna om förseningsavgift står i strid med artikel 6.

Lämnande av en oriktig uppgift kan också få till följd att den skattskyldige blir eftertaxerad eller efterbeskattad. Eftertaxeringen är ingen sanktion utan endast en rättelse av taxeringen. Utredningen anser att eftertaxeringsförfarandet inte kan anses avse en anklagelse för brott enligt artikel 6.

Lämnande av oriktiga uppgifter kan slutligen leda till att den skattskyldige blir anklagad för skattebrott. Skattebrottsutredningen genomförs av polisen under ledning av åklagaren. Skattemyndigheten är enligt nuvarande 17 § skattebrottslagen (1971:69) skyldig att till åklagaren anmäla misstanke om brott när det finns anledning att anta att ett brott har begåtts. Vid anmälan skall myndigheten ange de omständigheter som utgjort grund för brottsmisstanken. Gränsdragningen mellan utredningarna kompliceras av att skatterevisorn ofta anlitas som sakkunnig i brottsutredningen och att uppgifter som lämnas i skatteutredningen kan komma att lämnas över till brottsutredningen. I skatteutredningen lämnas uppgifter under straffansvar och uppgifter kan framtvingas genom hot om vite. Vid brottsutredningen har den som skäligen är misstänkt för brott rätt att tåga och behöver inte medverka i utredningen.

Eftersom myndigheterna samarbetar under utredningen måste artikel 6 beaktas i skatteutredningen i sådan utsträckning att skattebrottsutredningen inte kommer i konflikt med artikel 6. Utredningen anser att rätten att tåga i skattebrottsutredningen i vissa fall kan kränkas genom skyldigheten att medverka i skatteutredningen. Av denna anledning föreslår utredningen att det i taxeringslagen (1990:324) m.fl. skattelagar införs bestämmelser som innebär att den skattskyldige inte längre är skyldig att medverka i skatteutredningen när sådana omständigheter framkommit att han skäligen kan misstänkas för skattebrott. Denna rätt att förhålla sig passiv gäller bara när det är fråga om sådana brott som skall anmälas till åklagaren och bara i utredningen av sådana frågor som har samband med den gärning som brottsmisstanken avser. Skyldigheten att medverka återinträder om åklagaren beslutar att inte inleda förundersökning eller om den läggs ned.

Det är från rättssäkerhetssynpunkt viktigt att skattemyndigheten beaktar den skattskyldiges rätt att tåga om han skäligen kan misstänkas för skattebrott eller annat brott som myndigheten avser att anmäla till åklagaren. Utredningen har därför funnit att det är naturligt att tidpunkten för anmälan av brottet till åklagaren knyts till den tidpunkt då rätten att tåga inträder. Utredningen föreslår att anmälningstidpunkten i 17 § skattebrottslagen och andra lagar ändras så att anmälan senast skall ske när någon skäligen kan misstänkas för brott.

Rätten att tåga inträder enligt förslaget redan vid anmälningstidpunkten om skattemyndigheten anmält brottet vid en lägre grad av misstanke.

I betänkandet diskuteras slutligen hur tvångsåtgärderna i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet förhåller sig till artikel 6. Tvångsåtgärderna förutsätter i sig ingen medverkan från den skattskyldige och bör av den anledningen inte komma i konflikt med artikel 6. Emellertid är en av grunderna för tillämpning av tvångsåtgärdslagen *tredska*. Utredningen anser att det kan ifrågasättas om det är förenligt med syftet i artikel 6 att tillämpa tvång på den grunden att den skattskyldige inte frivilligt medverkar i en utredning när det skäligen kan misstänkas att han gjort sig skyldig till ett brott. Utredningen förslår därför att grunden tredska inte får tillämpas om den skattskyldige kan misstänkas för skattebrott.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 4

Skattekontrollutredningens förslag till lagtext

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

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

Häri genom föreskrivs att 17 § skattebrottslagen (1971:69) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 §¹

Förvaltningsmyndigheter som handlägger frågor om skatter eller avgifter skall göra anmälan till åklagaren *så snart det finns anledning 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.

Förvaltningsmyndigheter som handlägger frågor om skatter eller avgifter skall göra anmälan till åklagaren *senast vid den tidpunkt när någon skäligen kan misstänkas för brott enligt denna lag*. 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.

Har i lag eller i förordning meddelats bestämmelse som avviker från föreskrifterna i första stycket gäller den bestämmelsen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

¹ Senaste lydelse 1985:105.

2 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Härigenom föreskrivs att det i taxeringslagen (1990:324) skall införas en ny paragraf, 3 kap. 19 §, samt närmast före 3 kap. 19 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

*Upphörande av skyldigheten att
medverka i skatteutredning*

19 §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att den skattskyldige eller, om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69) eller brott mot 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385), 2 kap. 6 § stiftelselagen (1994:1220) eller 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om trygande av pensionsutfästelse m.m. eller annat brott som skattemyndigheten avser att anmäla till åklagaren, är den skattskyldige eller ställföreträdaren inte längre skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har skattemyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Skattemyndigheten får i dessa fall begära den skattskyldiges eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt

*17 § första stycket skattebrottslagen
eller om åklagaren fattat beslut om
att inte inleda förundersökning be-
träffande den aktuella gärningen
eller att lägga ned sådan förunder-
sökning.*

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

3 Förslag till förordning om ändring i
taxeringsförordningen (1990:1236)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att 22 § taxeringsförordningen (1990:1236) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

22 §

Skattemyndigheten skall göra anmälan till åklagaren *så snart det finns anledning att anta att brott enligt skattebrottslagen (1971:69) eller brott mot 12 kap 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. har begåtts*. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs. I anmälan skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

Skattemyndigheten skall göra anmälan till åklagaren *senast vid den tidpunkt när någon skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69) eller brott mot 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385), 2 kap. 6 § stiftelselagen (1994:1220) eller 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.* Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs. I anmälan skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

På akten i taxeringsärendet skall antecknas den tidpunkt då skäligen misstanke om brott uppkommer eller anmälan enligt första stycket annars görs.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 1997.

4 Förslag till lag om ändring i lagen
(1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt¹ skall införas en ny paragraf, 68 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

68 §²

Om någon skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är han inte längre skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har beskattningsmyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Beskattningsmyndigheten får i dessa fall begära den enskildes medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § första stycket skattebrottslagen eller om åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:857.

²Förutvarande 68 § upphävd genom 1971:77.

5 Förslag till lag om ändring i lagen
(1984:151) om punktskatter och
prisregleringsavgifter

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall införas en ny paragraf, 3 kap. 17 §, samt närmast före 3 kap. 17 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

*Upphörande av skyldigheten att
medverka i skatteutredning*

17 §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att den skattskyldige eller, om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige skäligt kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är den skattskyldige eller ställföreträdaren inte längre skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har beskattningsmyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Beskattningsmyndigheten får i dessa fall begära den skattskyldiges eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § första stycket skattebrottslagen eller om åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

6 Förslag till förordning om ändring i
förordningen (1984:247) om punktskatter och
prisregleringsavgifter

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att 23 § förordningen (1984:247) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

23 §

Finns det anledning att anta att ett brott enligt författning som nämns i 1 kap. 1 eller 2 § § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter har begåtts skall beskattningsmyndigheten göra anmälan om detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs.

Beskattningsmyndigheten skall senast vid den tidpunkt när någon skäligen kan misstänkas för brott enligt författning som nämns i 1 kap. 1 eller 2 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter göra anmälan om detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs.

På akten i ärendet skall antecknas den tidpunkt då skälig misstanke om brott uppkommer eller anmälan enligt första stycket annars görs.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 1997.

7 Förslag till lag om ändring i
mervärdesskattelagen (1994:200)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i mervärdesskattelagen (1994:200) skall införas en ny paragraf, 17 kap. 8 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 kap.

8 §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att den skattskyldige eller, om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är den skattskyldige eller ställföreträdaren inte längre skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har skattemyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Skattemyndigheten får i dessa fall begära den skattskyldiges eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § första stycket skattebrottslagen eller om åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

8 Förslag till förordning om ändring i
mervärdesskatteförordningen (1994:223)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att 17 § mervärdesskatteförordningen (1994:223) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 §

Så snart det finns anledning att anta att ett brott enligt skattebrottslagen (1971:69) begåtts, skall skattemyndigheten anmäla detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av något annat skäl inte behövs. I anmälan skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

Skattemyndigheten skall, senast vid den tidpunkt när någon skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), anmäla detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av något annat skäl inte behövs. I anmälan skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

På akten i ärendet skall antecknas den tidpunkt då skäligen misstanke om brott uppkommer eller anmälan enligt första stycket annars görs.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 1997.

9 Förslag till lag om ändring i lagen
(1958:295) om sjö mansskatt

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1958:295) om sjö mansskatt¹ skall införas en ny paragraf, 19 e §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

19 e §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att redaren eller, om redaren är juridisk person, ställföreträdare för redaren skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är redaren eller ställföreträdaren inte längre skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har skattemyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Skattemyndigheten får i dessa fall begära redarens eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § första stycket skattebrottslagen eller om åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:777.

10 Förslag till förordning om ändring i
sjömansskattekungörelsen (1958:301)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Häriigenom föreskrivs att 22 § sjömansskattekungörelsen (1958:301) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

22 §¹

Så snart det finns anledning att anta att brott enligt skattebrottslagen (1971:69) eller lagen (1958:295) om sjömansskatt begåtts, skall sjömansskattekontoret anmäla detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av något annat skäl inte behövs. I anmälan som avses i detta stycke skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

Sjömansskattekontoret skall anmäla till Sjömansskattenämnden fall i vilka betalningsskyldighet enligt 17 § 1 mom. tredje stycket lagen om sjömansskatt eller 21 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare kan komma ifråga. Kan sådan betalningsskyldighet komma i fråga i samband med ansvar för brott enligt första stycket, skall nämnden anmäla detta till åklagare.

Skattemyndigheten skall, senast vid den tidpunkt när någon skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69) anmäla detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av något annat skäl inte behövs. I anmälan som avses i detta stycke skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

På akten i ärendet skall antecknas tidpunkten för anmälan enligt första stycket.

Skattemyndigheten skall anmäla till Sjömansskattenämnden fall i vilka betalningsskyldighet enligt 17 § 1 mom. tredje stycket lagen om sjömansskatt eller 21 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare kan komma i fråga. Kan sådan betalningsskyldighet komma i fråga i samband med ansvar för brott enligt första stycket, skall nämnden anmäla detta till åklagare.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 1997.

¹ Senaste lydelse 1984:950.

11 Förslag till lag om ändring i
uppbördslagen (1953:272)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i uppbördslagen (1953:272)¹ skall införas en ny paragraf, 83 a §, och närmast före 83 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

*Upphörande av skyldigheten att
medverka i skatteutredning*

83 a §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att den skattskyldige eller arbetsgivaren eller, om den skattskyldige eller arbetsgivaren är juridisk person, ställföreträdare för honom skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är den skattskyldige, arbetsgivaren eller ställföreträdaren inte skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har skattemyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Skattemyndigheten får i dessa fall begära den skattskyldiges, arbetsgivarens eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § första stycket skattebrottslagen eller om åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

¹Lagen omtryckt 1991:97.

12 Förslag till förordning om ändring i
uppbördsförordningen (1967:626)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att 66 § uppbördsförordningen (1967:626)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

66 §

Så snart det finns anledning att anta att brott enligt skattebrottslagen (1971:69) eller uppbördslagen (1953:272) begåtts, skall skattemyndigheten anmäla detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs. I anmälan skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

Skattemyndigheten skall, senast vid den tidpunkt när någon skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69) anmäla detta till åklagaren. Detta gäller dock inte om det kan antas att brottet inte kommer att medföra påföljd eller om anmälan av annat skäl inte behövs. I anmälan skall anges de omständigheter som utgjort grund för misstanken om brott.

På akten i ärendet skall antecknas den tidpunkt då skälig misstanke om brott uppkommer eller anmälan enligt första stycket annars görs.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 1997.

¹Senaste lydelse av förordningens rubrik 1984:919. Förordningen omtryckt 1992:1676.

13 Förslag till lag om ändring i lagen
(1991:586) om särskild inkomstskatt för
utomlands bosatta

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att 21 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

21 §¹

I fråga om särskild inkomstskatt gäller i tillämpliga delar vad som sägs om överflyttning av beslutsbehörighet i 2 a §, om anstånd med inbetalning av skatt i 49 och 51 §§, om dröjsmålsavgift i 58 §, om indrivning i 59 §, om ansvar för skatt som påförts en avliden eller ett dödsbo i 61 §, om central tillsyn m.m. i 72 §, om rätt att ta del av preliminär självdeklaration m.m. i 73 §, om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt, m.m. i 77, 77 a, 77 c och 78 §§, om vite i 83 §, om omprövning m.m. i 84-94 §§, om beslut om särskilda debiteringsåtgärder i 95 § samt om överklagande m.m. i 96-103 §§ uppbördslagen (1953:272). Beslut om anstånd som avses i 49 § den lagen meddelas av beskattningsmyndigheten enligt denna lag. Beslut om anstånd skall skyndsamt meddelas den skattskyldige utan kostnad för denne.

I fråga om särskild inkomstskatt gäller i tillämpliga delar vad som sägs om överflyttning av beslutsbehörighet i 2 a §, om anstånd med inbetalning av skatt i 49 och 51 §§, om dröjsmålsavgift i 58 §, om indrivning i 59 §, om ansvar för skatt som påförts en avliden eller ett dödsbo i 61 §, om central tillsyn m.m. i 72 §, om rätt att ta del av preliminär självdeklaration m.m. i 73 §, om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt, m.m. i 77, 77 a, 77 c och 78 §§, om vite i 83 §, *om upphörande av skyldigheten att medverka i skatteutredning i 83 a §*, om omprövning m.m. i 84-94 §§, om beslut om särskilda debiteringsåtgärder i 95 § samt om överklagande m.m. i 96-103 §§ uppbördslagen (1953:272). Beslut om anstånd som avses i 49 § den lagen meddelas av beskattningsmyndigheten enligt denna lag. Beslut om anstånd skall skyndsamt meddelas den skattskyldige utan kostnad för denne.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

¹ Senaste lydelse 1996:678

14 Förslag till lag om ändring i lagen
(1991:591) om särskild inkomstskatt för
utomlands bosatta artister m.fl.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att 23 § lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

I fråga om särskild inkomstskatt gäller i tillämpliga delar vad som sägs om anstånd av skatt i 49 och 51 §§, om dröjsmålsavgift i 58 §, om indrivning i 59 §, om ansvar för skatt som påförs en avliden eller ett dödsbo i 61 §, om rätt att ta del av preliminär självdeklaration m.m. i 73 §, om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt, m.m. i 77, 77 a, 77 c och 78 §§, om vite i 83 §, om omprövning m.m. i 84-94 §§, om beslut om särskilda debiteringsåtgärder i 95 § samt om överklagande m.m. i 97, 99, 101 och 103 §§ uppbördslagen (1953:272). Vad som där sägs om arbetsgivare skall då gälla den som är redovisningsskyldig enligt 14 § denna lag och vad där sägs om skattemyndighet skall gälla Skattemyndigheten i Dalarnas län. Med uppbörsdeklaration avses enligt denna lag redovisning enligt 14 §. Beslut om anstånd skall skyndsamt meddelas den skattskyldige utan kostnad för denne.

Föreslagen lydelse

23 §¹

I fråga om särskild inkomstskatt gäller i tillämpliga delar vad som sägs om anstånd av skatt i 49 och 51 §§, om dröjsmålsavgift i 58 §, om indrivning i 59 §, om ansvar för skatt som påförs en avliden eller ett dödsbo i 61 §, om rätt att ta del av preliminär självdeklaration m.m. i 73 §, om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt, m.m. i 77, 77 a, 77 c och 78 §§, om vite i 83 §, om *upphörande av skyldigheten att medverka i skatteutredning i 83 a §*, om omprövning m.m. i 84-94 §§, om beslut om särskilda debiteringsåtgärder i 95 § samt om överklagande m.m. i 97, 99, 101 och 103 §§ uppbördslagen (1953:272). Vad som där sägs om arbetsgivare skall då gälla den som är redovisningsskyldig enligt 14 § denna lag och vad där sägs om skattemyndighet skall gälla Skattemyndigheten i Dalarnas län. Med uppbörsdeklaration avses enligt denna lag redovisning enligt 14 §. Beslut om anstånd skall skyndsamt meddelas den skattskyldige utan kostnad för denne.

I 3 § lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring finns bestämmelser om skyldighet för arbetsgivare att lämna särskild kontrolluppgift för beräkning av pensionsgrundande inkomst.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

¹ Senaste lydelse 1996:679 och prop. 1995/96:224.

15 Förslag till lag om ändring i lagen
(1984:668) om uppbörd av socialavgifter
från arbetsgivare

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare¹ skall införas en ny paragraf, 27 c §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

27 c §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att arbetsgivaren eller ställföreträdare för arbetsgivaren skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är arbetsgivaren eller ställföreträdaren inte längre skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har skattemyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Skattemyndigheten får i dessa fall begära arbetsgivarens eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § första stycket skattebrottslagen eller åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

¹Lagen omtryckt 1991:98.

16 Förslag till lag om ändring i lagen
(1990:325) om självdeklaration och
kontrolluppgifter

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall införas en ny paragraf, 3 kap. 65 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

65 §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att den uppgiftsskyldige eller, om den uppgiftsskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den uppgiftsskyldige skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är den uppgiftsskyldige eller ställföreträdaren inte skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har skattemyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Skattemyndigheten får i dessa fall begära den uppgiftsskyldiges eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § första stycket skattebrottslagen eller om åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

17 Förslag till lag om ändring i tullagen (1994:1550)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i tullagen (1994:1550) skall införas en ny bestämmelse, 80 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

80 a §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att den tullskyldige eller, om den tullskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den tullskyldige skäligen kan misstänkas för brott enligt denna lag är den tullskyldige eller ställföreträdaren inte skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Tullmyndigheten får i dessa fall begära den tullskyldiges eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

18 Förslag till lag om ändring i lagen
(1984:404) om stämpelskatt vid
inskrivningsmyndigheter

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter skall införas en ny paragraf, 28 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

28 a §

Har det vid utredningen framkommit omständigheter som medför att den skattskyldige eller, om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige skäligen kan misstänkas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), är den skattskyldige eller ställföreträdaren inte skyldig att medverka i en utredning av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Har inskrivningsmyndigheten redan dessförinnan gjort anmälan om misstanke om brottet till åklagaren inträder rätten att inte medverka vid denna tidigare tidpunkt. Inskrivningsmyndigheten får i dessa fall begära den skattskyldiges eller ställföreträdarens medverkan endast om denne upplysts om sin rätt att inte medverka.

Första stycket gäller inte om anmälan inte behöver göras enligt 17 § skattebrottslagen eller om åklagaren fattat beslut om att inte inleda förundersökning beträffande den aktuella gärningen eller att lägga ned sådan förundersökning.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

19 Förslag till lag om ändring i lagen
(1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i
beskattningsförfarandet

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

Häriigenom föreskrivs att 5, 7 och 9 §§ lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §

Revision får genomföras i den reviderades verksamhetslokaler även om den reviderade inte lämnat sitt medgivande till det, om revisionen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats. *Detsamma gäller om den reviderade inte medverkar på föreskrivet sätt, eller om det finns en påtaglig risk att han kommer att undanhålla eller förvanska det som får granskas, inventeras eller besiktigas.*

Revision får genomföras i den reviderades verksamhetslokaler även om den reviderade inte lämnat sitt medgivande till det, om revisionen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats.

Detsamma gäller om

- 1. den reviderade inte medverkar på föreskrivet sätt eller*
- 2. det finns en påtaglig risk att han kommer att undanhålla eller förvanska det som får granskas, inventeras eller besiktigas.*

Andra stycket 1 gäller inte om den reviderade inte behöver medverka i utredning av en skattefråga på grund av att denne eller ställföreträdare för denne skäligen kan misstänkas för brott.

Om det finns en påtaglig risk att den reviderade kommer att undanhålla eller förvanska det som får granskas, inventeras eller besiktigas, får åtgärden genomföras utan att den reviderade underrättats om att revision skall ske.

7 §

När revision inte genomförs i den reviderades verksamhetslokaler, får handling som omfattas av revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna och omhändertags för granskning om

1. föreläggande att lämna ut handlingen inte följts eller
2. det finns en påtaglig risk för att handlingen undanhålls eller förvanskas.

Första stycket 1 gäller inte om den reviderade inte behöver medverka i utredning av en skattefråga på grund av att hon eller han skäligen kan misstänkas för brott.

Om förutsättningarna i första stycket 2 är uppfyllda, får åtgärden genomföras utan att den reviderade underrättats om att revision skall ske.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 5

9 §

I annat fall än som avses i 7 eller 8 § får handlingar som omfattas av ett föreläggande enligt någon av de i 1 § nämnda lagarna eftersökas och omhändertaras för granskning, om föreläggandet inte följts och det finns särskild anledning att anta att den begärda handlingen finns hos den som förelagts.

Vad nu sagts gäller inte om den som förelagts inte behöver medverka i utredning av en skattefråga på grund av att han eller hon skäligen kan misstänkas för brott.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

Förteckning av remissinstanser beträffande delbetänkandet Artikel 6 i Europakonventionen och skatteutredningen

Prop. 1997/98:10
Bilaga 6

Följande remissinstanser har avgett yttrande. Riksdagens ombudsmän, Justitiekanslern, Domstolsverket, Riksåklagaren, Riksskatteverket, Svea hovrätt, Kammarrätten i Sundsvall, Göteborgs tingsrätt, Malmö tingsrätt, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Jönköpings län, Juridiska fakultetsstyrelsen vid Lunds universitet, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagens uppgiftslämnardelegation FUD, Stockholms Handelskammare, Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Advokatsamfund och Sveriges Industriförbund.

Svensk Industriförening har kommit in med ett yttrande.

Stockholms Handelskammare, Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Sveriges Industriförbund och Svensk Industriförening har i sina remissvar anslutit sig till ett gemensamt yttrande från Näringslivets skattedelegation.

Landsorganisationen i Sverige LO, Sveriges Akademikers Centralorganisation och Tjänstemännens Centralorganisation har avstått från att yttra sig.

Förteckning över remissinstanser beträffande Riksskatteverkets och Sveriges Industriförbunds framställningar

Prop. 1997/98:10
Bilaga 7

Följande remissinstanser har avgett yttrande. Domstolsverket, Riksskatteverket (såvitt avser framställningen från Sveriges Industriförbund), Hovrätten för Nedre Norrland, Kammarrätten i Göteborg, Länsrätten i Uppsala län, Länsrätten i Skåne län, Bokföringsnämnden, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagarnas Riksorganisation, Svenska Kommunförbundet, Landsorganisationen i Sverige (LO), Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Svenska revisorsamfundet SRS, Sveriges Advokatsamfund, Sveriges Industriförbund (såvitt avser framställningen från Riksskatteverket) och Sveriges Redovisningskonsulters förbund.

Riksdagens ombudsmän, Sveriges Akademikers Centralorganisation och Tjänstemännens Centralorganisation har antingen meddelat att framställningarna inte föranleder någon kommentar eller avstått från att yttra sig. Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund har inte låtit sig avhöra.

Byggentreprenörerna, Svensk Industriförening och Stockholms Handelskammare har kommit in med yttranden.

Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Sveriges Industriförbund, Svensk Industriförening och Stockholms Handelskammare har i sina remissvar anslutit sig till ett gemensamt remissvar från Näringslivets skattedelegation.

Lagrådsremissens lagförslag

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

1 Förslag till lag om skattemyndigheters medverkan i brottsutredningar

Härigenom föreskrivs följande.

Inledande bestämmelse

1 § Skattemyndigheternas verksamhet enligt denna lag omfattar brott enligt

1. skattebrottslagen (1971:69),
2. 14 § lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineralolje produkter, alkohol och tobak,
3. 19 kap. 1 § 4 aktiebolagslagen (1975:1385),
4. 11 § tredje stycket lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.,
5. folkbokföringslagen (1994:481) samt
6. 11 kap. 5 § brottsbalken (bokföringsbrott).

En skattemyndighet får medverka vid undersökning också i fråga om annat brott än som anges i första stycket, om åklagaren finner att det finns särskilda skäl för detta.

Förundersökning

2 § Åklagare som leder förundersökning enligt 23 kap. rättegångsbalken får vid undersökningens verkställande anlita biträde av skattemyndigheten. Skattemyndigheten får inte verkställa beslut om tvångsmedel.

Åklagaren får begära biträde av skattemyndigheten också i fråga om utredning av brott innan förundersökning har inletts.

Förenklad brottsutredning

3 § Skattemyndigheten får utreda sådan brottslighet som anges i 1 § första stycket utan att tillämpa reglerna om förundersökning under de förutsättningar som följer av 23 kap. 22 § rättegångsbalken, om det finns skäl att anta att brottet inte föranleder annan påföljd än böter och den misstänkte kan antas erkänna gärningen.

Vad som anges i första stycket gäller inte i ärenden där den misstänkte inte har fyllt tjuogoett år.

Spaning m.m.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

4 § En skattemyndighet får bedriva spaning och utredning samt verka för att förebygga sådan brottslighet som avses i 1 § första stycket.

Övrigt

5 § Riksskatteverket har ett övergripande ansvar för skattemyndigheternas verksamhet enligt denna lag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

2 Förslag till lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Härigenom föreskrivs att 17 § skattebrottslagen (1971:69) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 §¹

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.

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. *Skattemyndigheter får fullgöra anmälningskyldigheten till den enhet inom skatteförvaltningen som skall medverka vid brottsutredning, om det inte finns skäl att anta att brottet föranleder annan påföljd än böter och den misstänkte kan antas erkänna gärningen. Detta gäller dock endast om den misstänkte fyllt 21 år.*

Har i lag eller förordning meddelats bestämmelse som avviker från föreskrifterna i första stycket gäller den bestämmelsen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹ Senaste lydelse 1985:105.

3 Förslag till lag om ändring i sekretesslagen (1980:100)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Häri genom föreskrivs att 5 kap. 1 § och 9 kap. 17 § sekretesslagen (1980:100)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagna lydelse

5 kap.
1 §²

Sekretess gäller för uppgift som hänför sig till

1. förundersökning i brottmål,
2. angelägenhet, som avser användning av tvångsmedel i sådant mål eller i annan verksamhet för att förebygga brott,
3. verksamhet som rör utredning i frågor om näringsförbud,
4. åklagarmyndighets, polis- myndighets, tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott, eller
4. åklagarmyndighets, polis- myndighets, *skattemyndighets*, tull- myndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott, eller

5. Finansinspektionens verksamhet som rör övervakning enligt insiderlagen (1990:1342) eller efterlevnaden av 7 kap. 1 § lagen (1991:980) om handel med finansiella instrument, om det kan antas att syftet med beslutade eller förutsedda åtgärder motverkas eller den framtida verksamheten skadas om uppgiften röjs.

Motsvarande sekretess gäller i annan verksamhet hos myndighet för att biträda åklagarmyndighet, polismyndighet, tullmyndighet eller kustbevakningen med att uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndighet i konkurs och inom exekutionsväsendet för uppgift som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott som avses i 11 kap. brottsbalken eller annat brott som har samband med gäldenärens näringsverksamhet.

Motsvarande sekretess gäller i annan verksamhet hos myndighet för att biträda åklagarmyndighet, polismyndighet, *skattemyndighet*, tullmyndighet eller kustbevakningen med att uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndighet i konkurs och inom exekutionsväsendet för uppgift som angår misstanke om att en gäldenär har begått brott som avses i 11 kap. brottsbalken eller annat brott som har samband med gäldenärens näringsverksamhet.

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst fyrtio år.

9 kap.

17 §

Sekretess gäller, om inte annat följer av 18 §, i

1. utredning enligt bestämmelserna om förundersökning i brottmål,
2. angelägenhet, som avser användning av tvångsmedel i sådant mål eller i annan verksamhet för att förebygga brott eller som avser registerkontroll och särskild personutredning enligt säkerhetsskyddslagen (1996:627),
3. åklagarmyndighets, polis- 3. åklagarmyndighets, polis- myndighets, tullmyndighets eller myndighets, *skattemyndighets*, kustbevakningens verksamhet i tullmyndighets eller kustbevakningens verksamhet i övrigt för att utreda eller beivra brott förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott

för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, om det kan antas att den enskilde eller någon honom närstående lider skada eller men om uppgiften röjs.

Sekretess gäller i verksamhet, som avses i första stycket, för anmälan eller utsaga från enskild, om det kan antas att fara uppkommer för att någon utsätts för våld eller annat allvarligt men om uppgiften röjs.

Utan hinder av sekretessen får uppgift lämnas till enskild enligt vad som föreskrivs i den särskilda lagstiftningen om unga lagöverträdare.

I fråga om uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst sjuttio år.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Lagen omtryckt 1992:1474.

²Senaste lydelse 1996:155.

4 Förslag till lag om ändring i förvaltningslagen (1986:223)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Härigenom föreskrivs att 32 § förvaltningslagen (1986:223) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

32 §¹

Bestämmelserna i 8–30 §§ gäller inte kronofogdemyndigheternas exekutiva verksamhet och inte heller polis-, åklagar- och tullmyndigheternas eller kustbevakningens brottsbekämpande verksamhet.

Bestämmelserna i 8–30 §§ gäller inte kronofogdemyndigheternas exekutiva verksamhet och inte heller polis-, åklagar-, *skatte-* och tullmyndigheternas eller kustbevakningens brottsbekämpande verksamhet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Senaste lydelse 1988:449.

5 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 5 och 12 §§ samt 5 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

5 §¹

Skattemyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i hans självdeklaration är riktiga eller annars för hans taxering.

Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att det annars inte följs.

Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att det annars inte följs. *Har det i ärendet kommit fram omständigheter som medför att den skattskyldige eller, om den skattskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den skattskyldige kan misstänkas för brott, får den skattskyldige inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken.*

12 §²

Vid taxeringsrevision skall den reviderade tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Han skall också lämna tillträde till utrymmen som huvudsakligen används i verksamheten för sådan åtgärd som avses i 11 § andra stycket och om möjligt ställa en ändamålsenlig arbetsplats till förfogande. Den reviderade skall i övrigt ge den hjälp som behövs vid revisionen.

Revisorn skall på begäran ges tillfälle att själv använda terminal eller annat tekniskt hjälpmedel för att ta del av upptagning som kan uppfattas endast med sådant hjälpmedel, om inte den reviderade i stället tillhandahåller en kopia av upptagningen och denna utan svårighet kan granskas med annat tillgängligt tekniskt hjälpmedel. Revisorn får kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos den reviderade.

Vid granskning av upptagning som avses i andra stycket får endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas, som behövs för att tillgodose ändamålet med revisionen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket, får skattemyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket, får skattemyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem. *Har det i ärendet kommit fram omständigheter som medför att den reviderade eller, om den reviderade är juridisk person, ställföreträdare för den reviderade kan misstänkas för brott, får den reviderade inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken.*

5 kap.

1 §³

Om en skattskyldig på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en uppgift till ledning för taxeringen och uppgiften befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) tas ut. Detsamma gäller, om en sådan uppgift har lämnats i ett mål om taxering och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut med tjugo procent av den mervärdesskatt och med fyrtio procent av sådan skatt som avses i 1 kap. 1 § första stycket 1-6 och 8 som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, person som sambeskattas med honom, eller vad gäller mervärdesskatt, felaktigt skulle ha tillgodoräknats honom. Skulle den oriktiga uppgiften, om den hade godtagits, ha medfört sådant underskott i förvärvskälla i inkomstslaget näringsverksamhet eller tjänst som inte utnyttjas taxeringsåret, skall skattetillägg i stället beräknas på ett underlag som utgör en fjärdedel av den minskning av underskottet som rättelsen av den oriktiga uppgiften medfört.

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tjugo procent eller, vad gäller mervärdesskatt, tio procent av underlaget när

1. den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av november taxeringsåret,

Nuvarande lydelse

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tjugo procent eller, vad gäller mervärdesskatt, tio procent av underlaget när den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av november taxeringsåret. *Om den oriktiga*

u p p g i f t e n a v s e r
Föreslagen lydelse

2. den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbar fråga *sker avgiftsberäkningen efter tio procent eller, vad gäller mervärdesskatt, fem procent av underlaget.* **Prop. 1997/98:10**
Bilaga 8

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Senaste lydelse 1994:467.

²Senaste lydelse 1994:467.

³Senaste lydelse 1997:494.

6 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen
(1997:483)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Härigenom föreskrivs att 15 kap. 1 § och 23 kap. 2 § skattebetalningslagen (1997:483) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

15 kap.

1 §

Om en skattskyldig på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en uppgift till ledning för beskattningen och uppgiften befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) tas ut. Detsamma gäller, om en sådan uppgift lämnats i ett mål om beskattning och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Skattetillägget är 20 % av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den skattskyldige.

Skattetillägget är i stället 10 % när

1. skattemyndigheten har rättat eller hade kunnat rätta den oriktiga uppgiften med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för myndigheten före utgången av året efter beskattningsåret, *eller*

2. den oriktiga uppgiften avser periodisering eller en därmed jämfäst fråga.

Skattetillägget är i stället 10 % när skattemyndigheten har rättat eller hade kunnat rätta den oriktiga uppgiften med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för myndigheten före utgången av året efter beskattningsåret. *Om den oriktiga uppgiften avser periodisering eller en därmed jämfäst fråga är skattetillägget 5 %.*

23 kap.

2 §

Ett föreläggande enligt denna lag får förenas med vite, om det finns anledning anta att det annars inte följs. Vite får dock inte föreläggas staten, ett landsting, en kommun eller en tjänsteman i tjänsten.

Ett föreläggande enligt denna lag får förenas med vite, om det finns anledning anta att det annars inte följs. Vite får dock inte föreläggas staten, ett landsting, en kommun eller en tjänsteman i tjänsten. *Har det i ärendet kommit fram omständigheter som medför att den deklareringskyldige eller, om den deklareringskyldige är juridisk person,*

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

*ställföreträdare för den
deklarationsskyldige kan misstänkas
för brott, får den deklara-
tionsskyldige inte föreläggas enligt
14 kap. 3 § vid vite att medverka i
utredningen av en fråga som har
samband med den gärning som om-
fattas av brottsmisstanken.*

Om vite har förelagts också med stöd av en bestämmelse i taxeringslagen (1990:324) eller lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, prövas frågan om att döma ut vitet av den länsrätt som är behörig enligt dessa lagar.

Vid prövning av en fråga om utdömande av vite får även vitets lämplighet bedömas.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

7 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 3 och 13 §§ samt 7 kap. 1 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

3 §¹

Beskattningsmyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara deklaraskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i deklARATIONEN är riktiga eller annars för beskattningen samt prov och beskrivning på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten.

Föreläggande får förenas med vite, om det finns anledning att anta att det annars inte följs.

Föreläggande får förenas med vite, om det finns anledning att anta att det annars inte följs. *Har det i ärendet kommit fram omständigheter som medför att den deklaraskyldige eller, om den deklaraskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den deklaraskyldige kan misstänkas för brott, får den deklaraskyldige inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken.*

13 §²

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt 12 § får beskattningsmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt 12 § får beskattningsmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem. *Har det i ärendet kommit fram omständigheter som medför att den reviderade eller, om den reviderade är juridisk person, ställföreträdare för den reviderade kan misstänkas för brott, får den reviderade inte föreläggas vid vite att medverka i*

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

7 kap.

1 §³

Om den skattskyldige på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en uppgift till ledning för beslut rörande beskattningen och uppgiften befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) tas ut. Skattetillägget är tjugo procent av det skattebelopp som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Detsamma gäller, om sådan uppgift har lämnats i mål om skatt och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Avgiftsberäkning enligt första stycket sker efter <i>tio</i> procent när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbar fråga.	Avgiftsberäkning enligt första stycket sker efter <i>fem</i> procent när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbar fråga.
---	---

Har avvikelser från deklARATION skett med stöd av 4 kap. 13 §, påförs den skattskyldige skattetillägg. Skattetillägget är tjugo procent av den skatt som till följd av uppskattningen påförs den skattskyldige utöver vad som annars skulle ha påförts honom. Till den del uppskattningen innefattar rättelse av en oriktig uppgift från den skattskyldige påförs dock skattetillägg enligt första eller andra stycket.

Har den skattskyldige inte lämnat deklARATION och har skatt beslutats genom uppskattning enligt 4 kap. 13 §, påförs den skattskyldige skattetillägg. Skattetillägget är tjugo procent av den skatt som till följd av uppskattningen påförs den skattskyldige utöver den skatt som skulle ha påförts enligt uppgifter han på något annat sätt än muntligen kan ha lämnat till ledning för beskattningen. Till den del uppskattningen innefattar rättelse av en oriktig uppgift från den skattskyldige påförs dock skattetillägg enligt första eller andra stycket.

Underlag för skattetillägg skall bestämmas utan hänsyn till invändningar rörande annan fråga än den som föranlett tillägget.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Senaste lydelse 1994:474.

²Senaste lydelse 1994:474.

³Senaste lydelse 1997:492.

8 Förslag till lag om ändring i tullagen (1994:1550)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Härigenom föreskrivs att 74 och 99 §§ tullagen (1994:1550) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

74 §

Vid revision skall den reviderade tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Han skall också lämna tillträde till utrymmen som huvudsakligen används i verksamheten för sådan åtgärd som avses i 73 § och om möjligt ställa en ändamålsenlig arbetsplats till förfogande samt i övrigt ge den hjälp som behövs vid revisionen.

Revisorn skall på begäran ges tillfälle att själv använda tekniskt hjälpmedel för att ta del av upptagning som kan uppfattas endast med sådant hjälpmedel, om inte den reviderade i stället tillhandahåller en kopia av upptagningen och denna utan svårighet kan granskas med annat tillgängligt tekniskt hjälpmedel. Revisorn får kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos den reviderade.

Vid granskning av upptagning som avses i andra stycket får endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas, som behövs för att tillgodose ändamålet med revisionen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket får tullmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket får tullmyndigheten förelägga honom vid vite att fullgöra dem. *Har det i ärendet kommit fram omständigheter som medför att den reviderade eller, om den reviderade är juridisk person, ställföreträdare för den reviderade kan misstänkas för brott, får den reviderade inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken.*

99 §

När en tullmyndighet med stöd av tulllagstiftningen förelägger tullskyldig eller annan att vidta åtgärd som behövs för förtullning eller annan tullklarering eller för Tullverkets kontrollverksamhet, kan vite föreläggas.

När en tullmyndighet med stöd av tulllagstiftningen förelägger tullskyldig eller annan att vidta åtgärd som behövs för förtullning eller annan tullklarering eller för Tullverkets kontrollverksamhet, kan vite föreläggas. *Har det i*

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

ärendet kommit fram omständigheter som medför att den tullskyldige eller, om den tullskyldige är juridisk person, ställföreträdare för den tullskyldige kan misstänkas för brott, får den tullskyldige inte föreläggas enligt 68 § vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 8

Vite kan även föreläggas, om någon underlåtit att lämna uppgift eller inge handling enligt föreskrift i tullagstiftningen eller att fullgöra skyldighet som föreskrivs i 62 § eller med stöd av 65 §.

Vite får inte fastställas till lägre belopp än femhundra kronor eller högre belopp än femtusen kronor.

Frågor om utdömande av vite prövas av Genraltullstyrelsen.

Bestämmelserna i 36 § tillämpas även i fråga om viten.

I övrigt gäller bestämmelserna i lagen (1985:206) om viten.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

Lagrådets yttrande

Prop. 1997/98:10
Bilaga 9

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1997-09-23

Närvarande: regeringsrådet Stig von Bahr, regeringsrådet Arne Bækkevold, justitierådet Edvard Nilsson.

Enligt en lagrådsremiss den 11 september 1997 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om skattemyndigheters medverkan i brottsutredningar,
2. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69),
3. lag om ändring i sekretesslagen (1980:100),
4. lag om ändring i förvaltningslagen (1986:223),
5. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
6. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
7. lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
8. lag om ändring i tullagen (1994:1550).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorerna Ulf Rehnberg och Anita Saldén Enérus.

Förslagen föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

Allmänna synpunkter

I lagrådsremissen föreslås ändringar på tre olika områden, nämligen i fråga om skattemyndigheternas medverkan i brottsutredningar, användandet av vitesföreläggande i skatteutredningar när det finns brottsmisstanke och skattetillägg vid oriktig uppgift som har sin grund i periodiseringsfel. Lagrådet kommer i det följande att föreslå några mindre ändringar av förslagen på de två sistnämnda områdena. Här redovisas vissa allmänna synpunkter i fråga om förslaget angående vitesföreläggande i skatteutredningar.

Förslaget angående vitesföreläggande grundar sig på resultatet av Skattekontrollutredningens översyn av hur skyldigheten att medverka i skatteutredningar förhåller sig till Europakonventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna. Utredningens förslag innebar i princip att beskattningsmyndigheten – efter den tidpunkt då myndigheten funnit att en skattskyldig skäligen kan misstänkas för skattebrott – inte skall få begära den skattskyldiges medverkan utan att först underrätta honom om misstanken och hans rätt att inte medverka i skatteutredningen. Enligt utredningens förslag skulle vidare den tidpunkt då skattemyndigheterna skall göra anmälan till åklagare ändras till att avse den tidpunkt då någon skäligen kan misstänkas för brott i stället som f.n. den tidpunkt då det finns anledning anta att brott har begåtts.

I lagrådsremissen begränsas förslagen på området till att gälla skattemyndigheternas rätt att använda vitesförelägganden. Enligt remissen får en skattskyldig som kan misstänkas för brott inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning som omfattas av brottsmisstanken. Någon skyldighet att underrätta en brottsmisstänkt om hans rätt att inte medverka i skatteutredningen föreslås inte. Inte heller ändras tidpunkten för skattemyndigheternas brottsanmälan.

Europakonventionen har genom lag (SFS 1994:1219) inkorporerats i svensk rätt fr.o.m. den 1 januari 1995. I artikel 6 i konventionen garanteras enskilda visst skydd och vissa rättigheter i brottmål och vid tvister om civila rättigheter eller skyldigheter. Som har framgått föreslås med anledning härav i lagrådsremissen att reglerna på skatteområdet ändras så att det inte blir tillåtet att använda vitesföreläggande i en utredning sedan brottsmisstanke har uppkommit mot den skattskyldige. Förslagen är således begränsade till skatteområdet. Den konflikt som finns mellan regelsystemen för skatteutredning och skattebrottsutredning torde emellertid ha motsvarigheter på andra rättsområden. Det hade därför varit önskvärt om det i remissen hade redovisats vilka övertväganden som legat bakom ställningstagandet att nu föreslå ändringar bara på skatteområdet. Detta gäller inte minst om man – som föreslås i remissen – begränsar förslagen till användandet av vitesförelägganden. Det kan nämligen vid sådant förhållande ifrågasättas om det inte hade varit lämpligt att införa en generell regel i lagen (1985:206) om viten med avseende på vitesförelägganden i fall där brottsmisstanke föreligger. Lagrådet har inte möjlighet att på grundval av den utredning som föreligger avgöra om en generell reglering hade varit att föredra. Lagrådet har ingen anledning att motsätta sig att en reglering nu sker på skatteområdet men vill framhålla att frågan om en generell reglering bör övervägas i ett större sammanhang.

När det sedan gäller frågan om ändringarna av nuvarande regler på skatteområdet kan begränsas till användandet av vitesförelägganden är detta en fråga som ytterst är beroende av den rättspraxis angående Europakonventionen som utbildas inom Europadomstolen i Strasbourg. Regeringen har grundat sitt ställningstagande på en analys av rättsläget mot bakgrund av de rättsfall som finns på området. Lagrådet går inte in på frågan om ytterligare åtgärder behövs med hänsyn till konventionen utan begränsar granskningen till de frågor som har direkt anknytning till de remitterade förslagen.

En fråga som därvid aktualiseras är om remissförslagen täcker alla skatteområden och situationer där ett vitesföreläggande kan tänkas förekomma mot en brottsmisstänkt. En skatt som inte omfattas av förslagen är arvs- och gåvoskatten. I lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt finns bestämmelser om vitesföreläggande i 67 §. Regler om vitesföreläggande finns även i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Lagrådet ifrågasätter om inte förbudet att förelägga vid vite borde föras in i dessa lagar.

Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Prop. 1997/98:10
Bilaga 9

Ikraftträdande m.m.

Enligt förslaget avses samtliga ändringar i lagen träda i kraft den 1 januari 1998. Några övergångsbestämmelser föreslås inte.

Den valda regleringen innebär såvitt Lagrådet kan finna att bestämmelserna i 5 kap. 1 § om halvering av nivån på skattetillägg avseende periodiseringsfel kan komma att tillämpas även på oriktiga uppgifter som lämnats till ledning för tidigare års taxeringar (jfr RÅ 1996 ref. 57 med vidare hänvisningar). En oriktig uppgift som lämnats till ledning för exempelvis 1996 års taxering (normalt 1995 års inkomst) kommer således att bedömas på ett sätt om skattetilläggets storlek prövas före ingången av år 1998 och på ett annat sätt om prövningen sker efter nämnda tidpunkt.

Lagrådet vill erinra om att en annan lösning valdes när bestämmelserna om en lägre procentsats för oriktiga uppgifter avseende periodiseringsfel första gången infördes (prop. 1991/92:43, SkU 7, SFS 1991:1902). I det sammanhanget föreskrevs att de nya bestämmelserna om skattetillägg vid periodiseringsfel skulle träda i kraft den 1 januari 1992 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering. En övergångsbestämmelse av motsvarande innehåll bör övervägas även nu.

Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

23 kap.

2 §

Förbudet i den nya tredje meningen att förena ett föreläggande enligt lagen med vite avser endast förelägganden enligt 14 kap. 3 §. Lagrådet ifrågasätter om inte också förelägganden enligt andra bestämmelser i lagen, t.ex. 14 kap. 4 §, kan innebära att den deklarationsskyldige åläggs att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den gärning vilken omfattas av en under utredningen uppkommen brottsmisstanke. Enligt Lagrådets mening saknas anledning att begränsa förbudet till förelägganden enligt 14 kap. 3 §. Förbudet bör ta sikte på alla förelägganden enligt lagen som innefattar en sådan skyldighet. Hänvisningen till nämnda paragraf bör alltså utgå.

Ikraftträdande m.m.

Enligt förslaget avses samtliga ändringar i lagen träda i kraft den 1 januari 1998. Lika lite som i fråga om lagen om ändring i taxeringslagen föreslås några övergångsbestämmelser.

Lagrådet vill erinra om att en annan lösning valdes när bestämmelserna om en lägre procentsats för oriktiga uppgifter avseende periodiseringsfel första gången infördes i den då gällande lagen (1968:430) om mervärdeskatt och lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare (prop.

1991/92:43, SkU 7, SFS 1991:1905 och 1991:1907). Övergångsbestämmelser av motsvarande innehåll bör övervägas även nu (jfr vad Lagrådet anfört i anslutning till förslaget om ändring i taxeringslagen).

Prop. 1997/98:10
Bilaga 9

Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Ikraftträdande m.m.

På de skäl Lagrådet redovisat i anslutning till förslagen om ändring i taxeringslagen och skattebetalningslagen förordar Lagrådet att behovet av övergångsbestämmelser för den i 7 kap. 1 § föreslagna halveringen av nivån på skattetillägg övervägs.

Förslaget till lag om ändring i tullagen (1994:1550)

99 §

I överensstämmelse med vad Lagrådet har anfört beträffande den föreslagna ändringen i 23 kap. 2 § skattebetalningslagen förordar Lagrådet att hänvisningen till 68 § i den nya andra meningen i förevarande paragraf utgår.

Ikraftträdande m.m.

Enligt förslaget avses samtliga ändringar i lagen träda i kraft den 1 januari 1998. Några övergångsbestämmelser föreslås inte.

Den valda regleringen torde innebära att de nya bestämmelserna skall tillämpas i fråga om viten som förelagts före ikraftträdandet men som till följd av överklaganden prövas efter nämnda tidpunkt (jfr RÅ 1996 ref. 57 med vidare hänvisningar). Besvärinstansen och den instans som meddelade det överklagade beslutet kommer med andra ord att tillämpa skilda regelsystem. En sådan ordning brukar normalt undvikas. Med tanke på angelägenheten av att den åsyftade anpassningen till Europakonventionen inte onödigtvis begränsas har Lagrådet emellertid inget att erinra mot att de föreslagna vitesreglerna tillämpas fullt ut efter ikraftträdandet. I tydlighetens intresse synes dock frågan böra kommenteras under det fortsatta lagstiftningsarbetet. – Lagrådet vill i sammanhanget nämna att motsvarande övergångsfråga inte torde uppkomma beträffande vitesföreläggande som meddelas med stöd av övriga i remissen berörda lagar. I dessa lagar finns generella förbud mot att överklaga föreläggande vid vite.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Prop. 1997/98:10
Bilaga 9

Finansdepartementet

Prop. 1997/98:10

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 2 oktober 1997

Närvarande: Statsrådet Peterson, ordförande, och statsråden Freivalds, Wallström, Tham, Åsbrink, Schori, Blomberg, Andersson, Uusmann, Ulvskog, Sundström, Lindh, Johansson, von Sydow, Åhnberg, Pagrotsky, Östros, Messing

Föredragande: statsrådet Östros

Regeringen beslutar proposition 1997/98:10 Skattemyndigheternas medverkan i brottsutredningar , m.m.