



Statens offentliga utredningar
1997:86
Finansdepartementet

Punktskattekontroll av alkohol, tobak och mineralolja, m.m.

Slutbetänkande av 1995 års skatteflyktskommitté
Stockholm 1997

Ref KB
Occ Saw



Statens offentliga utredningar

1997:86

Finansdepartementet

Punktskattekontroll av alkohol, tobak och mineralolja, m.m.

Slutbetänkande av 1995 års skatteflyktskommitté
Stockholm 1997



SOU och Ds kan köpas från Fritzes kundtjänst. För remissutsändningar av SOU och Ds svarar Fritzes, Offentliga Publikationer, på uppdrag av Regeringskansliets förvaltningsavdelning.

Beställningsadress: Fritzes kundtjänst
106 47 Stockholm
Orderfax: 08-690 91 91
Ordertel: 08-690 91 90

Svara på remiss. Hur och Varför. Statsrådsberedningen, 1993.

– En liten broschyr som underlättar arbetet för den som skall svara på remiss.

Broschyren kan beställas hos:

Regeringskansliets förvaltningsavdelning
Distributionscentralen
103 33 Stockholm
Fax: 08-405 10 10
Telefon: 08-405 10 25

Till statsrådet Thomas Östros

Genom beslut den 26 januari 1995 bemyndigade regeringen chefen för Finansdepartementet att tillkalla en parlamentarisk kommitté med tre ledamöter med uppdrag att dels utforma en ny lagstiftning mot skatteflykt, dels ompröva de regler om revision m.m. som infördes den 1 juli 1994 och föreslå de ändringar som är motiverade i syfte att stärka och effektivisera skattekontrollen. Regeringen har även i beslut den 29 juni 1995 överlämnat Riksskatteverkets (RSV) hemställan om vissa ändringar i reglerna för skatterevision m.m. (dnr Fi 94/4469) samt RSV:s skrivelse beträffande tillfällig handel (dnr Fi 95/1453) till kommittén för att övervägas inom ramen för redan givna direktiv.

Den 21 december 1995 beslutade regeringen att genom tilläggsdirektiv ge kommittén i uppdrag att kartlägga de brister och problem som finns vid den punktskattekontroll som gäller införsel av EG-interna varor och lämna de förslag som behövs för att förbättra kontrollen.

Till ledamöter förordnades statssekreteraren Claes Ljungh, ordförande, samt riksdagsledamöterna Lars Hedfors (s), Karl-Gösta Svenson (m) och Eskil Erlandsson (c).

Till sakkunniga har förordnats regeringsrådet, tillika Regeringsrättens ordförande, Gunnar Björne samt departementsrådet Carl Gustav Fernlund, vilken entledigades den 11 september 1995, och, från och med den 11 september 1995, departementsrådet Peter Kindlund, som entledigades den 19 juni 1996, samt från och med den 19 juni 1996 departementsrådet Karin Almgren.

Till experter förordnades professorn Sture Bergström, länsskattechefen Lennart Bjerkner, vilken entledigades den 19 juni 1996, kammarrättsassessorn Stefan Holgersson, avdelningsdirektören Kerstin Källman, vilken entledigades den 17 januari 1996, skattejuristen Kerstin Nyquist, vilken entledigades den 19 juni 1996, skattedirektören Leif Rosenfeld samt, från och med den 18 januari 1996, kanslirådet Agneta Bergqvist och chefsjuristen Per Kjellsson. Den 19 juni 1996 förordnades även skattechefen Vilhelm Andersson, direktören Gunnar

Rabe samt kammarrättsassessorn Johan Montelius att biträda som experter.

Till sekreterare förordnades numera jur.kand. Magnus Elfström, som entledigades den 16 mars 1996, kammarrättsassessorn Lena Gustafson och, från och med den 1 mars 1996, kammarrättsassessorn Monika Wendleby.

Vi har antagit namnet 1995 års skatteflyktskommitté.

Vi har tidigare avlämnat delbetänkandena SOU 1996:44 Översyn av skatteflyktslagen Reformerat förhandsbesked samt SOU 1996:79 Översyn av revisionsreglerna. Vi överlämnar härmed vårt slutbetänkande SOU 1997:86 Punktskattekontroll av alkohol, tobak och mineraloljaoljeprodukter, m.m.

Vid utarbetandet av slutbetänkandet har Lena Gustafson och Monika Wendleby arbetat som sekreterare.

Stockholm i juni 1997

Claes Ljungh

Lars Hedfors

Karl-Gösta Svenson

Eskil Erlandsson

Lena Gustafson

Monika Wendleby

Innehåll

<i>Förkortningar</i>	23
<i>Sammanfattning</i>	27
Del A – Punktskattekontrollfrågor	27
Del B – Identitetskontroll och några frågor angående tillfällig handel	38
<i>Del A – Författningsförslag beträffande punkt- skattekontrollen m.m.</i>	41
1. Förslag till lag om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter	41
2. Förslag till lag om ändring i lagen (1965:94) om polisregister	69
3. Förslag till lag om ändring i förvaltningsprocess- lagen (1971:291)	70
4. Förslag till förordning om ändring i fartygs- registerförordningen (1975:927)	72
5. Förslag till förordning om ändring i körkorts- förordningen (1977:722)	73
6. Förslag till förordning om ändring i bötes- verkställighetsförordningen (1979:197)	74
7. Förslag till lag om ändring av lagen (1982:395) om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning	75
8. Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	76
9. Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	77
10. Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkohol- drycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen	78

11.	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	84
12.	Förslag till lag om ändring i lagen (1976:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen	89
13.	Beträffande lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	90
<i>Del B – Författningsförslag beträffande identitetskontroll och tillfällig handel</i>		
14.	Förslag till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel	91
15.	Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	95
16.	Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)	98
17.	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet	99
18.	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:000)	100
1	<i>Skatteflyktskommitténs uppdrag och arbete</i>	103
1.1	Del A – Punktskattekontrollfrågor	103
1.1.1	Uppdraget	103
1.1.2	Utredningsarbetet	104
1.2	Del B – Identitetskontroll och kontroll av tillfällig handel	105
1.2.1	Uppdraget	105
1.2.2	Utredningsarbetet	105
 Del A Punktskattekontrollfrågor		
2	<i>Allmänt om kontroll av punktskattepliktiga varor</i>	109
2.1	Bakgrund	109
2.2	Cirkulationsdirektivet	111
2.2.1	Yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor	111
2.2.2	Distansförsäljning	113
2.2.3	Införsel för privat bruk	114

2.2.4	“The Man in Black”	116
2.3	Schengensamarbetet	118
2.4	Märkning av mineraloljeprodukter	119
2.4.1	EG-rätten beträffande märkning av mineraloljeprodukter	119
2.4.2	Särskilt om den finska rödmärkta oljan	121
2.5	Kontrollbefogenheter på punktskatteområdet m.m.	122
2.5.1	Tullkontrollen före och efter EU-inträdet	122
2.5.2	Skattekontrollen efter EU-inträdet	124
2.5.2.1	Kontroll av yrkesmässig införsel	124
2.5.2.2	Kontroll av införsel för privat bruk	126
2.6	Kringgående av EG-reglerna	127
2.6.1	Mineraloljeprodukter	127
2.6.2	Alkohol- och tobaksvaror	128
2.6.3	Ledsagardokumentet m.m.	131
2.6.4	Ett exempel på hur systemet med ledsagardokument kringgås	133
3	<i>Utländsk rätt</i>	135
3.1	Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Danmark	135
3.1.1	Organisation	135
3.1.2	Något om problembilden	135
3.1.3	Rätt att stoppa fordon m.m.	135
3.1.4	Rätt att omhänderta varor m.m.	136
3.1.5	Rätt att kontrollera lokaler m.m.	137
3.1.6	Sanktioner	137
3.1.7	Skattskyldigbegreppet	138
3.2	Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Finland	138
3.2.1	Organisation	138
3.2.2	Något om problembilden	138
3.2.3	Rätt att stoppa fordon m.m.	139
3.2.4	Rätt att omhänderta varor m.m.	139
3.2.5	Övervakningskameror	140
3.2.6	Rätt att kontrollera lokaler m.m.	141
3.2.7	Skattskyldigbegreppet	141

	3.2.8	Återförvisning av transporter	142
3.3		Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Tyskland	142
	3.3.1	Organisation	142
	3.3.2	Något om problembilden	143
	3.3.3	Rätt att stoppa fordon m.m.	144
	3.3.4	Rätt att omhänderta varor m.m.	145
	3.3.5	Rätt att kontrollera lokaler m.m.	145
	3.3.6	Sanktioner	146
	3.3.7	Skattskyldigbegreppet	146
3.4		Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering på Irland	146
	3.4.1	Organisation	146
	3.4.2	Något om problembilden	148
	3.4.3	Rätt att stoppa fordon m.m.	148
	3.4.4	Rätt att omhänderta varor m.m.	150
	3.4.5	Rätt att kontrollera lokaler m.m.	150
	3.4.6	Sanktioner	151
	3.4.7	Skattskyldigbegreppet	152
3.5		Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Skottland	152
	3.5.1	Organisation	152
	3.5.2	Något om problembilden	153
	3.5.3	Rätt att stoppa fordon m.m.	154
	3.5.4	Rätt att omhänderta varor m.m.	155
	3.5.5	Rätt att kontrollera lokaler m.m.	155
	3.5.6	Sanktioner	156
	3.5.7	Skattskyldigbegreppet	156
3.6		Något om kontrollen av införsel för privat bruk i andra länder	157
	3.6.1	Danmark och Finland	157
		3.6.1.1 Danmark	158
		3.6.1.2 Finland	159
	3.6.2	Tyskland, Storbritannien och Irland	159
		3.6.2.1 Tyskland	160
		3.6.2.2 Irland	160
4		<i>En proportionalitetsbestämmelse</i>	163
4.1		Regeringsformen	163
4.2		Proportionalitetsbestämmelser i svensk lagstiftning	165
4.3		Överväganden och förslag	166

5	<i>Transport- och lokalkontroller</i>	167
5.1	Inledning	169
5.2	Regeringsformen	169
5.3	Europakonventionen	171
5.3.1	Artikel 8 i Europakonventionen	171
5.3.1.1	Niemietz mot Tyskland	171
5.3.1.2	Stå i överensstämmelse med lagen – Olsson I mot Sverige	174
5.3.1.3	Funke, Crémieux och Mialhe mot Frankrike	175
5.3.1.4	Chappell mot Storbritan- nien	178
5.3.1.5	RÅ 1996 ref. 97	182
5.3.2	Artikel 6 i Europakonventionen	183
5.3.2.1	Skattekontrollutredningen ...	184
5.3.2.2	Funke mot Frankrike	184
5.3.2.3	RÅ 1996 ref. 97	186
5.3.3	Rätt att röra sig fritt	186
5.3.4	Statens tolkningsutrymme – the margin of appreciation	187
5.4	Något om EG-rätten	187
5.4.1	EG-rätten och de mänskliga rättigheterna	187
5.4.2	EG-rättens förhållande till nationell rätt	189
5.5	Övriga svenska bestämmelser	190
5.5.1	Rättegångsbalken	190
5.5.2	Polislagen samt polisens fordons- och förarkontroll	193
5.5.3	Lagen om straff för varusmuggling	194
5.5.4	Lagen om förbud i vissa fall mot in- försel av spritdrycker	195
5.5.5	Tullagen	196
5.5.6	Inregränslagen	196
5.5.7	Lagen om Kustbevakningens med- verkan vid polisiär övervakning	197
5.5.8	Transportkontrollagen	198
5.5.9	Lagen om transport av farligt gods m.m.	200
5.5.10	Alkohollagen	201

5.5.11	Lagen om försäljning av teknisk sprit m.m.	202
5.5.12	Tvångsåtgärdslagen	202
5.5.13	Lagen om skatt på energi	206
5.5.14	Ekobrottsberedningens förslag om skattekriminal	206
5.5.15	Övriga bestämmelser om husrannsakan och liknande intrång	207
5.5.16	Något om protokollföring och bevis över verkställighet	207
5.6	Straff mot hindrande av myndighetsutövning ...	208
5.7	Allmän eller offentlig plats	209
5.8	Överväganden och förslag	211
5.8.1	Regeringsformen och Europa- konventionen m.m.	211
5.8.2	Behovet av ny lagstiftning	212
5.8.3	Vilka transporter skall få kontrolleras? .	214
5.8.4	Vilka transportformer bör omfattas av bestämmelserna?	214
5.8.5	Transportkontroller på enskild plats ...	216
5.8.6	Beskattningsmyndighetens kontroll- befogenheter vid transportkontroll	217
5.8.7	Skyldigheten att legitimera sig	218
5.8.8	Skyldigheten att medföra dokument m.m.	219
5.8.9	Den enskildes medverkan vid kontrollen	220
5.8.10	Allmänt om lokalkontroll	222
5.8.11	Befogenheter och skyldigheter vid lokalkontroll	224
5.8.12	Kontrollbefogenheter som rör bostäder m.m.	225
5.8.13	Undantagande av handling från kontroll	226
5.8.14	Särskilda bestämmelser beträffande verkställighet	226
5.8.15	Protokollföring och bevis över verkställighet	228
6	<i>Omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande</i>	231
6.1	Inledning	232

6.2	Regeringsformen	233
6.3	Europakonventionen	234
6.3.1	Skyddet för äganderätten i artikel 1 i första tilläggsprotokollet	234
6.3.2	Handyside mot Storbritannien	235
6.3.3	Agosi mot Storbritannien	235
6.3.4	Air Canada mot Storbritannien	237
6.3.5	Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna	240
6.4	Övriga svenska bestämmelser	244
6.4.1	Rättegångsbalken	244
6.4.1.1	Allmänt om beslags- bestämmelserna	244
6.4.1.2	Gränsdragningen mellan husrann- sakan och beslag	247
6.4.2	Brottsbalken	248
6.4.3	Lagen om straff för varusmuggling	250
6.4.4	Tullagstiftningen	252
6.4.5	Alkohollagen	253
6.4.6	Lagen om försäljning av teknisk sprit m.m.	255
6.4.7	Lagen om förverkande av alkohol- haltiga drycker m.m.	255
6.4.8	Lagen om skatt på energi	256
6.4.9	Lagen om tobaksskatt	256
6.4.10	Lagen om visst stöldgods m.m.	257
6.4.11	Tvångsåtgärdslagen	257
6.4.12	Betalningssäkringslagen	258
6.4.13	Ekobrottsberedningens förslag om skattekriminal	260
6.5	Överväganden och förslag	261
6.5.1	Artikel 1 i första tilläggsprotokollet	261
6.5.2	Behovet av ny lagstiftning	262
6.5.3	Omhändertagande	263
6.5.3.1	Omhändertagande vid transport- och lokalkontroll	263
6.5.3.2	Punktskattepliktiga varor på- träffas vid andra myndigheters kontroller	265
6.5.3.3	När kan ett omhändertagande aktualiseras?	265

	6.5.3.4	När skall ett omhändertagande- beslut fattas?	266
	6.5.3.5	Samlastning och sam- förvaring	268
6.5.4		Skattebeslag och skatteförverkande	269
	6.5.4.1	Förutsättningar för skatte- beslag och skatteförverkande m.m.	270
	6.5.4.2	Förhållandet mellan skatte- verkande och betalnings- säkring	273
	6.5.4.3	Vad skall gälla beträffande den som innehar särskild rätt till egen- dom?	274
	6.5.4.4	Vilket värde bör ett beslut om skatteförverkande kunna omfatta?	275
	6.5.4.5	Vilket värde bör ett beslut om skattebeslag kunna omfatta?	276
	6.5.4.6	Möjligheten att erlagga lösen	277
	6.5.4.7	Skydd för godtroende ägare till egendom som kan bli föremål för skatteförverkande	277
	6.5.4.8	Försäljning m.m	280
6.5.5		Konkurrens med bestämmelser om förverkande i samband med brott	281
7		<i>Särskilda kontrollbefogenheter</i>	283
7.1		Inledning	283
7.2		Regeringsformen	284
7.3		Europakonventionen	284
	7.3.1	Klass m.fl. mot Förbundsrepubliken Tyskland	285
	7.3.2	Lüdi mot Schweiz	290
7.4		Polismyndighets spaningsbefogenhet	291
7.5		Tullmyndighets spaningsbefogenhet	293
7.6		Ekobrottsberedningens förslag om skatte- kriminal	294
7.7		Överväganden och förslag	294
	7.7.1	Regeringsformen och Europa- konventionen	294

7.7.2	Behovet av ny lagstiftning	295
7.7.3	Spaningsliknande åtgärder som metod i kontrollverksamheten	297
8	<i>Punktskattekontrollregistret m.m.</i>	299
8.1	Inledning	300
8.2	Regeringsformen	300
8.3	Europakonventionen m.m.	301
8.3.1	Artikel 8 och dataskyddsfrågor	301
8.3.2	Leander mot Sverige	302
8.3.3	Dataskyddskonventionen	303
8.4	Dataskyddsdirektivet	305
8.5	Datalagen m.m.	308
8.5.1	Gällande rätt	308
8.5.2	Förslag till ny persondatalag	309
8.6	ADB-användning inom skattemyndigheten	310
8.6.1	Det centrala skatterregistret	311
8.6.2	Förslag till ändringar i skatteregister- lagen	314
8.6.3	De regionala skatterregistren	316
8.6.4	SEED-registret	316
8.6.5	Register för beskattningsmyndigheten ..	318
8.6.6	Utredning beträffande register för skatte- brottsutredningar	319
8.7	ADB-användning inom tullen	319
8.7.1	Tullregistret	319
8.7.2	Tullens register för den brottsutredande verksamheten	320
8.7.2.1	SPADI-registret	320
8.7.2.2	Pågående översynsarbete	321
8.7.3	Underrättelseverksamheten inom tullen	321
8.7.4	Trovärdighetsbedömning av information	322
8.7.5	Bearbetning av information m.m.	323
8.8	ADB-användning inom polisen	323
8.8.1	Det allmänna kriminalregistret	323
8.8.2	Polisregister m.m.	324
8.8.3	Förordningen om rättsväsendets informationssystem	325
8.8.4	Registerutredningens förslag om kriminalunderrättelseregister m.m.	326

8.9	Andra register	327
8.9.1	Skepps- och båtsregistren	327
8.9.2	Körkortsregistret	327
8.9.3	Yrkestrafikregistret m.m.	328
8.9.4	Register med stöd av alkohollagen	329
8.10	Tillgång till transportföretags bokningsregister ...	330
8.10.1	Datastraffutredningen	330
8.10.2	EU-gränskontrollutredningen	331
8.10.3	Inregränslagen	332
8.11	Överväganden och förslag	335
8.11.1	Regeringsformen, Europakonventionen och dataskyddsdirektivet	335
8.11.2	Behovet av ny lagstiftning	336
8.11.3	Uppgifter som inhämtas av be- skattningsmyndigheten vid transport- och lokalkontroller m.m.	339
8.11.4	Tillgång till vissa belastnings- uppgifter	342
8.11.5	Uppgifter ur tullregistret och SPADI ..	345
8.11.6	Tillgång till transportföretags boknings- register	346
8.11.7	Tillgång till vissa andra register	348
8.11.8	Punktskattekontrollregistret och annan ADB-användning för punktskatte- kontroll	349
8.11.8.1	Punktskattekontrollregistrets ändamål m.m.	349
8.11.8.2	Terminalåtkomst till vissa register m.m.	351
8.11.8.3	Sambearbetning, lagring m.m.	351
9	<i>Skattskyldigbegreppet</i>	353
9.1	Inledning	353
9.2	Cirkulationsdirektivet	354
9.3	Svenska bestämmelser	356
9.3.1	Lagen om skatt på energi	356
9.3.2	Lagarna om alkoholskatt och tobaks- skatt	358
9.3.3	Deklaration, uppbörd m.m.	359
9.3.4	Skattebrottslagen	360
9.4	Överväganden och förslag	363

9.4.1	Problembilden idag ur skatterättsligt perspektiv	363
9.4.2	Skattskyldigheten knyts till ett ägandegränsbegrepp	367
9.4.3	Deklarationstidpunkten vid införsel av redan beskattade varor m.m.	370
10	<i>Sanktioner mot den skattskyldige</i>	373
10.1	Inledning	373
10.2	Regeringsformen	374
10.3	Europakonventionen	374
10.4	Skattetillägg och tulltillägg	376
10.5	Överväganden och förslag	377
10.5.1	Behovet av ny lagstiftning	377
10.5.2	Transporttillägget och artikel 6 i Europakonventionen	378
10.5.3	Transporttilläggets nivå	379
10.5.4	Transporttillägg när anmälnings- skyldigheten inte iakttagits eller viss säkerhet inte ställts	379
11	<i>Övriga sanktioner</i>	381
11.1	Inledning	381
11.2	Gällande rätt	382
11.2.1	Något om bestämmelser beträffande skyldigheter och sanktioner i svensk lagstiftning	382
11.2.2	Häktning m.m.	386
11.2.3	Deposition av böter, rättegångsombud m.m.	388
11.3	Överväganden och förslag	390
11.3.1	Behovet av ny lagstiftning	390
11.3.2	Utformningen av straff- bestämmelserna	392
12	<i>Frågor om behörighet, samverkan mellan myndigheter m.m.</i>	395
12.1	Nuvarande bestämmelser	396
12.1.1	Inledning	396
12.1.2	Beskattningsmyndigheten	397
12.1.3	Transportkontrollerna	398
12.2	Möjligheten att överflytta ärenden	400

12.3	Omprövningsinstitutet	402
12.4	Bestämmelser om överklagande	406
12.5	Något om myndigheters befogenhet att stoppa personer och transportmedel	408
12.6	Sekretess mellan myndigheter m.m.	410
12.6.1	Allmänt om myndigheters sekretess	410
12.6.2	Informationsutbyte mellan myndigheter	411
12.6.3	Sekretess för polisregister m.m.	414
12.7	Något om förvaringen av beslagtagna egendom	416
12.8	Kostnadsansvaret	416
12.9	Skadeståndsansvaret	418
12.10	Överväganden och förslag	420
12.10.1	Beslutsfattande myndighet	420
12.10.1.1	Transport- och lokal-kontrollerna	420
12.10.1.2	De särskilda kontroll-befogenheterna	424
12.10.1.3	Omhändertagande, skatte-beslag och skatte-förverkande	424
12.10.1.4	Sanktionerna	425
12.10.1.5	En underrättelseenhet och mobila kontrollgrupper	425
12.10.2	Medverkan av andra myndigheter	426
12.10.3	Rätt att anmana förare eller befälhavare att stanna m.m.	428
12.10.4	Informationsutbytet mellan myndig-heterna	430
12.10.5	Registeranvändning m.m.	432
12.10.6	Kostnadsansvaret m.m.	434
12.10.7	Skadeståndsansvaret	436
12.10.8	Omprövning och överklagande	437
13	<i>Några domstolsfrågor</i>	439
13.1	Inledning	440
13.2	Europakonventionen	441
13.2.1	Civila rättigheter och skyldigheter	441
13.2.1.1	Vad är civila rättigheter och skyldigheter?	441
13.2.1.2	Förverkandebestämmelser m.m.	443

13.2.2	Anklagelse för brott	445
	13.2.2.1 RÅ 1996 ref. 97	445
	13.2.2.2 Förverkandebestämmelser m.m	446
13.3	Överlämnande av mål	448
	13.3.1 Något om instansordningen m.m.	448
	13.3.2 Nuvarande ordning beträffande över- flyttning av mål	448
	13.3.3 Översyn inom Justitiedepartementet ...	449
13.4	Frövningstillstånd i kammarrätt m.m.	450
	13.4.1 Allmänt om prövningstillstånd i kammarrätt	450
	13.4.2 Transportkontrollagen	450
	13.4.3 Prövningstillstånd i hovrätt i mål om förverkande	451
13.5	Överväganden och förslag	452
	13.5.1 De nya befogenheterna m.m. i för- hållande till artikel 6 i Europakonven- tionen	452
	13.5.1.1 Transport- och lokalkontroller samt omhändertagande	452
	13.5.1.2 Skattebeslag och skatte- förverkande	453
	13.5.2 Behovet av ny lagstiftning	455
	13.5.3 Former för domstolsprövning	455
	13.5.3.1 Lokalkontroller	455
	13.5.3.2 Transportkontroller	456
	13.5.3.3 Omhändertagande	458
	13.5.3.4 Skattebeslag och skatte- förverkande	458
	13.5.3.5 Förtida försäljning av egen- dom som är föremål för skattebeslag	459
	13.5.3.6 Transporttillägg	459
	13.5.3.7 Kostnadsansvaret	460
	13.5.3.8 Undantagande av handling ...	460
	13.5.4 Vissa förfarandefrågor	461
	13.5.4.1 Allmän part m.m.	461
	13.5.4.2 Särskild bestämmelse om enskild part m.m.	462
	13.5.4.3 Krav på skyndsam hand- läggning	464

	13.5.4.4	Kommunikation och möjligheten att fatta interimistiska beslut	464
	13.5.4.5	Muntlig förhandling	465
	13.5.5	Överlämnande av mål	465
	13.5.6	Prövningstillstånd i kammarrätt	468
14		<i>Införsel för privat bruk</i>	469
14.1		Gällande rätt	471
	14.1.1	Regeringsformen och Europa-konventionen	471
	14.1.2	Det svenska undantaget beträffande alkoholdrycker och tobaksvaror m.m.	471
	14.1.3	Mineraloljeprodukterna	477
14.2		Överväganden och förslag	478
	14.2.1	Inledning	478
	14.2.2	Regeringsformen och Europa-konventionen	479
	14.2.3	Behovet av ny eller ändrad lagstiftning	479
	14.2.3.1	Införseln för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror	479
	14.2.3.2	Införseln för privat bruk av mineraloljeprodukter	481
	14.2.4	Gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk	481
	14.2.5	Något om den lagtekniska lösningen	483
	14.2.6	Allmänna bestämmelser om punkt-skattekontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk	483
	14.2.7	Införsel för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror	485
	14.2.7.1	Inledning	485
	14.2.7.2	Införsel endast på anvisad plats	486
	14.2.7.3	Deklaration i stället för anmälan	486
	14.2.7.4	Den särskilda avgiften	488
	14.2.7.5	Betalningen av punktskatten	488
	14.2.7.6	Transportkontroller	489
	14.2.7.7	Omhändertagande	492

14.2.7.8	Skattebeslag och skatteförverkande	494
14.2.7.9	Beslutsbehörighet m.m.	497
14.2.7.10	Särskilda befogenheter vid tullmyndighetens medverkan på bemannad tullplats	498
14.2.7.11	Bestämmelser om omprövning och överklagande m.m. i privatinförsellagen	499
14.2.8	Införsel för privat bruk av mineralolja produkter	501
14.2.8.1	Inledning	501
14.2.8.2	Transportkontroller	501
14.2.8.3	Omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande	503
14.3	Distansförsäljning	505
15	<i>Kontrollen av användningen av märkta mineralolja produkter</i>	507
15.1	Gällande rätt	508
15.2	Överväganden och förslag	510

Del B Identitetskontroll

Några frågor angående tillfällig handel

16	<i>Identitetskontroll</i>	515
16.1	Inledning	515
16.2	Gällande rätt	516
16.2.1	Regeringsformen och Europakonventionen	516
16.2.2	Övriga svenska bestämmelser	517
16.3	Överväganden och förslag	518
17	<i>Några frågor om tillfällig handel</i>	521
17.1	Regeringsformen	522
17.2	EG-rätten	523
17.3	Övrig svensk lagstiftning	524
17.3.1	Ordningslagen	524
17.3.2	Lagen om tillfällig försäljning	525
17.3.3	Hemförsäljningslagen	527

17.4	Skattekontrollen av tillfällig handel i andra länder – enkätsvaren	528
17.5	Konsumentverkets utvärdering av lagen om till- fällig försäljning	529
17.6	Krav på översyn av den tillfälliga handeln	530
17.7	RSV:s förslag	531
17.8	Skattemyndigheternas synpunkter	532
17.9	Branschsaneringsutredningen	533
17.10	Vad är en F-skattsedel ?	533
17.11	Överväganden och förslag	534
17.11.1	Regeringsformen	534
17.11.2	EG-rätten	535
17.11.3	Behovet av ny lagstiftning	535
17.11.4	Platsupplåtarens kontrollskyldighet	536
17.11.5	Skyldighet för upplåtare att lämna kontrolluppgift till skattemyndigheten ..	538
17.11.6	Revision	539
17.11.7	Identifieringsbesök	540
17.11.8	Krav på kassaapparat	542
17.11.9	Skattemyndighets behörighet m.m.	542
17.11.10	Omprövning och överklagande m.m.	543
17.11.11	Protokollföring	544
18	<i>Övriga frågor</i>	545
18.1	Provisering	545
18.2	Kostnader	545
18.2.1	Punktskattekontrollen	545
18.2.2	Identitetskontroll och tillfällig handel ...	547
18.3	Ikraftträdande	548
18.4	De generella direktiven	548
<i>Del A – Författningskommentarer beträffande förslagen om punktskattekontroll m.m.</i>		
1.	Förslaget till lag om punktskattekontroll m.m. avseende alkohol, tobak och mineralolje- produkter	551
2.	Förslaget till lag om ändring i lagen om polisregister m.m.	604
3.	Förslaget till lag om ändring i förvaltningsprocess- lagen	605
4.	Förslaget till förordning om ändring i fartygs- registerförordningen	606

5.	Förslaget till förordning om ändring i körkorts- förordningen	606
6.	Förslaget till förordning om ändring i bötes- verkställighetsförordningen	606
7.	Förslaget till lag om ändring av lagen om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning	607
8.	Förslaget till lag om ändring i lagen om tobaksskatt	608
9.	Förslaget till lag om ändring i lagen om alkoholskatt	608
10.	Förslaget till lag om ändring i lagen om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen	609
11.	Förslaget till lag om ändring i lagen om skatt på energi	610
12.	Förslaget till lag om ändring i lagen om Tull- verkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen	613
13.	Förslaget till lag om ändring i lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter	613
<i>Del B – Författningskommentarer beträffande förslagen</i>		
	<i>om identitetskontroll och tillfällig handel</i>	<i>615</i>
14.	Förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel	615
15.	Förslaget till lag om ändring i lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter	620
16.	Förslaget till lag om ändring i taxerings- lagen	621
17.	Förslaget till lag om ändring i lagen om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet	622
18.	Förslaget till lag om ändring i skattebetalnings- lagen	622
	<i>Reservation av Karl-Gösta Svenson</i>	<i>625</i>
	<i>Särskilt yttrande av Per Kjellsson</i>	<i>629</i>
	<i>Särskilt yttrande av Vilhelm Andersson</i>	<i>631</i>
	<i>Särskilt yttrande av Gunnar Rabe</i>	<i>633</i>

Bilagor

1	EG-rättsakter	641
2	Europadomstolens avgöranden	645
3	Litteraturförteckning	647
4	Summary	649

Förkortningar

ADB	automatisk databehandling
AO	Abgabenordnung (tysk)
betalningssäkringslagen	lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter
BrB	brottsbalken
BRIS	Besluts-, redovisnings- och informations-system för det särskilda skattekontoret
CEDRIC	Customs & Excise Departmental Related Computer (brittisk)
cirkulationsdirektivet	rådets direktiv av den 25 februari 1992 (92/12EEG) ¹
dataskyddsdirektivet	Europaparlamentets och rådets direktiv av den 24 oktober 1995 (95/46EG) ¹
dataskyddskonventionen	konventionen till skydd för enskilda vid automatisk databehandling av personuppgifter
dir.	direktiv
Ds	departementsserien
EEG	Europeiska ekonomiska gemenskapen (beteckning före den 1 november 1993)
EG	Europeiska gemenskapen
EG-domstolen	Europeiska gemenskapernas domstol

¹ Fullständigt namn på EG-rättsakter återfinns i bilaga 1.

EGT	Europeiska gemenskapernas officiella tidning
EG-kommissionen	Europeiska gemenskapernas kommission
Ekobrottsberedningen	Regeringens ekobrottsberedning
EU	Europeiska unionen
Europadomstolen	den europeiska domstolen för de mänskliga rättigheterna
Europakommissionen	den europeiska kommissionen för de mänskliga rättigheterna
Europakonventionen	den europeiska konventionen den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna
EVIL	Excise Verification Officers (brittisk)
Fi	Finansdepartementet
Första tilläggsprotokollet	tilläggsprotokoll den 20 mars 1952 till konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna
GTS	Generaltullstyrelsen
HD	Högsta domstolen
IB	Investigation Bureau (irländsk)
inregränslagen	lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot annat land inom Europeiska unionen
JK	Justitiekanslern
JO	Riksdagens ombudsmän
Kol- och stålfördraget	fördraget om upprättandet av Europeiska kol- och stålgemenskapen
LAS	lagen (1994:1564) om alkoholskatt

LPP	lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter
LSE	lagen (1994:1776) om skatt på energi
LTS	lagen (1994:1563) om tobaksskatt
MKG	die mobile Kontrollgruppen (tysk)
MTU	Mobile Task Units (irländsk)
NJA	Nytt juridiskt arkiv
OASIS	Operational Anti-Smuggling Information System (brittiskt)
PBR	person- och belastningsregistret
privatinförsellagen	lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen
privatinförselförordningen	förordningen (1994:1615) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen
prop.	proposition
RB	rättegångsbalken
RF	regeringsformen
Romfördraget	fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrätten årsbok
SOU	statens offentliga utredningar
SPADI	tullmyndigheternas spaningsdiarium
SSK	Särskilda skattekontoret i Ludvika
TF	tryckfrihetsförordningen

TOMER	Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening
TSU	tullstrategiska underrättelser
tillämpningskodexen	kommissionens förordning nr 2454/93 ¹
transportkontrollagen	lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineraloljeprodukter, alkohol och tobak
tullkodexen	rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 ¹
tullordningen	Generaltullstyrelsens föreskrifter m.m. (TFS1994:45) för tillämpningen av tullagen (1994:1550) och tullförordningen (1994:1558)
tvångsåtgärdslagen	lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet
YGL	ytttrandefrihetsgrundlagen
USC	underrättelse- och sambandscentralen
VSL	lagen (1960:418) om straff för varusmuggling
ZollvG	Zollverwaltungsgesetz (tysk)

¹ Fullständigt namn på EG-rättsakter återfinns i bilaga 1.

Sammanfattning¹

Del A – Punktskattekontrollfrågor

I samband med att Europeiska gemenskapen (EG) vid årsskiftet 1992/93 införde den inre marknaden försvann i princip möjligheten till traditionella gränskontroller mellan medlemsstaterna. När Sverige inträdde i den Europeiska unionen (EU) behövdes därför nya kontrollmöjligheter på punktskatteområdet. Ganska snart inkom också rapporter om omfattande skattefusk vid införsel av alkohol- och tobaksvaror samt mineraloljeprodukter.

Det bör understrykas att våra förslag syftar till att förbättra möjligheterna till skattekontroll och skatteindrivning; de bör således inte blandas ihop med förslag som tar sikte på brottsbekämpning. En annan sak är att förslag som leder till effektivare skattekontroll i förlängningen också leder till att flera skattebrott och annan ekonomisk brottslighet upptäcks.

Vårt uppdrag har bestått i att skapa ett system för effektiv punktskattekontroll avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter. Våra förslag omfattar både den yrkesmässiga hanteringen, inklusive distansförsäljning, och införseln för privat bruk. Förslagen avseende kontroll av införsel för privat bruk bygger till viss del på våra förslag avseende kontroll av den kommersiella hanteringen. I vissa fall har dock särlösningar valts. Vi har valt att behandla frågor om kontroll av införsel för privat bruk i ett separat kapitel. Även förslagen rörande kontroll av användningen av märkta mineraloljeprodukter redovisas i ett eget kapitel.

Man kan säga att vårt förslag till ny lagreglering beträffande punktskattekontrollverksamhet vilar på fyra pelare, nämligen möjligheten att göra fysiska kontroller, möjligheten att säkra skatteindrivningen, möjligheten att på ett tidigt stadium få tillgång till relevant

¹There is a Summary in English in appendix 4 (bilaga 4) – Bilaga 4 innehåller en sammanfattning på engelska.

information samt möjligheten till effektiva sanktioner. De fyra pelarna eller delarna i vårt förslag är alla viktiga för att punktskattekontrollverksamheten skall kunna bedrivas på ett effektivt sätt. Vi lämnar också förslag om hur punktskattekontrollarbetet skall organiseras och genomföras; i denna del finns förslag både beträffande beskattningsmyndighetens arbete och beträffande samverkan med andra myndigheter. Vi lämnar även vissa förslag rörande domstolsförfarandet.

Möjlighet att göra fysiska kontroller

Den *första* beståndsdel i en effektiv punktskattekontrollverksamhet är möjligheten att göra fysiska kontroller. Här föreslår vi ett system med transportkontroller och lokalkontroller samt omhändertagande av varor m.m. under den tid som det behövs för att punktskattekontrollen skall kunna genomföras. I förslagen finns givetvis också vissa rättsäkerhetsgarantier. Det kan redan här nämnas att transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll i princip endast får genomföras om domstol efter ansökan lämnar tillstånd till kontrollen. Beskattningsmyndigheten får fatta nämnda beslut endast i två fall, nämligen dels vid fara i dröjsmål, dels om samtliga enskilda som berörs av beslutet underrättats och inte uttryckligen motsätter sig kontrollen. Vid transport- och lokalkontroller samt omhändertagande skall vidare vissa bestämmelser om undantagande av handling från kontroll m.m. iakttas. Vidare införs en proportionalitetsbestämmelse som skall gälla samtliga beslut enligt lagen; beslut om åtgärd får enligt denna bestämmelse fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång och men i övrigt som åtgärden innebär för enskild.

Transportkontroll är en form av punktskattekontroll. Vid transportkontroll kan beskattningsmyndigheten kontrollera bl.a. att transporter på svenskt territorium genomförs i enlighet med cirkulationsdirektivets bestämmelser. Transportkontroller får genomföras på offentlig plats, men kontrollerna får också, som nyss antytts, genomföras på enskild plats. Härmed avses plats som inte är offentlig enligt ordningslagen (1993:1617) och som är trädgård, parkeringsplats eller annan uppställningsplats för fordon, upplagsplats eller plats för av- eller pålastning av varor. Transportkontroll får genomföras beträffande såväl vägtransporter som järnvägs-, flyg- och sjötransporter. Vid transportkontroll får beskattningsmyndigheten undersöka låda, behållare eller andra utrymmen i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel där alkoholvaror, tobaksvaror eller mineraloljeprodukter kan förvaras under transport. Myndigheten får också eftersöka och granska

handlingar och ta prov på varorna. Förare, befälhavare eller skattskyldig som medföljer transportmedel är skyldig att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Detsamma gäller annan person som medföljer transporten och som är eller kan antas vara ansvarig för transporten eller varorna. Förare eller befälhavare är vidare skyldig att tillse att föreskrivna dokument medföljer transporten; han skall också förete dokumenten vid beskattningsmyndighetens kontroll. Dessa skyldigheter gäller dock inte befälhavare på transportmedel som i yrkesmässig trafik befordrar andra transportmedel, containrar eller tankar.

Förare, befälhavare eller ägare till vara som skall kontrolleras skall vid transportkontroll ansvara för den transport som behövs för kontrollen samt för upp- och återinpackning av vara. Han skall vidare i förekommande fall öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som är låst eller har tillslutits på annat sätt; denna skyldighet gäller även låda, behållare eller annat utrymme som finns i transportmedel, transporthjälpmedel, container, tank eller på enskild plats. Enskild skall också bereda beskattningsmyndigheten tillträde till enskild plats. Vid transportkontroll på enskild plats åvilar skyldigheterna även den som äger eller innehar nyttjanderätten till den enskilda platsen. Samtliga nu nämnda skyldigheter gäller endast i den utsträckning som enskild förfogar över utrymmet eller egendomen.

Lokalkontroll är den andra formen av punktskattekontroll som kan göras med stöd av den av oss föreslagna lagen. Sådan kontroll får göras i lokal samt på därtill hörande enskild plats, där det finns anledning att anta att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras. Vid dessa kontroller får myndigheten undersöka utrymmen där punktskattepliktiga varor kan finnas, undersöka och ta prov på vara samt eftersöka och granska handlingar som kan ha betydelse för kontrollen. Myndigheten får också undersöka transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel som finns i lokalen eller på platsen. Den som befinner sig på platsen är skyldig att identifiera sig om han på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med kontrollerad vara att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen. Den som äger eller har nyttjanderätten till den plats där lokalkontroll görs eller ägare till vara som skall kontrolleras skall ansvara för upp- och återinpackning av vara. Även beträffande lokalkontroll har enskild vissa skyldigheter att öppna lås m.m.; dessa överensstämmer i princip med förslagen rörande transportkontroll.

Beskattningsmyndigheten får vid genomförande av transport- eller lokalkontroll öppna transportmedel, transporthjälpmedel, container

eller tank, som är låst eller har tillslutits på annat sätt; dessa befogenheter gäller även låda, behållare eller annat utrymme som finns i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel samt i lokal och på enskild plats. Vidare får myndigheten bereda sig tillträde till lokal som inte är bostad och till enskild plats samt förseglade transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel, lokal och enskild plats.

Som komplement till transport- och lokalkontrollerna ges beskattningsmyndigheten möjlighet att omhänderta varor, transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel och handlingar (*omhändertagande vid transport- eller lokalkontroll*). Omhändertagandet skall vara tillfälligt och får göras endast om det behövs för punktskattekontrollen. Omhändertagande av handling får dock bestå även efter det att punktskattekontrollen avslutats, under den tid som handlingen behövs i bevishänseende i mål eller ärenden enligt vårt lagförslag eller lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP), lagen (1994:1563) om tobaksskatt (LTS), lagen (1994:1564) om alkoholskatt (LAS) eller lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE). Beslut om omhändertagande skall alltid fattas om transportkontroll eller lokalkontroll inte avslutats inom den tid domstol förordnat eller inom sex timmar från att kontrollen påbörjades. Detsamma gäller om vara eller handling förflyttas från den plats där lokal- eller transportkontroll på enskild plats görs samt om det vid en transportkontroll finns behov av att kvarhålla ett transportmedel som används för att yrkesmässigt befordra passagerare, så att ordinarie avgångstid inte kan hållas.

Möjlighet att säkra skatteindrivningen

Den *andra* beståndsdel i vårt förslag är möjligheten att säkra skatteindrivningen. Möjligheter att fatta beslut om *skattebeslag* och *skatteförverkande* är viktiga för att de fiskala intressena skall kunna säkras. Förutsättningarna för skattebeslag och skatteförverkande är att det inte framgår att punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige och att säkerhet beträffande varan har ställts i laga ordning och kan infrias. Beslut om skattebeslag och skatteförverkande får inte fattas om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige eller om punktskatten erläggs i rätt tid. Beträffande skatteförverkande gäller dessutom att beslut inte får fattas innan punktskatt beträffande varan förfallit till betalning samt under den tid för vilken anstånd att betala punktskatt medgivits. Såväl punktskattepliktiga varor som transportmedel, transporthjälpmedel, containrar och tankar kan vara föremål för skatteförverkande och skattebeslag, även om annat än

punktskattepliktiga varor endast kan skatteförverkas om värdet på varorna inte räcker till. Skatteförverkandevärdet får avse skatteskulden med ett tillägg på fyrtio procent samt de kostnader för förfarandet som staten haft. Istället för att egendom skatteförverkas kan lösen fastställas. Förslaget innehåller även skyddsbestämmelser för ägare till egendom. Ägaren skyddas dels genom möjlighet till jämkning vid skatteförverkande, dels genom bestämmelser om skydd för godtroende ägare till egendom som är föremål för skattebeslag.

Efter att beslutet om skatteförverkande vunnit laga kraft skall egendomen säljas genom beskattningsmyndighetens försorg; influtna intäkter skall i första hand användas för att betala det fastställda skatteförverkandevärdet. Förslaget innehåller även bestämmelser om förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag.

Möjlighet att få tillgång till relevant information

Den tredje delen vi behandlar är möjligheten att få tillgång till relevant information på ett så tidigt stadium som möjligt. Här är det nödvändigt att beskattningsmyndigheten dels får möjlighet att bedriva viss spaningsliknande verksamhet, dels får tillgång till ett effektivt ADB-baserat system för inhämtning och bearbetning av information.

Beskattningsmyndigheten föreslås få befogenhet att skugga person, ställa frågor och hålla uppsikt över det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport samt lokal eller annat område där det kan antas att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras.

Vi föreslår att ett *punktskattekontrollregister* inrättas. I detta register skall vissa uppgifter från transport- och lokalkontroller få registreras. Vidare skall vissa uppgifter rörande omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande få läggas in i registret samt beslut att påföra transporttillägg. Beskattningsmyndigheten ges också rätt att registrera vissa belastningsuppgifter i punktskattekontrollregistret. Registret får inte innehålla uppgift om enskilds ras, etniska ursprung, politiska åsikter, religiösa eller politiska övertygelse, medlemskap i fackförening, hälsa eller sexualliv. Punktskattekontrollregistret får användas vid transport- och lokalkontroller, omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande samt vid utövandet av de särskilda spaningsliknande befogenheterna och tillståndsprövning m.m. av upplagshavare och registrerade varumottagare.

Beskattningsmyndigheten föreslås få terminalåtkomst till tullmyndigheternas spaningsdiarium, körkortsregistret och skepps- och

båtsregistren. Vidare föreslås vissa ändringar i lagen (1965:94) om polisregister m.m.: beskattningsmyndigheten får rätt att begära utdrag ur eller upplysning från polisregister.

Vi föreslår slutligen att beskattningsmyndigheten skall få tillgång till vissa uppgifter om det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport ur transportföretagens bokningsregister; inhämtade uppgifter skall få läggas in i punktskattekontrollregistret. Uppgifterna ur bokningsregistren får lämnas med hjälp av ADB, men något krav på detta uppställs inte. Det överlämnas till transportföretagen och beskattningsmyndigheten att komma överens om formerna för överlämnande av uppgifter.

Möjlighet att använda effektiva sanktioner

Den fjärde delen av vårt förslag består av sanktioner mot överträdelser. Här ingår sanktioner mot den skattskyldige i form av en administrativ avgift samt straffrättsliga sanktioner mot förare m.fl. som på olika sätt försvårar kontrollarbetet. Vi föreslår således att *transporttillägg* skall kunna påföras den skattskyldige; bestämmelserna om transporttillägg har till viss del utformats på samma sätt som i lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineraloljeprodukter, alkohol och tobak (transportkontrollagen). Transporttillägg skall således kunna påföras den skattskyldige om ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet inte medföljer transporten. Även underlåtenheten att anmäla att redan beskattade varor skall föras in till Sverige samt underlåtenheten att ställa säkerhet vid distansförsäljning sanktioneras med transporttillägg. Nivån på tillägget är fyrtio procent av den skatt som belöper på eller kan antas belöpa på de punktskattepliktiga varorna.

Förare eller befälhavare som uppsåtligen underlåter att medföra ledsagardokument och i föreskrivna fall bevis om ställd säkerhet under färd skall kunna dömas enligt en straffrättslig bestämmelse för *transportkontrollbrott* till böter eller fängelse i sex månader. Den som av grov oaktsamhet bryter mot skyldigheten att medföra nämnda dokument skall kunna dömas för *transportkontrollförseelse* till dagsböter. Vi föreslår även en straffbestämmelse beträffande den som av uppsåt eller grov oaktsamhet underlåter att stanna på anmaning. Även i detta fall skall straffet vara dagsböter. Den som vägrar att legitimera sig eller på annat sätt styrka sin identitet vid en transport- eller en lokalkontroll skall kunna dömas till penningböter. Ansvar skall

dock inte ädömas om beskattningsmyndigheten ändå genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

För att sanktionssystemet skall vara effektivt är det också viktigt att det går att fastställa vem som är skattskyldig. Skattskyldigbegreppet i LTS, LAS och LSE behöver därför ändras. Skattskyldigbegreppet ändras så att *den som i ett annat EG-land förvärvar en punktskattepliktig vara genom ett bindande överlåtelseavtal som gäller vid den tidpunkt då skattskyldigheten inträder, om varan förs in till Sverige och här skall används för annat än privat bruk* är skattskyldig. Någon ändring av deklarationstidpunkten vid införsel av redan beskattade varor införs inte.

Hur skall arbetet organiseras?

I vårt uppdrag ingår också att lämna förslag till hur kontrollverksamheten skall bedrivas i praktiken.

Skattemyndigheten i Dalarnas län är beskattningsmyndighet för punktskatter. Våra förslag innefattar delvis nya arbetsuppgifter för myndigheten. För att våra förslag skall få genomslagskraft bör en organisation med mobila kontrollgrupper byggas upp. Vidare bör en underrättelseenhet inrättas. Såvitt vi kan bedöma kommer den nya organisationen att innebära personalkostnader motsvarande åtminstone 100-125 årsarbetskrafter.

Punktskattekontrollen skall stå under beskattningsmyndighetens ledning. Andra skattemyndigheter och tullmyndigheter får medverka i kontrollverksamheten genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Tjänstemännen vid dessa myndigheter har härvid samma kontrollbefogenheter som tjänstemännen vid beskattningsmyndigheten; beskattningsmyndigheten får också uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att fatta beslut för beskattningsmyndighetens räkning i visst ärende eller i viss grupp av ärenden. Polismyndighet och Kustbevakningen skall på begäran lämna biträde vid beskattningsmyndighetens kontroller. Anmaning att stanna fordon får ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten och tjänsteman vid annan skattemyndighet som särskilt förordnats härtill av beskattningsmyndigheten. Sådan anmaning får också ges av tjänsteman vid tullmyndighet som medverkar i kontroll i hamnar och på gränsnära områden samt av polisman som biträder vid kontroll. Polisman och tjänsteman vid Kustbevakningen som biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll får ge anmaning att stanna fartyg och om det är uppenbart nödvändigt även inbringa fartyg till hamn.

Våra förslag omfattar även vissa sekretessbrytande bestämmelser; dessa har införts för att underlätta myndigheternas samarbete när det gäller punktskattekontroll. Exempelvis skall uppgifter som tullmyndighet, polismyndighet eller Kustbevakningen förfogar över och som behövs för punktskattekontrollen på beskattningsmyndighetens begäran tillhandahållas denna. Ett annat exempel är att tullmyndighet, polismyndighet eller Kustbevakningen genast skall underrätta beskattningsmyndigheten om de påträffar obeskattade punktskattepliktiga varor. För att underlätta samarbetet har också bestämmelser om registerutdrag m.m samt terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret införts. Beskattningsmyndigheten skall således på begäran lämna de myndigheter som medverkar i eller biträder vid beskattningsmyndighetens kontroller utdrag ur eller uppgift om innehållet i punktskattekontrollregistret om det behövs för punktskattekontrollen. Tjänstemän på skattemyndighet i vars uppgifter utförande av transport- och lokalkontroller, handläggningen av ärenden om skattebeslag eller skatteförverkande eller utövande av de spaningsliknande kontrollbefogenheterna ingår samt tjänstemän på Generaltullstyrelsens (GTS) underrättelse- och sambandscentral (USC) får ha terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret. Tjänstemän på beskattningsmyndigheten som prövar upplagshavare samt registrerade varumottagare får ha terminalåtkomst till vissa uppgifter.

Förare eller befälhavare samt ägare till varor som skall kontrolleras skall stå för kostnaderna för förfarandet vid transportkontroller. Den som äger eller innehar nyttjanderätt till den plats där lokalkontroll görs samt ägaren till varor som skall kontrolleras skall stå för kostnaderna för förfarandet vid lokalkontroller. Statens kostnader för förvar vid omhändertagande och skattebeslag skall ersättas av den som äger egendomen. Skyldighet att ersätta staten för kostnaderna får efterges helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättning.

Bestämmelserna om omprövning i 4 kap. 3-12 §§ LPP och överklagande i 8 kap. LPP skall enligt vårt förslag i tillämpliga delar även gälla beslut om transporttillägg. Beträffande omprövning och överklagande av beslut om omhändertagande och beslut angående kostnaderna för förfarandet gäller bestämmelserna i 23-25 §§ samt 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). Våra förslag omfattar även bestämmelser om överlämnande av beslutanderätten till annan myndighet m.m.

Domstolsförfarandet

Vi lämnar även vissa förslag rörande domstolsförfarandet. Beskattningsmyndigheten skall som tidigare nämnts ansöka hos länsrätt om att få företa transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll. Detsamma gäller beträffande skattebeslag och skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag; när det gäller förtida försäljning av egendom kan i ett fall även enskild göra en ansökan till länsrätten. Vid fara i dröjsmål kan beskattningsmyndigheten – utom då det är fråga om skatteförverkande – fatta ett interimistiskt beslut som skyndsamt skall underställas länsrätten. Ägare till omhändertagen egendom ges rätt att överklaga beskattningsmyndighetens omhändertagandebeslut och beslut angående kostnadsansvar. Vidare införs vissa bestämmelser angående länsrättens hantering av mål beträffande undantagande av handling; regleringen på detta område överensstämmer med vad som gäller enligt lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet (tvångsåtgärds-lagen).

Beskattningsmyndigheten är part i länsrätt även i sådana fall där beslut i första instans fattats av annan myndighet; beskattningsmyndigheten får dock besluta att den andra myndigheten skall föra myndighetens talan. Vidare införs särskilda bestämmelser om partsställning vid transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag; om ägaren är okänd eller saknar känt hemvist i landet får i stället den som senast innehade varorna vara part i länsrätten. Innan beslut om skatteförverkande fattas skall dock länsrätten göra försök att delge ägaren till egendomen; i de fall ägaren till egendomen inte är känd skall länsrätten istället utfärda ett föreläggande i Post och Inrikes tidningar.

I lagen införs särskilda bestämmelser om skyndsamt handläggning, möjlighet att fatta interimistiska beslut och muntlig förhandling.

Det införs också en möjlighet att överlämna mål angående transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag från den behöriga domstolen till annan domstol.

Det uppställs inget krav på prövningstillstånd vid fullföljd till kammarrätt.

Kontroll av införsel för privat bruk och av användning av märkta mineraloljeproducter

Vi lämnar också förslag till nya bestämmelser beträffande kontroll av införsel för privat bruk och användning av märkta mineraloljeproducter.

Vi föreslår vissa ändringar i lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen (privatinförsellagen). Den som för in en vara för vilken skattskyldighet föreligger enligt nämnda lag skall deklarerat detta vid införseln. Om införseln görs på bemannad tullplats skall deklarationen lämnas till tulltjänsteman. I annat fall skall deklarationen lämnas till beskattningsmyndigheten; den skall då han inkommit till myndigheten senast sju dagar efter införseln. Punkt-skatten skall betalas i samband med att deklaration lämnas. I de fall deklarationen lämnas till beskattningsmyndigheten skall punktskatten betalas genom insättning på ett särskilt konto. I de fall deklarationen lämnas till tulltjänsteman vid bemannad tullplats skall punktskatten betalas till tullmyndigheten; tullmyndigheten skall i dessa situationer besluta om och uppbära punktskatten.

Transportkontroller får genomföras även för kontroll beträffande införsel för privat bruk; när det gäller alkoholvaror och tobaksvaror dock endast på annan plats än enskild plats. Härvid gäller beträffande beskattningsmyndighetens befogenheter och enskilds skyldigheter i viss utsträckning bestämmelserna om transportkontroll samt beslutsbehörighet m.m. i samband med yrkesmässig hantering.

Beskattningsmyndigheten får i samband med transportkontroller fatta beslut om omhändertagande och skattebeslag av punktskattepliktiga alkoholvaror och tobaksvaror som enskild fört in i landet för privat bruk. Länsrätten får på ansökan av beskattningsmyndigheten besluta om skatteförverkande av alkoholvaror och tobaksvaror som är föremål för skattebeslag. Beslutet om skatteförverkande får avse egendom motsvarande värdet av den punktskatt som belöper på varorna samt dröjsmålsavgift och särskild avgift enligt privatinförsellagen.

Beskattningsmyndigheten får i samband med transportkontroll beträffande privatinförsel av mineraloljeproducter fatta beslut om omhändertagande. Härvid gäller beträffande myndighetens befogenhet och enskilds skyldigheter och rättigheter bestämmelserna om omhändertagande i samband med kontroll av yrkesmässig hantering i tillämpliga delar. Länsrätten får på beskattningsmyndighetens ansökan besluta om skattebeslag och skatteförverkande.

Annan skattemyndighet och tullmyndighet får medverka i beskattningsmyndighetens transportkontrollverksamhet genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid har myndigheterna samma kontrollbefogenheter som beskattningsmyndigheten; beskattningsmyndigheten får också uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att fatta beslut för beskattningsmyndighetens räkning i visst ärende eller i viss grupp av ärenden. Tullmyndighet får även fatta beslut om skattebeslag av alkoholvaror och tobaksvaror för beskattningsmyndighetens räkning. Tullmyndighet får också då införsel för privat bruk av alkoholvaror eller tobaksvaror görs på bemannad tullplats anmana person att stanna, undersöka väska eller annat handresgods samt företa kroppsvisitation om det finns synnerliga skäl att anta att en i Sverige obeskattad punktskattepliktig vara döljs i den kontrollerades klädedräkt. Bestämmelserna om biträde från polismyndighet och Kustbevakningen gäller även transportkontroller beträffande införsel för privat bruk.

Många av bestämmelserna om yrkesmässig hantering gäller också beträffande privatinförsel. Således gäller bestämmelserna beträffande punktskattekontrollregistret i huvudsak också denna punktskattekontrollverksamhet. Ett undantag är bestämmelserna om transportföretags skyldighet att lämna uppgifter ur bokningsregister; dessa skall således inte tillämpas i privatinförselfallen. Vissa av straffbestämmelserna är också desamma. Således gäller straffbestämmelserna beträffande brott mot skyldighet att stanna på anmaning och att identifiera sig även beträffande dessa kontroller. Dessutom skall de bestämmelser om kostnadsansvar som gäller vid kontroll av yrkesmässig hantering också gälla vid kontroll av privatinförsel. Slutligen skall samma regler gälla beträffande omprövning, överklagande samt handläggning i domstol. Förvaltningslagens bestämmelser om omprövning och överklagande skall således tillämpas beträffande beskattningsmyndighetens eller tullmyndighets beslut om skattebeslag beträffande alcoholdrycker och tobaksvaror. Detsamma gäller beskattningsmyndighetens beslut om omhändertagande beträffande mineraloljeprodukter och kostnadsansvar.

Som tidigare nämnts lämnar vi även vissa förslag beträffande kontrollen av användningen av märkta mineraloljeprodukter. Även dessa kontroller skall – till den del de är punktskattekontroller – stå under beskattningsmyndighetens ledning; vad avser misstänkta brott mot märkningsföreskrifterna föreslår vi ingen ändring utan i dessa fall skall även fortsättningsvis de straffprocessuella bestämmelserna gälla. Kontrollerna skall på samma sätt som transportkontroller m.m. utföras av beskattningsmyndigheten. Annan skattemyndighet, tullmyndighet,

polismyndighet och Kustbevakningen får medverka i kontrollverksamheten genom att utföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning.

Beskattningsmyndigheten skall vid kontroll få undersöka transportmedlets bränsletank och andra utrymmen där det kan antas att mineraloljeprodukter förvaras. Myndigheten skall härvid få öppna låsta utrymmen m.m.; föraren eller befälhavaren skall vara skyldig att öppna låsta utrymmen m.m. Myndigheten skall vidare få eftersöka och granska de handlingar som behövs för kontrollen och ta prov på mineraloljeprodukter. För uttagna prov skall ersättning inte utges. Då kontrollerna utförs av annan myndighet skall myndigheten ha samma befogenheter som beskattningsmyndigheten. Förare och befälhavare på båt skall vara skyldig att stanna på anmaning samt att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Vid brott mot dessa skyldigheter skall dags- respektive penningböter kunna ådömas. Bestämmelserna om undantagande av handling i LPP skall gälla beträffande dessa kontroller.

Del B – Identitetskontroll och vissa frågor angående tillfällig handel

I del B lämnar vi förslag dels om identitetskontroll, dels om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel.

I kapitel 16 redovisas våra överväganden beträffande identitetskontroll. Skattemyndigheten får befogenhet att vid besök i verksamhetslokaler i samband med skattekontroll begära att person som befinner sig på platsen skall legitimera sig eller styrka sin identitet på annat godtagbart sätt, om personen i fråga kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet är av betydelse för kontrollen. Begreppet *besök i samband med skattekontroll* är avsett att omfatta såväl revisioner i verksamhetslokaler som besök i andra sammanhang, exempelvis taxeringsbesök. Den som bryter mot skyldighet att identifiera sig skall dömas till penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om skattemyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

I kapitel 17 finns förslag beträffande särskild skattekontroll av tillfällig handel. Den som upplåter plats för tillfällig handel skall vara skyldig att före det att upplåtelse sker kontrollera huruvida den som önskar få plats upplåten till sig är innehavare av F-skattsedel. Upplåta-

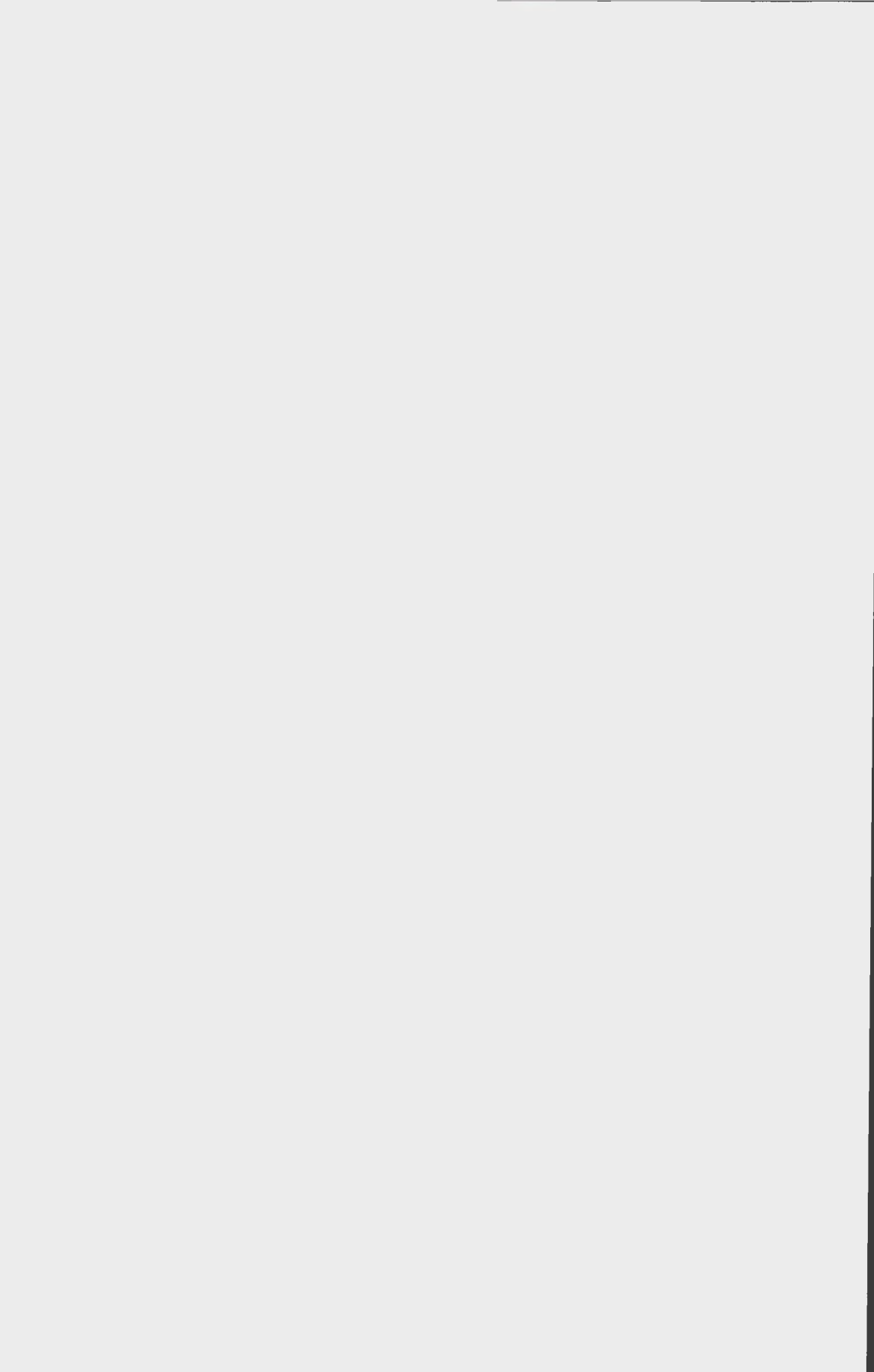
ren skall också vara skyldig att infordra en kopia av befintlig F-skattsedel samt i de fall F-skattsedel inte finns föra anteckningar om platshyrarens och i förekommande fall dennes företrädares namn, personnummer, adress och telefonnummer. Är platshyraren en juridisk person skall även firma och organisationsnummer antecknas. Uppgifterna skall bevaras i sju kalenderår efter det att upplåtelsen skedde.

Den som upplåter plats för tillfällig handel är skyldig att på begäran lämna skattemyndigheten ovanstående uppgifter. Skattemyndigheten kan fatta beslut om att påföra upplåtaren en särskild avgift (*platsupplåtarens kontrollavgift*) med 1 000 kr om denne inte fullgjort sin kontroll- och anteckningsskyldighet. Avgiften får efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den. Skattemyndigheten får vidare besluta om revision hos den som har eller kan antas ha upplåtit plats för tillfällig handel för att kontrollera att han har fullgjort sina ovan nämnda skyldigheter.

Skattemyndigheten får i syfte att identifiera enskild som kan antas bedriva tillfällig handel besluta om *identifieringsbesök*. Vid ett sådant besök får skattemyndigheten, utöver att efterfråga persons identitet, kontrollera innehav av F-skattsedel och ställa frågor om verksamheten. Den som befinner sig på platsen är skyldig att på skattemyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet; denna skyldighet skall dock åvila endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen. Den som bryter mot skyldigheten att identifiera sig skall kunna dömas till penningböter.

Protokoll skall föras över identifieringsbesök.

Det är skattemyndigheten i det län där upplåtelsen av platsen för tillfällig handel görs som är behörig att fatta beslut enligt lagen samt att ompröva beslut. Myndigheten får dock uppdra åt annan skattemyndighet att fatta beslut i dess ställe i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden. Myndigheten får också uppdra åt annan skattemyndighet som fattat ett beslut enligt lagen att ompröva beslutet. Förutsättningen för överlämnande av beslutanderätt är att den andra myndigheten medger det och att det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild. Beslut om platsupplåtarens kontrollavgift samt nyssnämnda beslut om överlämnande av beslutanderätt till annan skattemyndighet får överklagas hos länsrätten.



Del A

Författningsförslag beträffande punktskattekontrollen m.m.

1. Förslag till Lag om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter

Härigenom föreskrivs följande.

1 kap. Allmänna bestämmelser

Lagens tillämpningsområde m.m.

1 § Denna lag är tillämplig vid punktskattekontroll som avser sådan hantering av punktskattepliktiga varor som omfattas av rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor¹, senast ändrat genom rådets direktiv 96/99/EG². Genom denna lag genomförs delar av detta direktiv.

Bestämmelserna i denna lag är tillämpliga beträffande

1. yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor,
2. distansförsäljning av punktskattepliktiga varor och
3. införsel för privat bruk av punktskattepliktiga varor med de inskränkningar som anges i 13 kap.

2 § Med *punktskattepliktig vara* avses tobaksvara, alkoholvara och mineraloljeprodukt.

Med *tobaksvara* avses vara som anges i 1 § andra stycket lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

¹ EGT nr L 76, 23.3.92, s. 1 (Celex 392L0012).

² EGT nr L 8, 11.1.1997, s.12 (Celex 396L0099)

Med *alkoholvara* avses vara som anges i 2-6 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

Med *mineraloljeprodukt* avses bränsle som anges i 1 kap. 3 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

3 § Med *handling* avses framställning i skrift eller bild samt upptagning som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel.

Med *ledsagardokument* avses sådant ledsagardokument som skall medfölja transport enligt det i 1 § angivna direktivet.

Med *bevis om ställd säkerhet* avses sådant dokument som anges i artikel 18.3 i det i 1 § angivna direktivet.

4 § Med *transportmedel* avses fordon, fartyg, luftfartyg och tåg.

Med *fordon* förstås sådant motordrivet fordon, släpfordon, terrängfordon och efterfordon som avses i 2 § vägtrafikkungörelsen (1972:603).

Med *fartyg* avses varje farkost som används eller kan användas för transport på vatten.

Med *luftfartyg* avses varje farkost som används eller kan användas för lufttransport.

Med *förare* avses förare av fordon.

Med *befälhavare* avses befälhavare på fartyg och luftfartyg samt tågbefälhavare.

5 § Med *enskild plats* avses mark som inte är offentlig plats enligt ordningslagen (1993:1617) och som utgör trädgård, parkeringsplats eller annan uppställningsplats för fordon, upplagsplats eller plats för av- eller pålastning av varor.

Med *allmän flygplats* avses flygplats för allmänt bruk.

Oavsett vad som stadgas i första stycket är område på bangård och allmän flygplats inte att anse som enskild plats.

6 § Med *skattskyldig* avses vid yrkesmässig hantering av punktskattepliktig vara den som är skattskyldig enligt

1. 9 § första stycket 1-5 eller 27 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

2. 8 § första stycket 1-5 eller 7 eller 26 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt

3. 4 kap. 1 § första stycket 1-5 eller 7 eller 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Med *skattskyldig* avses vid införsel för privat bruk av punktskattepliktig vara

1. den som skall betala skatt enligt lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen och

2. den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 8 lagen (1994:1776) om skatt på energi.

7 § Med *beskattningsmyndighet* avses Skattemyndigheten i Dalarnas län.

Med *länsrätt* avses Länsrätten i Dalarnas län.

Proportionalitet

8 § Beslut om åtgärd enligt denna lag får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för enskild.

Gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk m.m.

9 § I 10-12 §§ finns bestämmelser om hur gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk skall göras vid tillämpningen av denna lag.

10 § Vid bedömning av om införsel har gjorts för yrkesmässig användning eller för privat bruk skall hänsyn tas till

1. innehavarens kommersiella status,
2. skälet till innehavet,
3. den plats där varan finns,
4. det använda transportsättet,
5. handlingar som hänför sig till varan,
6. varans beskaffenhet samt
7. omfattningen av införseln.

11 § Om införsel av tobaksvaror överstiger 800 st cigaretter, 400 st cigarriller, 200 st cigarrer eller 1 kg röktobak skall den anses vara gjord för yrkesmässig användning, om inte starkare skäl talar emot det. Vid bedömningen skall varje varuslag behandlas för sig.

12 § Om införsel av alkoholvaror överstiger 10 liter spritdrycker, 20 liter mellanklassprodukter, 90 liter vin varav högst 60 liter mousserande vin eller 110 liter öl skall den anses vara gjord för yrkesmässig användning, om inte starkare skäl talar emot det. Vid bedömningen skall varje varuslag behandlas för sig.

Undantagande av handlingar från granskning m.m.

13 § Granskning av handlingar, som görs med stöd av denna lag, omfattar på enskilds begäran inte

1. handling som inte får tas i beslag enligt 27 kap. 2 § rättegångsbalken och

2. annan handling med ett betydande skyddsintresse, om handlingens innehåll på grund av särskilda omständigheter inte bör komma till annans kännedom.

Enskild får även begära att handling, som han anser inte skall omfattas av kontrollen, skall undantas från granskning.

Handling som avses i första stycket 2 får undantas endast om handlingens skyddsintresse är större än dess betydelse för kontrollen.

14 § Enskild skall upplysas om möjligheten att begära att handling skall undantas från granskning.

15 § Om en handling eller en del av handling undantagits från granskning, får innehållet inte återges eller åberopas vid redogörelse för granskningen eller annars inför myndighet. Detta gäller även om en handling, utan beslut av länsrätten, återlämnats efter det att den begärts undantagen.

16 § Vid granskning av upptagning för automatisk databehandling får endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas som behövs för att tillgodose ändamålet med åtgärden. Granskningen får inte genomföras via telenät.

Bestämmelserna i 2-4 och 6 §§ lagen (1987:1231) om automatisk databehandling vid taxeringsrevision, m.m. tillämpas vid eftersökning, granskning och omhändertagande av upptagning för automatisk databehandling enligt denna lag.

2 kap. Transportkontroll och lokalkontroll

1 § Punktskattekontroll enligt denna lag får göras genom transportkontroll eller lokalkontroll.

I 3 kap. finns bestämmelser om omhändertagande vid transportkontroll och lokalkontroll. I 4 kap. finns bestämmelser om särskilda kontrollbefogenheter.

Transportkontroll

2 § Punktskattepliktig vara som flyttas enligt det förfarande för skatteuppskov som fastställs i det i 1 kap. 1 § angivna direktivet, skall åtföljas av ett ledsagardokument och i förekommande fall bevis om ställd säkerhet.

3 § Transportkontroll får genomföras dels beträffande pågående transport, dels då varor på-, av- eller omlastas i direkt anslutning till transport. Transportkontroll får genomföras även på enskild plats. Transportkontroll på enskild plats får dock göras endast om det inte är möjligt att genomföra behövlig punktskattekontroll med stöd av revisionsbestämmelserna i lagen (1984:151) om punktskatter och

prisregleringsavgifter eller lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet.

4 § Beskattningsmyndigheten får vid transportkontroll undersöka låda, behållare eller annat utrymme i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel där punktskattepliktig vara kan förvaras under transport. Myndigheten får vidare eftersöka och granska ledsagardokument, bevis om ställd säkerhet och annan handling som kan vara av betydelse för beskattningen samt undersöka och ta prov på vara. Myndigheten får vid granskningen använda tekniskt hjälpmedel som finns i transportmedlet.

5 § Förare är skyldig att stanna på anmaning som ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten, annan skattemyndighet, tullmyndighet eller polismyndighet.

Befälhavare på fartyg är skyldig att stanna på anmaning som ges av polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen.

6 § Förare eller befälhavare samt skattskyldig som medföljer transporten är skyldiga att på beskattningsmyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Detsamma gäller annan person som medföljer transporten samt person som befinner sig på enskild plats där transportkontroll utförs.

Skyldighet att identifiera sig enligt första stycket åvilar endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med stannat eller undersökt transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel eller vara att kändedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen.

7 § Förare eller befälhavare är skyldig att tillse att ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet medföljer transport i enlighet med 2 §. Vid transportkontroll skall förare eller befälhavare tillhandahålla beskattningsmyndigheten nämnda dokument.

Skyldighet enligt första stycket gäller inte befälhavare på transportmedel som i yrkesmässig trafik befordrar andra transportmedel, containrar eller tankar.

8 § Förare, befälhavare eller ägare till vara som skall kontrolleras skall vid transportkontroll ansvara för den transport som behövs för kontrollen samt ansvara för uppäckning och återinpackning av vara.

Förare, befälhavare, ägare till vara eller enskild plats eller nyttjanderättshavare till enskild plats skall i förekommande fall

1. öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som är låst eller har tillslutits på annat sätt och
2. bereda myndigheten tillträde till enskild plats.

Skyldighet enligt andra stycket gäller även låda, behållare eller annat utrymme som finns i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel eller på enskild plats.

Skyldighet enligt andra stycket 1 gäller endast i den utsträckning som enskild förfogar över den i punkten nämnda egendomen. Skyldighet enligt andra stycket 2 gäller endast för enskild som förfogar över den enskilda platsen. Skyldighet enligt tredje stycket gäller endast den som förfogar över lådan, behållaren eller utrymmet.

Lokalkontroll

9 § Beskattningsmyndigheten får genom lokalkontroll eftersöka punktskattepliktig vara om det finns skälig anledning att anta att

1. punktskatt beträffande varan inte är betalad i Sverige eller
2. i laga ordning ställd säkerhet beträffande varan saknas eller inte kan infrias.

Lokalkontroll får göras endast om det inte är möjligt att genomföra behövlig punktskattekontroll med stöd av revisionsbestämmelserna i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter eller lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet.

10 § Lokalkontroll får göras i lokal samt på därtill hörande enskild plats, där det finns skälig anledning att anta att punktskattepliktig vara yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras.

11 § Beskattningsmyndigheten får vid lokalkontroll undersöka utrymmen där punktskattepliktig vara kan finnas. Myndigheten får vidare undersöka och ta prov på vara. Vid lokalkontroll får även utrymmen i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som finns i lokalen eller på platsen, undersökas.

Beskattningsmyndigheten får vid lokalkontroll eftersöka och granska ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet. Detsamma gäller annan handling som kan vara av betydelse för beskattningen. Myndigheten får vid granskningen använda tekniskt hjälpmedel som finns på platsen.

12 § Den som befinner sig på plats där lokalkontroll görs är skyldig att på beskattningsmyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet.

Skyldighet att identifiera sig åvilar endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med kontrollerad vara att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen.

13 § Den som äger eller innehar nyttjanderätt till den plats där lokalkontroll görs eller ägare till vara som skall kontrolleras skall ansvara för uppackning och återinpackning av varan. Ägare till punktskattepliktig vara som påträffas är också ansvarig för den transport som behövs för kontrollen.

Den som äger eller innehar nyttjanderätt till den plats där lokalkontroll görs eller ägare till vara som skall kontrolleras skall vidare i förekommande fall

1. öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som är låst eller har tillslutits på annat sätt och

2. bereda myndigheten tillträde till lokal eller enskild plats.

Skyldighet enligt andra stycket 1 gäller även låda, behållare eller annat utrymme som finns i transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel eller lokal eller på enskild plats.

Skyldighet enligt andra stycket 1 gäller endast i den utsträckning som enskild förfogar över den i punkten nämnda egendomen. Skyldighet enligt andra stycket 2 gäller endast för enskild som förfogar över lokalen eller den enskilda platsen. Skyldighet enligt tredje stycket gäller endast den som förfogar över lådan, behållaren eller utrymmet.

Särskilda bestämmelser beträffande verkställighet av beslut om transportkontroll eller lokalkontroll

14 § Vid genomförande av transportkontroll eller lokalkontroll får beskattningsmyndigheten

1. öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som är låst eller har tillslutits på annat sätt,

2. bereda sig tillträde till lokal som inte är bostad,

3. bereda sig tillträde till enskild plats samt

4. försegla transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel, lokal eller enskild plats.

Behörigheten enligt första stycket 1 och 4 gäller även låda, behållare eller annat utrymme som finns i transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel eller lokal eller på enskild plats.

15 § Beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll får inte, utan att det föreligger särskilda skäl, verkställas mellan kl. 19.00 och kl. 08.00.

3 kap. Omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande

Omhändertagande

1 § Beskattningsmyndigheten får vid transportkontroll tillfälligt ta hand om transporterad vara, transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel och handling som medförts vid transporten om det behövs för punktskattekontrollen (*omhändertagande vid transportkontroll*). Härvid gäller bestämmelserna i 2 kap. 4, 6-8 och 14 §§.

Beskattningsmyndigheten får vid lokalkontroll tillfälligt ta hand om vara, transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel och handling

om det behövs för punktskattekontrollen (*omhändertagande vid lokalkontroll*). Härvid gäller bestämmelserna i 2 kap. 11- 14 §§.

Omhändertagande av handling får bestå även efter det att punktskattekontrollen genomförts, under den tid som handlingen behövs i bevishänseende i mål eller ärende enligt denna lag, lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi.

2 § Vid omhändertagande av vara och handling får även emballage, behållare och förvaringsmaterial tas om hand.

Vid omhändertagande av handling får även tekniskt hjälpmedel som behövs för att handlingen skall kunna uppfattas tas om hand. Sådant omhändertagande får dock göras endast om det finns synnerliga skäl för detta.

3 § Beslut om omhändertagande skall alltid fattas

1. om transportkontroll eller lokalkontroll inte har avslutats inom den tid som domstol förordnat enligt 9 kap. 1 § första stycket eller inom sex timmar från det att kontrollen påbörjades,
2. om vara eller handling förflyttas från den plats där lokalkontroll eller transportkontroll på enskild plats görs eller
3. om det vid en transportkontroll finns behov av att kvarhålla ett transportmedel, som används för att yrkesmässigt befordra passagerare, så att ordinarie avgångstid inte kan hållas.

4 § Om omhändertagande av handling omfattar upptagning för automatisk databehandling skall, om det är möjligt, ett exemplar av upptagningen lämnas kvar hos innehavaren.

5 § Egendom som är föremål för omhändertagande skall förvaras av beskattningsmyndigheten eller den som fått i uppdrag av myndigheten att sköta förvaringen. Omhändertagen egendom får vid behov flyttas till lämpligt kontrollställe eller magasineras.

Omhändertagen egendom skall vårdas väl och stå under noggrann tillsyn.

Förutsättningarna för skattebeslag

6 § Beslut om skattebeslag av punktskattepliktig vara med emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial samt transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som använts vid transport av varan, får fattas om det inte framgår att

1. punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige och
2. säkerhet beträffande varan ställts i laga ordning och kan infrias.

Beslut om skattebeslag får inte fattas om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige eller om punktskatt

beträffande varan erläggs i rätt tid. Medgivet anstånd att betala punktskatt beträffande varan utgör inte hinder för skattebeslag.

Ett beslut om skattebeslag får avse ett värde som överstiger det värde som anges i 7 § första stycket.

Förutsättningarna för skatteförverkande

7 § Ett beslut om skatteförverkande får avse egendom motsvarande värdet av

1. den punktskatt som enligt bestämmelserna i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi beräknas belöpa på de punktskattepliktiga varorna,
2. ett tillägg på fyrtio procent av den punktskatt som anges i 1 samt
3. sådana kostnader för förfarandet enligt 8 kap. som staten haft.

Om beslutet om skatteförverkande framstår som obilligt med hänsyn till ägarens ekonomiska situation eller övriga omständigheter får värdet enligt första stycket jämkas.

8 § Punktskattepliktiga vara får, tillsammans med emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial, förklaras skatteförverkad om det inte framgår att

1. punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige och
2. säkerhet beträffande varan ställts i laga ordning och kan infrias.

Om värdet på den punktskattepliktiga varan inte täcker det värde som anges i 7 § första stycket 1 får även transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som använts vid transport av varan, skatteförverkas.

Särskild rätt till egendom som förklarats skatteförverkad består om inte även den särskilda rätten förklaras skatteförverkad. Sådan rätt som vunnits genom utmätning eller betalningssäkring upphör om egendomen förklaras skatteförverkad såvida det inte av särskild anledning förordnas att rätten skall bestå. I beslut om skatteförverkande skall anteckning om bestående särskild rätt göras.

9 § Beslut om skatteförverkande får inte fattas

1. om punktskatt enligt 7 § första stycket 1 betalas i rätt tid,
2. om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige,
3. innan punktskatt enligt 7 § första stycket 1 förfallit till betalning eller
4. under den tid för vilken anstånd att betala punktskatt enligt 7 § första stycket 1 medgivits.

Skydd för godtroende ägare vid skatteförverkande

10 § Punktskattepliktig vara får inte skatteförverkas om varans ägare på grund av förhållandena vid förvärvet samt omständigheterna i övrigt inte insåg eller borde ha insett

1. att varan skall beskattas i Sverige och
2. att punktskatt beträffande varan inte har betalats i Sverige.

Det som enligt första stycket gäller beträffande ägare till egendom gäller även beträffande den som innehar särskild rätt till egendom.

11 § Transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel får skatteförverkas endast om ägaren på grund av omständigheterna insåg eller borde ha insett

1. att transporten avsåg punktskattepliktig vara,
2. att varan skall beskattas i Sverige och
3. att punktskatt beträffande varan inte har betalats i Sverige.

Det som enligt första stycket gäller beträffande ägare till egendom gäller även beträffande den som innehar särskild rätt till egendom.

Förhållandet till brottsutredningar

12 § Beslut om skatteförverkande, skattebeslag eller omhändertagande av annat än handling får inte fattas om egendomen är beslagtagen i samband med brottsutredning eller brottmål.

Om ett beslut om beslag i samband med brottsutredning eller brottmål meddelas beträffande egendom som är föremål för skattebeslag, skall beslutet om skattebeslag hävas. Detsamma gäller beslut om omhändertagande av annat än handling.

Förfarandet med egendom som är föremål för skattebeslag

13 § Egendom som är föremål för skattebeslag skall förvaras av beskattningsmyndigheten eller den som fått i uppdrag av myndigheten att sköta förvaringen. Egendomen får härvid magasineras. Om det kan ske utan fara och eljest är lämpligt får dock egendomen lämnas kvar i innehavarens besittning. Egendom som lämnas kvar i innehavarens besittning skall förseglas eller märkas om det inte framstår som obehövt.

Innehavaren får inte överlåta egendom som lämnats kvar i hans besittning. Han får inte heller förfoga över den på annat sätt som står i strid mot beslutet om skattebeslag.

Egendom som är föremål för skattebeslag skall vårdas väl och stå under noggrann tillsyn.

Förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag

14 § Är egendom som är föremål för skattebeslag utsatt för försämring eller annan värdenedgång får den om ägaren begär det genast säljas. Om försäljning inte påkallas av ägaren får beskattningsmyndigheten ansöka om tillstånd till försäljningen hos länsrätten.

Om kostnaderna för förvaringen uppgår till eller beräknas uppgå till betydande belopp i förhållande till egendomens värde får beskattningsmyndigheten eller ägaren till förvarad egendom ansöka hos länsrätten om att egendomen genast skall säljas.

Vid prövningen av skatteförverkandet skall intäkterna från förtida försäljning träda istället för den försålda egendomen.

Lösen

15 § Vid prövning av skatteförverkande får länsrätten på yrkande av ägare till egendom som är föremål för skattebeslag förordna att lösen motsvarande det värde som anges i 7 § skall betalas i stället för att egendomen skatteförverkas.

Lösen skall betalas senast en månad efter det att beslutet om lösen vunnit laga kraft. Om betalning inte erläggs inom denna tid skall egendomen anses vara skatteförverkad.

När lösen erlagts skall egendomen genast överlämnas till dess ägare.

Förfarandet med egendom som är föremål för skatteförverkande

16 § Sedan beslut om skatteförverkande vunnit laga kraft skall egendomen försäljas genom beskattningsmyndighetens försorg. Härvid skall förbehåll göras för sådan av beskattningsmyndigheten vid försäljningstillfället känd rättighet som gäller enligt 8 § tredje stycket.

Försäljningsintäkterna skall användas för att betala det värde enligt 7 § för vilket skatteförverkande gjorts. Härvid skall avräkning först göras för den punktskatt som anges i 7 § första stycket 1 och därefter för de kostnader för förfarandet som anges i 7 § första stycket 3. Slutligen skall avräkning göras för det tillägg som anges i 7 § första stycket 2. Om egendom är av sådan kvalitet att den inte kan säljas får den istället förstöras. Avräknade intäkter tillfaller staten.

17 § Överskjutande intäkter vid försäljning skall utges till den vars egendom skatteförverkats, om denne vid tidpunkten för försäljningen är känd av beskattningsmyndigheten. Då egendom som avses i 8 § andra stycket skatteförverkats skall överskjutande intäkter i första hand utges till ägare till sådan egendom. Om flera fått egendom skatteförverkad skall var och en erhålla ersättning i proportion till värdet av den egendom som skatteförverkats från honom.

Överskjutande intäkter som inte kunnat fördelas enligt första stycket skall återbetalas till den som erlagt kostnadsersättning enligt 8 kap. 1

och 2 §§ avseende de kostnader denne erlagt. Om flera erlagt kostnadsersättning skall var och en erhålla återbetalning i proportion till den kostnadsersättning han erlagt.

Om överskjutande intäkter inte kunnat utges enligt första stycket eller återbetalas enligt andra stycket inom ett år från försäljningen tillfaller de staten. Detsamma gäller om det efter återbetalning kvarstår överskjutande intäkter.

4 kap. Särskilda kontrollbefogenheter

1 § Beskattningsmyndigheten får om det behövs för punktskattekontrollen

1. hålla uppsikt över transport som är eller kan antas vara yrkesmässig,
2. skugga person,
3. ställa frågor och
4. hålla uppsikt över lokal eller annan plats där det kan antas att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras.

5 kap. Punktskattekontrollregistret m.m.

Punktskattekontrollregistrets ändamål

1 § Beskattningsmyndigheten får för de ändamål som anges i 2 § föra ett register med hjälp av automatisk databehandling (*punktskattekontrollregistret*).

2 § Punktskattekontrollregistret får användas vid

1. transportkontroll och lokalkontroll,
2. omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande,
3. utövande av sådana särskilda kontrollbefogenheter som avses i 4 kap. 1 §,
4. prövning av och tillsyn över upplagshavare och skatteupplag enligt 10 och 12 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 9 och 11 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt 4 kap. 3 och 5 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi eller
5. prövning av och tillsyn över registrerad varumottagare enligt 13 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 12 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt 4 kap. 6 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Punktskattekontrollregistret får inte innehålla uppgift om enskilds ras, etniska ursprung, politiska åsikter, religiösa eller filosofiska övertygelse, medlemskap i fackförening, hälsa eller sexualliv.

Punktskattekontrollregistrets innehåll

3 § Punktskattekontrollregistret får beträffande transportkontroll och lokalkontroll innehålla

1. uppgift om beskattningsmyndighetens beslut, dock inte skälen för beslutet, och om detta har underställts länsrätt,
2. uppgift om domstols beslut, dock inte skälen för beslutet, och om detta överklagats eller vunnit laga kraft,
3. uppgift om tid och plats för kontrollen,
4. uppgift om beslutande tjänsteman vid skattemyndighet eller tullmyndighet,
5. identifikationsuppgifter beträffande genomsökt transportmedel eller transporthjälpmedel och ägare till detta,
6. identifikationsuppgifter beträffande genomsökt container eller tank och ägare till denna,
7. identifikationsuppgifter beträffande genomsökt lokal eller plats,
8. identifikationsuppgifter beträffande ägare och nyttjanderättshavare till genomsökt lokal eller plats,
9. uppgift om punktskattepliktig vara påträffats eller inte,
10. uppgift om påträffad punktskattepliktig vara samt
11. identifikationsuppgifter beträffande ägare och skattskyldig till punktskattepliktig vara.

Vid transportkontroll får registret dessutom innehålla identifikationsuppgifter beträffande förare eller befälhavare.

Punktskattekontrollregistret får också innehålla uppgift ur vid transport medfört ledsagardokument beträffande namn och punktskatte-nummer för avsändare och mottagare, avsändarland, destinationsland, avsändningsdag, transporttid, leveransplats, säkerhet och varubeskrivning. Om någon av dessa uppgifter vid kontroll visar sig vara felaktig får även anteckning härom göras i registret.

4 § Punktskattekontrollregistret får, med den begränsning som anges i andra stycket, beträffande omhändertagande innehålla

1. uppgift om beskattningsmyndighetens beslut, dock inte skälen för beslutet, och om beslutet överklagats,
2. uppgift om beslutande tjänsteman vid skattemyndighet eller tullmyndighet samt
3. uppgift om domstolsbeslut, dock inte skälen för beslutet, och om detta överklagats eller vunnit laga kraft.

Registrering i punktskattekontrollregistret får inte göras beträffande beslut om omhändertagande som inte omfattar punktskattepliktig vara.

Om beslut om omhändertagande hävs med stöd av 3 kap. 12 § andra stycket får i punktskattekontrollregistret registrering göras av diarie-nummer eller motsvarande beteckning hos åklagarmyndighet.

5 § Punktskattekontrollregistret får beträffande skattebeslag innehålla

1. uppgift om beskattningsmyndighetens beslut, dock inte skälen för beslutet, och om beslutet överklagats eller underställts länsrätt,

2. uppgift om beslutande tjänsteman vid skattemyndighet eller tullmyndighet,
3. uppgift om beskattningsmyndighetens ansökan såvitt avser datum för ansökan, vilken egendom som är föremål för ansökan och identifikationsuppgifter beträffande ägaren till egendomen samt
4. uppgift om domstolsbeslut, dock inte skälen för beslutet, och om det överklagats eller vunnit laga kraft.

Om beslut om skattebeslag hävs enligt 3 kap. 12 § andra stycket får i punktskattekontrollregistret registrering göras av diarienummer eller motsvarande beteckning hos åklagarmyndighet.

6 § Punktskattekontrollregistret får beträffande skatteförverkande eller beslut om lösen innehålla

1. uppgift om beskattningsmyndighetens ansökan såvitt avser datum för ansökan, vilken egendom som är föremål för ansökan och identifikationsuppgifter beträffande ägaren till egendomen samt
2. uppgift om domstolsbeslut, dock inte skälen för beslutet, och om det överklagats eller vunnit laga kraft.

7 § Punktskattekontrollregistret får innehålla uppgift om beslut om transporttillägg, dock inte skälen för beslutet.

8 § Punktskattekontrollregistret får beträffande transportkontrollbrott och transportkontrollförseelse samt brott mot skyldigheten att stanna enligt 7 kap. 2 § innehålla

1. uppgift om dom i brottmål, dock inte domskälen, och om domen överklagats eller vunnit laga kraft,
2. uppgift om godkänt strafföreläggande samt
3. uppgift om förekomst av ärende hos polis- eller åklagarmyndighet, såvitt avser diarienummer eller motsvarande beteckning och identifikationsuppgift beträffande misstänkt.

9 § Punktskattekontrollregistret får innehålla de tekniska och administrativa uppgifter som behövs för att tillgodose ändamålet med registret.

Tillgång till uppgifter ur transportföretags bokningsregister m.m.

10 § Transportföretag som befordrar varor, fordon, containrar eller tankar skall på begäran av beskattningsmyndigheten skyndsamt lämna aktuella uppgifter om det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport och som är

1. identifikationsuppgifter beträffande transporterat fordon, transporterad container eller transporterad tank,
2. identifikationsuppgifter beträffande ägare till transporterat fordon, transporterad container eller transporterad tank,
3. identifikationsuppgifter beträffande förare av transporterat fordon,
4. uppgift om transporterad vara,

5. uppgift om resrutt samt

6. uppgift om sättet för betalning och bokning.

Transportföretag behöver endast lämna sådana uppgifter som företaget redan har tillgång till.

Transportföretag får lämna uppgifter på så sätt att de görs läsbara för beskattningsmyndigheten genom terminalåtkomst.

11 § Beskattningsmyndigheten får begära uppgifter enligt 10 § endast om uppgifterna kan antas ha betydelse för punktskattekontrollverksamheten. Uppgifterna får begäras endast av särskilt utsedd tjänsteman på beskattningsmyndigheten.

Beskattningsmyndigheten skall genast förstöra uppgifter om enskilda personer som lämnats med stöd av 10 § om de saknar betydelse för punktskattekontrollverksamheten.

Beskattningsmyndigheten får, om det behövs för punktskattekontrollverksamheten, med den begränsning som anges i andra stycket bearbeta och lagra uppgifter i punktskattekontrollregistret.

Terminalåtkomst m.m. till punktskattekontrollregistret

12 § Terminalåtkomst till uppgifter i punktskattekontrollregistret får ges endast för de ändamål som anges i 2 § första stycket och i den utsträckning som anges i 13 och 14 §§.

13 § Tjänsteman på skattemyndighet, i vars arbetsuppgifter utförande av transportkontroller och lokalkontroller, handläggning av ärenden om skattebeslag eller skatteförverkande eller utövande av de särskilda kontrollbefogenheterna enligt 4 kap. 1 § ingår, får ha terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret.

Tjänsteman på beskattningsmyndigheten som prövar eller utövar tillsyn över upplagshavare och skatteupplag samt registrerade varumotagare får ha terminalåtkomst till uppgift som avses i 3 - 9 §§. Terminalåtkomst till uppgifter som avses i 3 § tredje stycket får dock finnas endast beträffande sådana fall där uppgifter i ledsagardokumentet varit felaktiga.

14 § Tjänsteman på Generaltullstyrelsens underrättelse- och sambandscentral får ha terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret.

Utdrag ur punktskattekontrollregistret m.m.

15 § Utdrag ur eller upplysning om innehållet i punktskattekontrollregistret skall lämnas, när framställning görs av Riksskatteverket, Justitiekanslern, Riksdagens ombudsmän, Datainspektionen eller allmän förvaltningsdomstol. Detsamma gäller för myndighet som medverkar i eller biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll enligt denna lag.

Uppgifter ur punktskattekontrollregistret får också lämnas ut till andra myndigheter om och i den utsträckning regeringen för vissa slag av ärenden och för särskilda fall ger tillstånd till detta.

16 § Vad gäller enskilds rätt att få utdrag ur eller upplysning om innehållet i punktskattekontrollregistret beträffande sådan uppgift som avses i 4 § tredje stycket, 5 § andra stycket och 8 § 3 gäller 3 § första stycket 3 och 6 § första stycket lagen (1965:94) om polisregister m.m. I övrigt framgår enskilds rätt att få utdrag ur eller upplysning om innehållet i punktskattekontrollregistret av 10 § datalagen (1973:289).

Gallring av punktskattekontrollregistret

17 § Uppgifter som avses i 3 §, 4 § första och andra styckena, 5 § andra stycket samt 6 och 7 §§ skall gallras tio år efter det att de registrerades.

Uppgifter som avser i 4 § tredje stycket, 5 § tredje stycket och 8 § skall gallras om skäl för detta föreligger enligt 14 § polisregisterkungörelsen (1969:38). Uppgifterna skall dock alltid gallras senast tio år efter det att de registrerades.

Uppgifter som avses i 10 och 11 §§ skall gallras två år efter det att uppgifterna registrerades.

Sambehandling

18 § Uppgifter till punktskattekontrollregistret får hämtas in från annat register med hjälp av automatisk databehandling.

6 kap. Transporttillägg

1 § Beskattningsmyndigheten skall påföra den skattskyldige en särskild avgift (*transporttillägg*) om

1. ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet inte medföljer transporten i den utsträckning som följer av 2 kap. 2 §,
2. anmälningsskyldighet som följer av 17 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 16 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 1 § fjärde stycket lagen (1994:1776) om skatt på energi inte iakttagits eller
3. säkerhet enligt 16 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 15 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 10 § lagen (1994:1776) om skatt på energi inte ställts på föreskrivet sätt.

Transporttillägget är fyrtio procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på varorna.

2 § Om den skattskyldige inkommer med ett i laga ordning upprättat ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet till beskattningsmyn-

digheten, skall transporttillägg som påförts med stöd av 1 § första stycket 1 eller 3 undanröjas.

3 § Beskattningsmyndigheten får medge befrielse från transporttillägg om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut tillägget.

4 § Bestämmelserna om undanröjande av och befrielse från transporttillägg skall beaktas även om yrkande om detta inte har framställts.

5 § Transporttillägg tas ut på samma sätt som skatt enligt 5 kap. lagen (1984:151) punktskatter och prisregleringsavgifter.

Lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter är tillämplig beträffande transporttillägg.

7 kap. Straff

1 § Förare eller befälhavare som uppsåtligen underlåter att medföra föreskrivna ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet skall dömas för *transportkontrollbrott* till böter eller fängelse i högst sex månader.

Om ett brott som avses i första stycket begås av grov oaktsamhet skall dömas för *transportkontrollförseelse* till dagsböter.

2 § Den som av uppsåt eller grov oaktsamhet bryter mot skyldighet att stanna på anmaning enligt 2 kap. 5 §, 13 kap. 6 § 1 eller 13 kap. 13 § 1 döms till dagsböter.

Ansvar enligt första stycket första meningen skall inte ådömas om den tjänsteman som givit anmaning att stanna inte varit behörig enligt 9 kap. 11 § eller 13 kap. 2 § 4.

3 § Till penningböter döms den som bryter mot skyldighet att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet enligt 2 kap. 6 eller 12 § eller 13 kap. 6 § 1 eller 13 § 1. Ansvar skall dock inte ådömas om beskattningsmyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

8 kap. Ansvaret för kostnader m.m.

1 § Den som åsidosätter skyldighet enligt 2 kap. 8 eller 13 § eller 13 kap. 6 § 1 eller 13 § 1 skall ersätta staten för de kostnader som uppkommer på grund härav.

2 § Statens kostnader i samband med förvaring vid omhändertagande och skattebeslag skall ersättas av den som äger förvarad punkt-skattepliktig vara.

3 § Ersättningsskyldigheten enligt 1 eller 2 § får efterges helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättning.

4 § För prov som tas vid transportkontroll eller lokalkontroll utges ingen ersättning.

5 § Om kostnaderna enligt 1 och 2 §§ tillsammans understiger 100 kr skall ersättning inte tas ut.

9 kap. Behörighet att fatta beslut m.m.

Behörighet att fatta beslut

1 § Beslut om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, skattebeslag och skatteförverkande fattas av länsrätt på ansökan av beskattningsmyndigheten. När länsrätten fattar beslut om transportkontroll på enskild plats eller lokalkontroll skall domstolen även fastställa hur länge kontrollen får pågå.

Beslut om förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag fattas av länsrätt på ansökan av beskattningsmyndigheten. Såvitt avser fråga enligt 3 kap. 14 § andra stycket får dock ansökan även göras av ägare till egendom som förvaras av beskattningsmyndigheten.

Beslut om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, skattebeslag och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag får verkställas omedelbart om inte något annat anges i beslutet.

Beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll förfaller om verkställigheten inte påbörjas inom en månad från beslutet.

2 § Beslut om undantagande av handling fattas av länsrätten.

Om beskattningsmyndigheten anser att en handling, som enskild begärt skall undantas, bör granskas, skall handlingen omedelbart förseglas och överlämnas till länsrätten.

3 § Beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll får fattas av beskattningsmyndigheten, om samtliga enskilda som berörs av beslutet underrättats och uttryckligen inte motsatt sig kontroll.

Vid fara i dröjsmål får beskattningsmyndigheten fatta beslut om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, skattebeslag och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag enligt 3 kap. 14 § första stycket. Sådant beslut skall snarast underställas länsrätten.

Beslut enligt 2 och 3 kap. som inte omfattas av 1 § samt beslut enligt 4, 6 och 8 kap. fattas av beskattningsmyndigheten.

Protokollföring m.m.

4 § Protokoll skall föras över transportkontroll och lokalkontroll. Vid transportkontroll på annan plats än enskild plats behöver dock protokoll föras endast om en punktskattepliktig vara påträffas.

Av protokollet skall framgå

1. var beslutet verkställt,
2. vilka som var närvarande vid kontrollen, när kontrollen påbörjades och avslutades samt vad som genomfördes,
3. resultatet av åtgärden,
4. om beslut om omhändertagande fattats samt
5. annat av betydelse som förekommit vid kontrollen.

5 § När beslut om transportkontroll, lokalkontroll, omhändertagande och skattebeslag har verkställts skall bevis över verkställigheten utfärdas. Vid transportkontroll på annan plats än enskild plats behöver dock bevis lämnas endast om punktskattepliktig vara påträffas eller om enskild begär det.

Bevis över verkställighet skall överlämnas till den som berörs av åtgärden och innehålla uppgift om

1. var beslutet verkställt,
2. såvitt avser transportkontroll och lokalkontroll vilka som var närvarande vid kontrollen, när kontrollen påbörjades och avslutades samt vad som genomfördes,
3. såvitt avser omhändertagande vad som omhändertagits samt
4. såvitt avser skattebeslag vad som tagits i skattebeslag.

Samverkan med andra myndigheter m.m.

6 § Punktskattekontroll enligt denna lag skall stå under beskattningens myndighetens ledning.

7 § Annan skattemyndighet får medverka i kontrollverksamhet enligt denna lag genom att genomföra kontroll för beskattningens myndighetens räkning. Härvid gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i

1. 2 kap. 3-8, 14 och 15 §§ beträffande transportkontroll,
2. 2 kap. 9-15 §§ beträffande lokalkontroll,
3. 3 kap. 1-5 §§ beträffande omhändertagande,
4. 4 kap. 1 § beträffande utövandet av särskilda kontrollbefogenheter,
5. 2 § andra stycket och 1 kap. 13-16 §§ beträffande undantagande av handling m.m.,
6. 3 § tredje stycket beträffande beslutsbehörighet såvitt avser beslut enligt 2, 3 och 4 kap. samt
7. 4 och 5 §§ beträffande protokollföring och utfärdande av bevis över verkställighet.

Beträffande annan skattemyndighets befogenhet att medverka i beskattningens myndighetens kontrollverksamhet avseende införsel för

privat bruk av punktskattepliktig vara finns särskilda bestämmelser i 13 kap.

8 § Tullmyndighet får medverka i kontrollverksamhet enligt denna lag genom att genomföra kontroll för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i

1. 2 kap. 3-8, 14 och 15 §§ beträffande transportkontroll,
2. 2 kap. 9-15 §§ beträffande lokalkontroll,
3. 3 kap. 1-5 §§ beträffande omhändertagande,
4. 4 kap. 1 § beträffande utövandet av särskilda kontrollbefogenheter,
5. 2 § andra stycket och 1 kap. 13-16 §§ beträffande undantagande av handling m.m.,
6. 3 § tredje stycket beträffande beslutsbehörighet såvitt avser beslut enligt 2, 3 och 4 kap. samt
7. 4 och 5 §§ beträffande protokollföring och utfärdande av bevis över verkställighet.

Beträffande tullmyndighets befogenhet att medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet avseende införsel för privat bruk av punktskattepliktig vara finns särskilda bestämmelser i 13 kap.

9 § Beskattningsmyndigheten får, utöver vad som sägs i 7 § första stycket och 8 § första stycket, uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att fatta beslut för beskattningsmyndighetens räkning i ett visst ärende. Sådant beslut får fattas endast om den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

10 § Polismyndighet och Kustbevakningen skall på begäran lämna biträde i kontrollverksamhet enligt denna lag.

Behörighet att stoppa transportmedel m.m.

11 § Anmaning att stanna fordon får ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten. Sådant anmaning får också ges

1. av tjänsteman vid annan skattemyndighet, om han av beskattningsmyndigheten särskilt förordnats att stanna fordon, när han medverkar i kontrollverksamhet enligt denna lag och
2. av tjänsteman vid tullmyndighet i hamnar och i gränsnära områden, när han medverkar i kontrollverksamhet enligt denna lag.

Anmaning att stanna fordon får också ges av polisman, som biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll enligt denna lag.

Anmaning att stanna fartyg får ges av polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen, som biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll enligt denna lag. Polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen får också om det är uppenbart nödvändigt för punktskattekontrollen inbringa fartyg till hamn.

10 kap. Utlämnande av uppgifter

1 § Uppgifter som tullmyndighet, polismyndighet eller Kustbevakningen förfogar över och som behövs för punktskattekontroll enligt denna lag skall på beskattningsmyndighetens begäran tillhandahållas denna. Om tullmyndighet, polismyndighet eller Kustbevakningen i sin verksamhet påträffar punktskattepliktig vara, som kan antas vara obeskattad, skall myndigheten genast underrätta beskattningsmyndigheten.

Uppgiftsskyldighet enligt första stycket föreligger inte i fråga om uppgifter för vilka sekretess gäller enligt 2 kap. 1 eller 2 § eller 3 kap. 1 § sekretesslagen (1980:100) eller en bestämmelse till vilken hänvisas i någon av de nämnda paragraferna.

Om sekretess gäller för uppgift enligt någon annan bestämmelse i sekretesslagen (1980:100) och ett utlämnande skulle medföra synnerligt men för något enskilt eller allmänt intresse föreligger uppgiftsskyldighet endast om regeringen på ansökan av beskattningsmyndigheten beslutar att uppgiften skall lämnas ut.

2 § Uppgifter rörande punktskattekontroll, skattebeslag och skatteförverkande som beskattningsmyndigheten förfogar över, skall på begäran lämnas ut till de myndigheter som medverkar i eller biträder vid beskattningsmyndighetens punktskattekontroll enligt denna lag om det behövs för punktskattekontrollverksamheten.

Uppgifter som avses i första stycket får tillhandahållas myndighet i främmande stat med vilken Sverige har träffat överenskommelse om handräckning i skatteärenden.

11 kap. Omprövning och överklagande m.m

Omhändertagande, skattebeslag och kostnadsansvar

1 § Bestämmelserna i 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223) angående omprövning gäller beslut om

1. omhändertagande enligt 9 kap. 3 § tredje stycket och 13 kap. 6 § 3 och 13 § 5,
2. skattebeslag enligt 13 kap. 7 § samt
3. kostnadsansvar enligt 9 kap. 3 § tredje stycket och 13 kap. 6 § 3 och 13 § 5.

2 § Beslut som avses i 1 § får överklagas hos länsrätt. Härvid gäller bestämmelserna i 23-25 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Transporttillägg

3 § Bestämmelserna om omprövning i 4 kap. 3-12 §§ och överklagande i 8 kap. lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller i tillämpliga delar beslut om transporttillägg.

4 § Vid tillämpningen av bestämmelserna i 4 och 8 kap. lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter förstås med

1. *beskattningsår* det kalenderår under vilket beslutet om transporttillägg fattades,
2. *skattskyldig* den som påförts transporttillägg och
3. *beskattningsbeslut* beslut om transporttillägg.

5 § Beslut om transporttillägg får överklagas hos länsrätt.

Övriga beslut

6 § Beskattningsmyndighetens beslut att uppdra åt annan myndighet att fatta beslut enligt 9 kap. 9 § eller 13 kap. 2 § 3 får överklagas hos länsrätt.

7 § Beskattningsmyndighetens beslut, med undantag av vad som stadgas i 2, 5, 6 och 8 §§, får inte överklagas.

Omprövning av beslut som fattats av annan myndighet för beskattningsmyndighetens räkning

8 § Beskattningsmyndigheten skall ompröva beslut även i sådana ärenden där beslut fattats av annan myndighet för beskattningsmyndighetens räkning. Beskattningsmyndigheten får dock, efter samråd med den andra myndigheten, besluta att denna myndighet i stället skall ompröva beslutet. Sådant beslut får fattas endast om den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

Beslut enligt första stycket andra meningen får överklagas hos länsrätt.

Företrädare för det allmänna m.m.

9 § Beskattningsmyndigheten får överklaga länsrätts beslut enligt denna lag.

10 § Beskattningsmyndigheten är part i länsrätten även i sådant mål, där beslut i första instans fattats av annan myndighet för beskattningsmyndighetens räkning. Beskattningsmyndigheten får dock besluta att

den andra myndigheten skall föra beskattningsmyndighetens talan i målet.

Beskattningsmyndigheten får besluta att annan myndighet som tidigare fört talan i målet även får överklaga länsrättens beslut och härvid föra beskattningsmyndighetens talan.

Beslut enligt första och andra styckena får fattas endast om den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

11 § Riksskatteverket får ta över uppgiften att i allmän förvaltningsdomstol föra det allmännas talan i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden.

Riksskatteverket får överklaga ett beslut av länsrätten eller kammarrätten även om verket inte tidigare har fört det allmännas talan i målet.

Riksskatteverket får uppdra åt en tjänsteman vid en skattemyndighet att företräda verket i allmän förvaltningsdomstol.

12 § Riksskatteverket för det allmännas talan i Regeringsrätten.

Särskild bestämmelse om enskild part

13 § I mål om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, skattebeslag, skatteförverkande och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag skall, om ägaren till egendomen inte är känd eller saknar känt hemvist i riket, den som senast innehade varorna anses vara motpart enligt 10 § förvaltningsprocesslagen (1971:291) i stället för ägaren till egendomen.

Ägare till egendom får överta talan som förs av den som anses vara motpart enligt första stycket.

12 kap. Vissa bestämmelser om handläggningen i domstol m.m.

Handläggningen i domstol

1 § Mål om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, undantagande av handling, skattebeslag, skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag skall handläggas skyndsamt.

2 § Innan beslut om skatteförverkande fattas skall länsrätten försöka delge ägaren till egendomen, även om annan än ägaren anses vara motpart enligt 11 kap. 13 § första stycket. Härvid skall länsrätten, om ägaren till egendomen inte är känd, utfärda föreläggande i Post och Inrikes tidningar att ägaren skall ge sig till känna senast två månader efter föreläggandet, vid påföljd att frågan annars kan avgöras utan att ägaren beretts tillfälle att yttra sig. Föreläggandet skall innehålla en

beskrivning av egendomen samt övriga omständigheter som kan vara av betydelse för identifiering av ägaren.

Det som enligt första stycket gäller beträffande ägare till egendom gäller även beträffande den som innehar särskild rätt till egendom. Föreläggande behöver dock endast utfärdas om det finns särskild anledning att anta att någon innehar särskild rätt till egendomen.

3 § I mål om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, skattebeslag och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag får, om det föreligger fara i dröjsmål, domstol förordna rörande saken utan att motparten beretts tillfälle att yttra sig.

4 § Vid handläggning i länsrätt eller kammarrätt av frågor om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande, förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag samt transporttillägg skall muntlig förhandling hållas om enskild part begär det. Muntlig förhandling behöver dock inte hållas om det är uppenbart obehövligt. Enskild part skall upplysas om rätten till muntlig förhandling.

Särskilda bestämmelser beträffande undantagande av handling

5 § Om den enskilde begär det, skall länsrätten i mål om undantagande av handling pröva om beslut kan fattas utan att rätten granskar handlingen.

6 § I mål om undantagande av handling bestämmer länsrätten i fråga om upptagning som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel i vilken form eller på vilket sätt den skall tillhandahållas i målet.

I fråga om upptagning som avses i första stycket får länsrätten besluta om sådana begränsningar i rätten att använda tekniska hjälpmedel och sökbegrepp som behövs för att en upptagning som skall undantas från granskning inte skall bli tillgänglig för beskattningsmyndigheten.

Särskild bestämmelse beträffande skattebeslag

7 § Då länsrätt fattar beslut om skattebeslag eller fastställer verkställt skattebeslag skall domstolen utsätta den tid inom vilken ansökan om skatteförverkande skall göras. Tiden får inte sättas längre än vad som är nödvändigt.

Om den utsatta tiden är otillräcklig får länsrätten medge förlängning. Framställning om förlängning skall göras före den utsatta tidens utgång.

Om ansökan om skatteförverkande inte inkommer inom den utsatta tiden eller medgiven förlängning är beslutet om skattebeslag förfallet.

Överlämnande av mål

8 § En domstol får, om det föreligger särskilda skäl och det kan göras utan avsevärd olägenhet för någon part, flytta över mål om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag till annan domstol.

I fråga om överlämnande av mål skall samråd mellan domstolarna ske på lämpligt sätt. Råder olika meningar huruvida målet skall överlämnas förfaller frågan.

13 kap. Punktskattekontroll m.m. beträffande införsel för privat bruk av punktskattepliktig vara*Allmänna bestämmelser*

1 § Då punktskattekontrollverksamhet avser införsel för privat bruk av punktskattepliktig vara får beskattningsmyndigheten använda befogenheter eller fatta beslut enligt denna lag endast i den utsträckning behörighet följer av detta kapitel. Vidare har den enskilde endast de skyldigheter enligt denna lag som anges i kapitlet.

I 1 kap. 1-8 §§ finns bestämmelser om lagens tillämpningsområde m.m. och i 1 kap. 9-12 §§ om gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk. I 7 kap. finns bestämmelser om straff, i 8 kap. om ansvar för kostnader m.m. och i 11 kap. om omprövning och överklagande.

Bestämmelserna i 1 kap. 13-16 §§ och i 9 kap. 2 § om undantagande av handling m.m., i 10 kap. om utlämnande av uppgifter och i 12 kap. om handläggning i domstol gäller i tillämpliga delar även beträffande införsel för privat bruk av punktskattepliktig vara.

Såvitt avser uppgifter rörande införsel för privat bruk gäller bestämmelserna i 5 kap. i tillämpliga delar med undantag för det som stadgas i 5 kap. 7, 10 och 11 §§ samt 8 § såvitt avser transportkontrollbrott och transportkontrollförseelse.

2 § Vid kontrollverksamhet enligt detta kapitel gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 9 kap. om

1. protokollföring och utfärdande av bevis över verkställighet i 4 och 5 §§,
2. beskattningsmyndighetens rätt att uppdra åt annan myndighet att fatta beslut i 9 §,
3. polismyndighets och Kustbevakningens biträde i 10 § samt
4. anmaning att stanna i 11 §.

3 § Annan skattemyndighet får medverka i kontrollverksamheten enligt detta kapitel genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid har myndigheten samma befogenheter som beskattningsmyndigheten.

4 § Tullmyndighet får medverka i kontrollverksamhet enligt detta kapitel genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid har myndigheten samma befogenheter som beskattningsmyndigheten.

5 § De förutsättningar som enligt 1 och 2 §§ gäller för beskattningsmyndighetens kontroller gäller även för kontroller som genomförs med stöd av 3 och 4 §§.

Särskilda bestämmelser beträffande införsel för privat bruk av alkoholvara eller tobaksvara

6 § Beträffande införsel för privat bruk av alkoholvara eller tobaksvara gäller i tillämpliga delar bestämmelserna om

1. transportkontroll i 2 kap. 3 § första meningen, 4-6, 8 och 14 §§,
2. omhändertagande i 3 kap. 1 § första och tredje styckena, 2 § första stycket, 3 § 1 och 3 samt 4, 5 och 12 §§ och
3. beslutsbehörighet i 9 kap. 3 § tredje stycket.

7 § Beskattningsmyndigheten får besluta om skattebeslag av påträffad alkoholvara eller tobaksvara med emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial, om det inte framgår att punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige. Härvid gäller i tillämpliga delar 3 kap. 6 § andra stycket, 12 §, 13 § första stycket första och andra meningarna och tredje stycket samt 14 §.

Ett beslut om skattebeslag får avse ett värde som överstiger det värde som anges i 8 § andra stycket.

Då beskattningsmyndigheten fattar beslut om skattebeslag enligt första stycket skall myndigheten utsätta den tid inom vilken punktskatten skall betalas. Om den utsatta tiden inte är tillräcklig får beskattningsmyndigheten medge förlängning. Framställning om förlängning skall göras före den utsatta tidens utgång.

8 § Länsrätten får på ansökan av beskattningsmyndigheten besluta att alkoholvara eller tobaksvara med emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial som är föremål för skattebeslag enligt 7 § skall skatteförverkas om punktskatt beträffande varan inte har betalats inom den tid som angivits i beslutet om skattebeslag. Beslut om skatteförverkande får dock inte fattas om sådant hinder för skatteförverkande som anges i 3 kap. 9 § föreligger.

Ett beslut om skatteförverkande får avse egendom motsvarande värdet av den punktskatt som beräknas belöpa på varan samt de avgifter som framgår av 6 och 7 §§ lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen. Värdet får jämkas i enlighet med bestämmelsen i 3 kap. 7 § andra stycket.

9 § Sedan beslut om skatteförverkande vunnit laga kraft skall egendomen försäljas genom beskattningsmyndighetens försorg. Försäljningsintäkterna skall användas för att betala det värde enligt 8 § andra stycket för vilket skatteförverkande gjorts och i denna del tillfalla staten. Om egendom är av sådan kvalitet att den inte kan säljas får den i stället förstöras.

Överskjutande intäkter vid försäljning skall utges till den vars egendom skatteförverkats. Överskjutande intäkter som inte kunnat utges till den vars egendom skatteförverkats skall återbetalas till den som erlagt kostnadsersättning enligt 8 kap. 1 eller 2 § avseende de kostnader som denne erlagt. Om flera erlagt kostnadsersättning skall var och en erhålla återbetalning i proportion till den kostnadsersättning han erlagt. Intäkter som inte har kunnat utges eller återbetalas inom ett år från försäljningen tillfaller staten.

10 § Tullmyndigheten får fatta beslut om skattebeslag m.m. enligt 7 § för beskattningsmyndighetens räkning.

11 § På bemannad tullplats får tullmyndighet i syfte att kontrollera införsel för privat bruk av alkoholvara eller tobaksvara

1. anmana person att stanna,
2. undersöka väska och annat handresgods och
3. företa kroppsvisitation om det finns synnerliga skäl att anta att en i Sverige obeskattad punktskattepliktig vara döljs i den kontrollerades klädedräkt.

Kontroll enligt första stycket får inte utformas på sådant sätt att urvalet av vad och vem som kontrolleras sker slumpmässigt.

12 § Bevis över verkställighet av kroppsvisitation skall utfärdas

1. om den undersökte begär det,
2. om vara eller handling som påträffats vid undersökningen omhändertas eller
3. om beslut om skattebeslag fattas beträffande punktskattepliktig vara som påträffats vid undersökningen.

Beviset skall överlämnas till den som undersökts.

Särskilda bestämmelser beträffande införsel för privat bruk av mineraloljeproduct

13 § Beträffande införsel för privat bruk av mineraloljeproduct gäller i tillämpliga delar bestämmelserna om

1. transportkontroll i 2 kap. 3-6, 8, 14 och 15 §§,
2. omhändertagande i 3 kap. 1 § första och tredje styckena, 2 § första stycket, 3 § 1 och 3 samt 4, 5 och 12 §§,
3. förtida försäljning i 3 kap. 14 §,
4. lösen i 3 kap. 15 § och
5. beslutsbehörighet i 9 kap. 1 och 3 §§.

14 § Beslut om skattebeslag av punktskattepliktig vara med emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial samt transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som använts för transport av varan, får fattas om det inte framgår att punktskatt är betalad i Sverige. Bestämmelserna i 3 kap. 6 § andra och tredje stycket samt 12-14 §§ gäller i tillämpliga delar sådant skattebeslag.

15 § Punktskattepliktig vara får, tillsammans med emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial, förklaras skatteförverkad om det inte framgår att punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige.

Transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel får förverkas i den utsträckning som anges i 3 kap. 8 § andra stycket.

Bestämmelserna i 3 kap. 7 § första stycket 1 och 3 samt andra stycket, 8 § tredje stycket, 9-12 samt 15 - 17 §§ gäller i tillämpliga delar sådant skatteförverkande.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998. Genom lagen upphävs lagen (1996:598) om kontroll av yrkesmässiga vägtransporter av mineralolja produkter, alkohol och tobak. Den upphävda lagen gäller dock i fråga om kontrollåtgärd som har påbörjats före ikraftträdandet av denna lag samt i fråga om ärende om transporttillägg hänförligt till kontrollåtgärd som har påbörjats före ikraftträdandet.

2. Förslag till Lag om ändring i lagen (1965:94) om polisregister m.m.

Härigenom föreskrivs att 3 § lagen (1965:94) om polisregister m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Utdrag av eller upplysning om innehållet i polisregister skall meddelas, när framställning därom görs av

1. justiekanslern, riksdagens ombudsmän, rikspolisstyrelsen, den centrala utlänningsmyndigheten, länsstyrelse, länsrätt, polismyndighet, allmän åklagare eller Alkoholinspektionen;

1. justiekanslern, riksdagens ombudsmän, rikspolisstyrelsen, den centrala utlänningsmyndigheten, länsstyrelse, länsrätt, polismyndighet, allmän åklagare, Alkoholinspektionen eller Skattemyndigheten i Dalarnas län;

2. annan myndighet, om och i den mån regeringen för visst slag av ärenden eller för särskilt fall ger tillstånd därtill;

3. enskild, om han behöver utdraget för att ta till vara sin rätt i främmande stat, för att få tillstånd att inresa, vistas, bosätta sig eller arbeta i främmande stat eller för att pröva fråga om anställning eller uppdrag i verksamhet, som avser vård eller som är av betydelse för rikets säkerhet eller för förebyggandet eller beivrandet av brott, och regeringen i förordning medgivit att utdrag eller upplysning lämnas för sådant ändamål eller, i annat fall, om den enskilde styrker att hans rätt är beroende av upplysning ur registret och regeringen medger att upplysning meddelas.

Regeringen kan förordna att en myndighet som avses i första stycket får ha terminalåtkomst till polisregister.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998.

¹ Senaste lydelse 1994:1743.

3. Förslag till Lag om ändring i förvaltningsprocesslagen (1971:291)

Häri genom föreskrivs att 34 § förvaltningsprocesslagen (1971:291) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

34 §¹

Mot beslut, som ej innebär att målet avgöres, får talan föras endast i samband med talan mot beslut i själva målet. Talan får dock föras särskilt när rätten

1. ogillat invändning om jäv mot ledamot av rätten eller invändning om att hinder föreligger för talans prövning,
2. avvisat ombud eller biträde,
3. förordnat rörande saken i avvaktan på målets avgörande,
4. förelagt någon att medverka på annat sätt än genom inställelse inför rätten och underlåtenheten att iakttaga föreläggandet kan medföra särskild påföljd för honom,
5. utdömt vite eller annan påföljd för underlåtenhet att iaktta föreläggande eller ådömt straff för förseelse i förfarandet eller ålagt vittne eller sakkunnig att ersätta kostnad som vållats genom försumelse eller tredska,
6. förordnat angående undersökning eller omhändertagande av person eller egendom eller om annan liknande åtgärd,
7. förordnat angående ersättning för någons medverkan i målet,
8. utlåtits sig i annat fall än som avses i 7 i fråga om gällar rättshjälp enligt rättshjälpslagen (1972:429) eller
9. beslutat i fråga om förlängning av tidsfrist enligt 7 § första stycket lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter.

8. utlåtits sig i annat fall än som avses i 7 i fråga om gällar rättshjälp enligt rättshjälpslagen (1972:429),
9. beslutat i fråga om förlängning av tidsfrist enligt 7 § första stycket lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter eller
10. beslutat i fråga om tidsfrist enligt 12 kap. 7 § eller 13 kap. 7 § tredje stycket lagen (1998:000) om punktskattekon-

¹ Senaste lydelse 1989:1001.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

troll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineralolja produkter.

Mot beslut, varigenom mål återförvisas till lägre instans, får talan föras endast om beslutet innefattar avgörande av fråga, som inverkar på målets utgång.

4. Förslag till Förordning om ändring i fartygsregisterförordningen (1975:927)

Härigenom föreskrivs i fråga om fartygsregisterförordningen (1975:927) att det i 1 kap. skall införas en ny paragraf, 5 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.
5 a §

Skattemyndigheten i Dalarnas län får ha terminalåtkomst till skeppsregistret och båtregistret vad avser uppgifter om

1. beteckningar på skepp eller båtar och

2. namn, person- eller organisationsnummer samt adressuppgifter avseende ägare och redare till skepp eller båtar.

5. Förslag till Förordning om ändring i körkortsförord- ningen (1977:722)

Härigenom föreskrivs i fråga om körkortsförordningen (1977:722) att det skall införas en ny paragraf, 93 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

93 a §

Skattemyndigheten i Dalarnas län får ha terminalåtkomst till körkortsregistrets identitetsuppgifter.

6. Förslag till Förordning om ändring i bötesverk- ställighetsförordningen (1979:197)

Häri genom föreskrivs att 2 § bötesverkställighetsförordningen (1979:197) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Förskottsbetalning av böter sker till polismyndighet eller, i mål varmed tullverket tar befattning, till tullmyndighet.

Föreslagen lydelse

2 §

Förskottsbetalning av böter sker

1. till polismyndighet,
2. till tullmyndighet, i mål varmed tullverket tar befattning eller
3. till Skattemyndigheten i Dalarnas län såvitt avser brott enligt 7 kap. lagen (1998:000) om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobakvaror och mineraloljeprodukter.

7. Förslag till Lag om ändring i lagen (1982:395) om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1982:395) om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning att det skall införas en ny paragraf, 2 a §, med följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 a §

Om det föreligger misstanke att brott enligt 7 kap. lagen (1998:000) om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineralolja produkter har begåtts, har tjänsteman vid Kustbevakningen de befogenheter som anges i 2 §.

8. Förslag till Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs att 9 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 §¹

Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

1. har godkänts som upplagshavare enligt 10 § eller den som i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,

2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 13 eller 14 §,

3. har godkänts som skatterepresentant enligt 15 §,

4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 §,

5. i annat fall än som avses i 1-3, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor, om varorna skall användas för annat än privat bruk,

5. i annat fall än som avses i 1-3, i ett annat EG-land förvärvar punktskattepliktiga varor genom ett bindade överlåtelseavtal som gäller vid den tidpunkt skattskyldigheten inträder, om varorna förs in till Sverige och här skall användas för annat än privat bruk eller

6. från tredje land importerar skattepliktiga varor.

Skattskyldighet föreligger inte för varor som förs in till Sverige under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 31 a §.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998.

¹ Senaste lydelse 1995:612.

9. Förslag till Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

Häriigenom föreskrivs att 8 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §¹

Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

1. har godkänts som upplagshavare enligt 9 § eller den som i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,
2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 12 och 13 §§,

3. har godkänts som skatterepresentant enligt 14 §,

4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 15 §,

5. i annat fall än som avses i 1-3, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor, om varorna skall användas för annat än privat bruk,

5. i annat fall än som avses i 1-3, i ett annat EG-land förvärvar punktskattepliktiga varor genom ett bindade överlåtelseavtal som gäller vid den tidpunkt skattskyldigheten inträder, om varorna förs in till Sverige och här skall användas för annat än privat bruk,

6. från tredje land importerar skattepliktiga varor,

7. annars i Sverige tillverkar etylalkohol.

Skattskyldighet föreligger inte för varor som förs in till Sverige under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 31 a §.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998.

¹ Senaste lydelse 1995:613.

10. Förslag till Lag om ändring i lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkohol- drycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen

Härmed föreskrivs beträffande lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen

dels att 9 § skall upphöra att gälla,

dels att 4, 5, 7, 8 och 10 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det skall införas sex nya paragrafer, 11 - 16 §§, med följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Den som för in en vara för vilken skatt skall betalas enligt denna lag skall vid införseln *anmäla* detta till Skattemyndigheten i Dalarnas län (beskattningsmyndigheten). Beskattningsmyndigheten beslutar om den skatt som skall betalas för varje skattepliktig införsel. Skatten skall betalas senast två veckor efter dagen för detta beslut. Skatten betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalningen anses ha skett den dag då den har bokförts på det särskilda kontot.

Tullverket skall för beskattningsmyndighetens räkning ta emot anmälan som avses i första stycket när införseln sker där bemannad tullplats finns.

Föreslagen lydelse

4 §¹

Den som för in en vara för vilken skatt skall betalas enligt denna lag skall vid införseln *självman*t deklarerera detta. Deklarationen skall lämnas på heder och samvete. Om införseln görs på bemannad tullplats skall deklarationen lämnas till tulltjänsteman. Om införseln görs på annan plats skall deklarationen lämnas till Skattemyndigheten i Dalarnas län (beskattningsmyndigheten). Deklaration som lämnas till beskattningsmyndigheten skall ha inkommit senast sju dagar efter det att införseln gjordes.

Punktskatten skall betalas samtidigt som deklaration lämnas enligt första stycket. Har deklaration lämnats till tulltjänsteman på bemannad tullplats skall Tullverket, för beskattningsmyndighetens räkning,

¹ Senaste lydelse 1996:966.

Nuvarande lydelse

På annan plats skall Tullverket där det är möjligt se till att anmälan kan lämnas på annat sätt. Tullverket skall i sådana fall vidarebefordra anmälan till beskattningsmyndigheten.

Har anmälan skett enligt andra stycket skall Tullverket för beskattningsmyndighetens räkning besluta om skatten och får i samband därmed uppbära skatten, samt vidta nödvändig skattekontroll.

Den som för in en vara för vilken skatt skall betalas enligt denna lag skall, när inresan sker där bemannad tullplats finns, anmäla detta till Tullverket vid införseln. Sker införseln på annan plats skall anmälan ändå lämnas till Tullverket om sådan möjlighet tillhandahålls av verket. I annat fall skall anmälan om införseln lämnas till beskattningsmyndigheten senast tre dagar efter införseln.

Föreslagen lydelse

besluta om och uppbära skatten. I annat fall skall skatten betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalning anses i sådant fall ha gjorts den dag då den har bokförts på det särskilda kontot.

5 §¹

Har deklaration lämnats i den ordning som anges i 4 §, anses beskattningsbeslut ha fattats i enlighet med deklarationen.

Om deklaration inte har lämnats i den ordning som anges i 4 §, anses skatten ha bestämts genom beskattningsbeslut till 0 kronor. Kommer deklaration in till beskattningsmyndigheten vid en senare tidpunkt anses beslutet i stället ha fattats i enlighet med deklarationen, om omprövningsbeslut inte har meddelats dessförinnan.

¹ Senaste lydelse 1996:704.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*7 §¹

Har resande vid fullgörande av *anmälningsskyldighet enligt denna lag* lämnat uppgift som befinns oriktig, skall en särskild avgift påföras honom. Avgiften är *femtio* procent av det skattebelopp som inte skulle ha påförts honom om den oriktiga uppgiften hade godtagits.

Har resande fört in vara för vilken skatt skall betalas enligt denna lag utan att *anmäla* detta, skall en särskild avgift påföras honom. Avgiften är *femtio* procent av den skatt som påförs honom.

Har resande vid fullgörande av *deklarationsskyldighet enligt 4 § första stycket* lämnat uppgift som befinns oriktigt skall en särskild avgift påföras honom. Avgiften är *fyrtyo* procent av det skattebelopp som inte skulle ha påförts honom om den oriktiga uppgiften hade godtagits.

Har resande fört in vara för vilken skatt skall betalas enligt denna lag utan att *deklarera* detta, skall en särskild avgift påföras honom. Avgiften är *fyrtyo* procent av den skatt som påförs honom.

8 §²

Beskattningsmyndigheten skall påföra särskild avgift enligt 7 §. I fall där den oriktiga uppgiften lämnats i *anmälan* direkt till Tullverket eller det vid kontroll som Tullverket företagit framkommit att *anmälan* inte lämnats skall Tullverket påföra särskild avgift.

Beskattningsmyndigheten skall påföra särskild avgift enligt 7 §. I fall där den oriktiga uppgiften lämnats i *deklaration* direkt till Tullverket eller det vid kontroll som Tullverket företagit framkommit att *deklaration* inte lämnats skall Tullverket *för beskattningsmyndighetens räkning* påföra särskild avgift.

¹ Senaste lydelse 1996:704.

² Senaste lydelse 1996:704.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 §¹
 Beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kamrarrätten.

Överklagas beslut enligt denna lag förs det allmänna talan av beskattningsmyndigheten.

Bestämmelserna om omprövning i 4 kap. 3 - 12 §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller i tillämpliga delar beslut enligt denna lag.

Beskattningsmyndigheten skall ompröva beslut enligt denna lag även i sådana ärenden där beslut fattats av tullmyndighet för beskattningsmyndighetens räkning. Beskattningsmyndigheten får dock, efter samråd med tullmyndigheten, besluta att denna myndighet i stället skall ompröva beslutet. Sådant beslut får dock fattas endast om den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

11 §

Beslut enligt denna lag får överklagas hos länsrätten i Dalarnas län. Härvid gäller bestämmelserna i 8 kap. lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kamrarrätten.

12 §

Beskattningsmyndigheten får överklaga länsrätts beslut enligt denna lag.

13 §

Beskattningsmyndigheten är part i länsrätten även i sådant mål, där beslut i första instans fattats

¹ Senaste lydelse enligt prop. 1996/97:116.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

av tullmyndighet för beskattningsmyndighetens räkning. Beskattningsmyndigheten får dock besluta att tullmyndigheten skall föra beskattningsmyndighetens talan i målet.

Beskattningsmyndigheten får besluta att tullmyndighet som tidigare fört talan i målet även får överklaga länsrättens beslut och härvid föra beskattningsmyndighetens talan.

Beslut enligt första och andra styckena får fattas endast om tullmyndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

14 §

Riksskatteverket får överta uppgiften att i allmän förvaltningsdomstol föra det allmännas talan i visst ärende eller viss grupp av ärenden.

Riksskatteverket får överklaga ett beslut av länsrätten eller kammarrätten även om verket inte tidigare har fört det allmännas talan i målet.

Riksskatteverket för det allmännas talan i Regeringsrätten.

15 §

Vid handläggningen i länsrätt eller kammarrätt av mål om särskild avgift skall muntlig förhandling hållas om enskild part begär det. Muntlig förhandling behöver dock inte hållas om det inte finns anledning att anta att avgift kommer att tas ut. Enskild part skall upplysas om rätten till muntlig förhandling.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

16 §

En domstol får, om det föreligger särskilda skäl och det kan göras utan avsevärd olägenhet för någon part, flytta över mål enligt denna lag till annan domstol.

I fråga om överlämnande av mål skall samråd mellan domstolarna ske på lämpligt sätt. Råder olika meningar huruvida målet skall överlämnas förfaller frågan.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998. Tidigare bestämmelser skall dock tillämpas beträffande införsel som gjorts innan lagen träder i kraft.

11. Förslag till Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs beträffande lagen (1994:1776) om skatt på energi

dels att 4 kap. 1 § samt 10 kap. 9 och 10 §§ skall ha följande lydelse, *dels* att det i 10 kap. skall införas fyra nya paragrafer, 10 a - 10 d §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.
1 §¹

Skyldig att betala energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt (skattskyldig) för bränslen som avses i 1 kap. 3 a § är

1. den som i Sverige tillverkar eller bearbetar bränsle eller annan som godkänts som upplagshavare enligt 3 §,

2. varumottagare som avses i 6 eller 7 §,

3. skatterepresentant enligt vad som anges i 8 §,

4. den som i annat fall än som avses i 1-3 från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot leverans av bränsle, om bränslet skall användas för annat än privat ändamål,

4. den som i annat fall än som avses i 1-3 i ett annat EG-land förvärvar punktskattepliktigt bränsle genom ett bindande överlåtelseavtal som gäller vid den tidpunkt skattskyldigheten inträder, om bränslet förs in till Sverige och här skall användas för annat än privat ändamål,

5. den som från ett annat EG-land, säljer och levererar bränsle till en köpare i Sverige genom distansförsäljning enligt 9 §,

6. annan än upplagshavare som importerar bränsle från tredje land,

7. den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för ett visst ändamål men som säljer eller förbrukar bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp och

¹ Senaste lydelse 1995:1525.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

8. den som för privat ändamål för in bränsle till Sverige enligt vad som anges i 11 §.

Vad som sägs i första stycket 7 tillämpas även i fråga om bränsle för vilket antingen ingen skatt har betalats eller skatt har betalats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a, och som förbrukas i skepp, när skeppet används för privat ändamål.

Skattskyldighet föreligger inte för bränsle som förs in till Sverige

1. i normal bränsletank på motordrivet fordon eller till fordonet kopplad släpvagn, fartyg eller luftfartyg som används yrkesmässigt om bränslet är avsett att användas i motor på fordonet, släpvagnen, fartyget eller luftfartyget under transporten, eller

2. under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 9 kap. 1 §.

Den som är skattskyldig enligt första stycket 4 skall, innan transporten av bränslet från det andra EG-landet påbörjas, lämna en redovisning över bränslet till beskattningsmyndigheten samt hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av skatten.

10 kap.

9 §¹

Tillsynen över efterlevnaden av bestämmelserna i detta kapitel skall vad avser motordrivna fordon utövas av polismyndigheterna samt av tullmyndigheterna vad avser gränskontroll.

Beskattningsmyndigheten skall utföra punktskattekontroller beträffande användningen av märkta mineraloljeprodukter. Myndigheten får härvid undersöka transportmedels bränsletank och andra utrymmen där det kan antas att mineraloljeprodukter förvaras. Myndigheten får också eftersöka och granska de handlingar som behövs för kontrollen och ta prov på mineraloljeprodukter. För uttagna prov utges ingen ersättning.

Kustbevakningen skall utöva tillsynen av båtar. Polismyndigheterna skall dock utöva sådan tillsyn inom områden som inte övervakas av Kustbevakningen.

Beskattningsmyndigheten får vid kontroll enligt första stycket öppna låsta eller på annat sätt tillslutna utrymmen.

¹ Senaste lydelse 1995:912.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

För kontroll av efterlevnaden av bestämmelserna i detta kapitel har polismyndigheterna och andra tillsynsmyndigheter rätt att få tillträde till låsta utrymmen i fordon och båtar. Myndigheterna har rätt att få de upplysningar, handlingar och prov som behövs för tillsynen. För uttagna prov betalas inte ersättning.

10 §

Förare är skyldig att stanna på anmaning som ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten, annan skattemyndighet, polismyndighet eller tullmyndighet.

Befälhavare på båt är skyldig att stanna på anmaning som ges av polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen.

Förare eller befälhavare på båt är vid kontroll enligt 9 § skyldig att på beskattningsmyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet.

Förare eller befälhavare på båt är vid kontroll enligt 9 § skyldig att öppna låsta eller på annat sätt tillslutna utrymmen.

10 a §

Enskild har rätt att begära att handling skall undantas från granskning som görs med stöd av 9 §. Härvid gäller bestämmelserna i 3 kap. 15 -15 d §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10b §

Annan skattemyndighet, polismyndighet, tullmyndighet och Kustbevakningen får medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet enligt detta kapitel genom att utföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid har myndigheterna de befogenheter som anges i 9 § och enskild de skyldigheter och rättigheter som anges i 10 och 10 a §§.

10c §

Anmaning att stanna fordon får ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten. Sådan anmaning får också ges

1. av tjänsteman vid annan skattemyndighet, om han av beskattningsmyndigheten särskilt förordnats att stanna fordon, när han medverkar i kontrollverksamhet enligt detta kapitel,

2. av polisman när han medverkar i kontrollverksamhet enligt detta kapitel och

3. av tjänsteman vid tullmyndighet i hamnar och på gränsnära områden när han medverkar i kontrollverksamhet enligt detta kapitel.

Anmaning att stanna båt får ges av polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen, när han medverkar i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet enligt detta kapitel. Polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen får också om det är uppenbart nödvändigt för punktskattekontrollen inbringa fartyg till hamn.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse**10d §*

Den som av uppsåt eller grov oaksamhet bryter mot skyldighet att stanna på anmaning enligt 10 § första stycket döms till dagsböter. Ansvar skall dock inte ådömas om den tjänsteman som givit anmaningen inte varit behörig härtill enligt 10 §.

Den som bryter mot skyldighet att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet enligt 10 § andra stycket döms till penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om beskattningsmyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998. Tidigare bestämmelser gäller dock beträffande de kontrollåtgärder som påbörjats innan lagen trädde i kraft.

12. Förslag till Lag om ändring i lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen

Härigenom föreskrivs att 7 § lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 §

För kontroll av att anmälningsskyldigheten enligt denna lag, eller enligt lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från ett land som är medlem i Europeiska unionen, fullgjorts riktigt och fullständigt, samt för kontroll av att gällande villkor för in- eller utförsel av sådana varor som anges i 3 § 1 och 3 - 12 uppfyllts, får en tulltjänsteman undersöka

För kontroll av att anmälningsskyldigheten enligt denna lag fullgjorts riktigt och fullständigt, samt för kontroll av att gällande villkor för in- eller utförsel av sådana varor som anges i 3 § 1 och 3 - 12 uppfyllts, får en tulltjänsteman undersöka

1. transportmedel, containrar, lådor och andra utrymmen där varor kan förvaras vid införsel från eller utförsel till ett annat EU-land,
2. handresgods, såsom resväskor och portföljer, samt handväskor och liknande som medförs av en resande vid inresa från eller utresa till ett annat EU-land, eller av den som kan anmanas att stanna enligt 5 § första stycket 2.

Ytterligare bestämmelser om befogenheter bl.a. avseende kroppsvisitation och kroppsbesiktning finns i lagen (1960:418) om straff för varusmuggling.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998. Tidigare bestämmelser gäller dock beträffande införsel som gjorts innan lagen trädde i kraft.

13. Beträffande lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Vi föreslår en ändring i 1 kap. 2 § LPP som tar sikte på punktskattkontrollverksamheten. Denna bestämmelse gäller lagens tillämpningsområde och den föreslagna ändringen är endast av formell karaktär. Förslaget om ändringar i LPP återfinns därför i sin helhet i del B (författningsförslag 15).

Del B

Författningsförslag beträffande identitetskontroll och tillfällig handel

14. Förslag till Lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Med *tillfällig handel* avses i denna lag sådan handel som omfattas av lagen (1990:1183) om tillfällig försäljning.

Med *upplåtelse tillfälle* avses varje tillfälle då viss plats upplåts till viss person för tillfällig försäljning.

Skyldigheter vid upplåtelse av plats

2 § Den som upplåter plats för tillfällig handel är skyldig att före det att upplåtelse sker kontrollera huruvida den som önskar få plats upplåten till sig är innehavare av F-skattsedel. Upplåtaren är vidare skyldig att infordra en kopia av befintlig F-skattsedel samt att i de fall F-skattsedel inte finns föra anteckningar om platshyrarens och i förekommande fall dennes företrädares namn, personnummer, adress och telefonnummer. Är platsuthyraren en juridisk person skall även firma och organisationsnummer antecknas.

Uppgifter som inhämtats med stöd av första stycket skall bevaras i sju kalenderår efter det kalenderår upplåtelsen skedde.

3 § Den som upplåter plats för tillfällig handel är skyldig att på begäran av skattemyndigheten lämna sådana uppgifter som han enligt 2 § är skyldig att inhämta och bevara.

Revision

4 § Skattemyndigheten får besluta om revision hos den som har eller kan antas ha upplåtit plats för tillfällig handel för att kontrollera att han fullgjort sina skyldigheter enligt 2 §.

Revision enligt första stycket får göras hos den som är eller kan antas vara bokföringskyldig enligt bokföringslagen (1976:125) eller skyldig att föra räkenskaper enligt jordbruksbokföringslagen (1979:141) och hos annan juridisk person än dödsbo.

I övrigt gäller bestämmelserna i 3 kap. 6 samt 9 - 14 c §§ taxeringslagen (1990:324) i tillämpliga delar.

Identifieringsbesök m.m.

5 § Skattemyndigheten får i syfte att identifiera enskild som kan antas bedriva tillfällig handel besluta om *identifieringsbesök*. Myndigheten får vid ett sådant besök kontrollera innehav av F-skattsedel och ställa frågor om verksamheten.

6 § Vid skattemyndighetens identifieringsbesök är person som befinner sig på platsen skyldig att på skattemyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet samt i förekommande fall förete F-skattsedel.

Skyldighet att identifiera sig åvilar endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen.

Protokollföring och bevis över verkställighet

7 § Protokoll skall föras över identifieringsbesök.

Av protokollet skall framgå

1. var besöket avlagts,
2. vilka som var närvarande vid besöket,
3. när besöket påbörjades och avslutades, samt
4. annat av betydelse som förekommit vid besöket.

Platsupplåtares kontrollavgift

8 § Om den som upplåter plats för tillfällig handel inte fullgjort skyldighet enligt 2 § skall skattemyndigheten påföra honom en särskild avgift (*platsupplåtares kontrollavgift*) med 1 000 kr.

Platsupplåtares kontrollavgift får tas ut för varje upplåtelsefall där skyldighet enligt 2 § inte fullgjorts.

9 § Platsupplåtares kontrollavgift får efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den.

Bestämmelsen om eftergift skall beaktas även om yrkande härom inte har framställts.

10 § Platsupplåtares kontrollavgift påförs enligt skattebetalningslagen (1997:000).

Lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter är tillämplig beträffande platsupplåtares kontrollavgift.

Behörighet att fatta beslut m.m.

11 § Beslut enligt denna lag fattas av skattemyndigheten i det län där den tillfälliga handel bedrivs eller har bedrivits även om den enskilde handlaren har hemvist i ett annat län.

Revision enligt 4 § och identifieringsbesök enligt 5 § genomförs av den skattemyndighet som anges i första stycket.

12 § Skattemyndighet som anges i 11 § första stycket får uppdra åt annan skattemyndighet att fatta beslut i dess ställe i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden. Sådant uppdrag får ges endast om den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

Omprövning m.m.

13 § Vid omprövning av beslut om platsupplåtares kontrollavgift gäller bestämmelserna i 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

14 § Skattemyndighet som anges i 11 § första stycket skall ompröva beslut om platsupplåtares kontrollavgift även i sådana ärenden där beslut fattats av annan skattemyndighet som erhållit uppdrag enligt 12 §. Skattemyndigheten får dock, efter samråd med den andra myndigheten, besluta att denna myndighet i stället skall ompröva beslutet. Sådant beslut får fattas endast om den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

Överklagande m.m.

15 § Beslut om platsupplåtares kontrollavgift samt beslut enligt 12 § första meningen och 14 § andra meningen får överklagas hos länsrätt. Härvid gäller bestämmelserna i 23-25 §§ förvaltningslagen.

Övriga beslut av skattemyndigheten enligt denna lag får inte överklagas.

16 § Vid handläggningen i länsrätt eller kammarrätt av mål om platsupplåtares kontrollavgift skall muntlig förhandling hållas om enskild part begär det. Muntlig förhandling behöver dock inte hållas

om det inte finns anledning att anta att avgift kommer att tas ut. Enskild part skall upplysas om rätten till muntlig förhandling.

Företrädare för det allmänna m.m.

17 § Skattemyndighet som anges i 11 § första stycket får uppdra åt annan skattemyndighet att i allmän förvaltningsdomstol föra det allmännas talan i visst ärende eller viss grupp av ärenden. Ett sådant ärende får ges endast om den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild.

18 § Riksskatteverket får ta över uppgiften att i allmän domstol föra det allmännas talan i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden.

Riksskatteverket får överklaga ett beslut av länsrätten eller kammarrätten även om verket inte tidigare har fört det allmännas talan i målet.

Riksskatteverket får uppdra åt en tjänsteman vid en skattemyndighet att företräda verket i allmän förvaltningsdomstol.

19 § Riksskatteverket för det allmännas talan i Regeringsrätten.

Straff

20 § Den som bryter mot skyldighet enligt 6 § dömes till penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om skattemyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

15. Förslag till Lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

dels att 1 kap. 2 § och 3 kap. 6 § skall ha följande lydelse,

dels att det i 3 kap. skall införas en ny paragraf, 6 a §, och att det i

9 kap. skall införas en ny paragraf, 3 a §, av följande lydelse,

dels att det skall införas en rubrik närmast före 3 kap. 6 a § med lydelsen *Skyldighet att identifiera sig*,

dels att det skall införas en rubrik närmast för 9 kap. 3 a § med lydelsen *Straff*.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §¹

Vissa bestämmelser i denna lag gäller också för överlastavgift, fordonsskatt, växtförädlingsavgift, tillfällig förmögenhetsskatt, miljöavgift och skatt på alkoholdrycker och tobaksvaror enligt vad som föreskrivs i lagen (1972:435) om överlastavgift, vägtrafikskattelagen (1973:601), utsädeslagen (1976:298) och lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, fordonsskattelagen (1988:327), lagen (1990:613) om miljöavgifter på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion samt lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen.

Vissa bestämmelser i denna lag gäller också för överlastavgift, fordonsskatt, växtförädlingsavgift, tillfällig förmögenhetsskatt, miljöavgift, skatt på alkoholdrycker och tobaksvaror *samt särskild avgift* enligt vad som föreskrivs i lagen (1972:435) om överlastavgift, vägtrafikskattelagen (1973:601), utsädeslagen (1976:298), lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, fordonsskattelagen (1988:327), lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion, lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen.

¹ Senaste lydelse 1994:1786.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Vissa bestämmelser i lagen gäller även för särskild avgift enligt vad som föreskrivs i lagen (1998:000) om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljaoljeprodukter.

3 kap.

6 §¹

Bestämmelserna i 3 kap. 17 § taxeringslagen (1990:324) om utlämnande av uppgifter gäller i fråga om uppgifter i deklARATIONER och andra handlingar som har avlämnats till ledning för beslut om skatt enligt denna lag eller har upprättats eller för granskning omhändertagits av en myndighet vid skattekontroll.

Bestämmelserna i 3 kap. 16 - 17 §§ taxeringslagen (1990:324) om utlämnande av uppgifter gäller i fråga om uppgifter i deklARATIONER och andra handlingar som har avlämnats till ledning för beslut om skatt enligt denna lag eller har upprättats eller för granskning omhändertagits av en myndighet vid skattekontroll.

Handlingar som avses i första stycket skall förvaras hos beskattningsmyndigheten. Om inte regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer föreskriver något annat, skall handlingarna förstöras sju år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått ut.

6 a §

Vid beskattningsmyndighetens besök i samband med skattekontroll är person som befinner sig på platsen skyldig att på beskattningsmyndighetens begäran legitimeras sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Skyldighet att identifiera sig åvilar endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen.

¹ Senaste lydelse 1990:331.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

3a §

Den som bryter mot skyldighet enligt 3 kap. 6 a § dömes till penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om beskattningsmyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998.

16. Förslag till Lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Härigenom föreskrivs i fråga om taxeringslagen (1990:324) att det i 3 kap. skall införas en ny paragraf, 6 §, och att det i 7 kap. skall införas en ny paragraf, 2 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

6 §

Vid skattemyndighetens besök i samband med skattekontroll är person som befinner sig på platsen skyldig att på skattemyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet.

Skyldighet att identifiera sig åvilar endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen.

7 kap.

2 a §

Den som bryter mot skyldighet enligt 3 kap. 6 § dömes till penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om skattemyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

17. Förslag till Lag om ändring i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Denna lag tillämpas vid revision eller annan kontroll av att skatt eller avgift tas ut enligt bestämmelserna i

1. kupongskattelagen (1970:624),
2. lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
3. fordonsskattelagen (1988:327),
4. taxeringslagen (1990:324),
5. lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,

6. skattebetalningslagen
(1997:000).

6. skattebetalningslagen
(1997:000) *samt*
7. *lagen (1998:000) om sär-*
skild skattekontroll beträffande
tillfällig handel.

Lagen tillämpas även vid revision enligt tullagen (1994:1550) och för kontroll av att föreläggande enligt lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter eller 69 § tullagen fullgjorts riktigt och fullständigt.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998.

¹Lydelse enligt prop. 1996/97:100.

18. Förslag till Lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:000)¹

Härigenom föreskrivs i fråga skattebetalningslagen (1997:000) dels att det i 14 kap. skall införas en ny paragraf, 5 a § och att det i 23 kap. skall införas en ny paragraf, 2 a §, av följande lydelse, dels att det skall införas en rubrik närmast framför 14 kap. 5 a § med lydelsen *Skyldighet att identifiera sig*, dels att det skall införas en rubrik närmast framför 23 kap. 2 a § med lydelsen *Straff*.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

14 kap. 5 a §

Vid skattemyndighetens besök i samband med skattekontroll är person som befinner sig på platsen skyldig att på skattemyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet.

Skyldighet att identifiera sig åvilar endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen.

23 kap. 2 a §

Den som bryter mot skyldighet enligt 14 kap. 5 a § dömes till

¹ Lagen föreslås i prop. 1996/97:100.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om skattemyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

1 Skatteflyktskommitténs uppdrag och arbete

1.1 Del A – Punktskattekontrollfrågor

1.1.1 Uppdraget

Vårt uppdrag utgör en del av regeringens strategi mot den ekonomiska brottsligheten¹.

Enligt våra tilläggsdirektiv² skall vi kartlägga de brister och problem som finns vid den punktskattekontroll som gäller införsel av EG-interna varor och lämna de förslag som behövs för att förbättra effektiviteten i kontrollen. Våra huvuduppgifter anges vara

- att utreda hur myndigheternas befogenheter skall vara utformade för att möjliggöra en effektiv punktskattekontroll,
- att undersöka vilka sanktioner som behövs för det fall föreskrivna ledsagardokument och säkerheter saknas vid transport av skattepliktiga varor och
- att lämna förslag till hur skattekontrollen av privatinförsel skall utformas.

I direktiven anges vidare att vi skall lägga fram förslag till åtgärder för kontroll av proviantering för försäljning av skattefria alkohol- och tobaksvaror ombord på färjor mellan länder inom gemenskapen. Det anges också att vi är oförhindrade att ta upp även andra än de berörda frågorna för att stärka skattekontrollen.

Slutligen anges i direktiven att vi i utredningsarbetet skall beakta hur andra länder inom EU löst motsvarande kontrollproblem och utforma förslagen så att de inte kommer i konflikt med regelverket inom EG.

¹ Se regeringens skrivelse 1994/95:217 Samlade åtgärder mot den ekonomiska brottsligheten s. 18 samt regeringens skrivelse 1996/97:49 Lägesrapport i fråga om den ekonomiska brottsligheten s. 19.

² Dir. 1995:165.

I juli 1996 trädde transportkontrollagen i kraft. I förarbetena till lagen gjordes vissa uttalanden om vårt arbete¹. Bland annat uttalades att det förutsattes att vi utredde frågan om beskattningsmyndigheten skulle ha rätt att beslagta varor på annan grund än att lös egendom med stöd av 16 och 17 §§ lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tull och avgifter (betalningssäkringslagen) i vissa fall kan tas i förvar.

1.1.2 Utredningsarbetet

I och med att Sverige gick med i EU ändrades förutsättningarna för punktskattekontrollen. I vårt utredningsarbete har vi haft målsättningen att våra förslag angående punktskattekontroll skall vara så heltäckande som möjligt. Självklart har en viktig utgångspunkt i utredningsarbetet varit att förslagen skall stå i överensstämmelse med EU:s rättskällor. En annan lika självklar utgångspunkt har varit att förslagen inte skall strida mot RF eller den europeiska konventionen den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och grundläggande friheterna (Europakonventionen). I utredningsarbetet har vi också fortlöpande gjort jämförelser mellan befogenheter och arbetsmetoder m.m. hos skatteförvaltning, tull och polis; eftersom de förslag till punktskattekontroll m.m. som vi lämnar avviker får vad som hittills varit gängse för skatteförvaltningen har det i många fall funnits skäl att titta på hur befogenheter m.m. utformats exempelvis för tullen.

Vi har fortlöpande haft samtal med företrädare för skatte- och tullförvaltningen. Dessutom har vi gjort flera studiebesök hos myndigheter både i Stockholm och ute i landet. Vi har även haft flera samtal med företrädare för åklagarmyndigheter.

I vårt uppdrag har också legat att utreda hur andra EU-länder har utformat sina kontrollsystem. Vi har därför besökt och samtalat med företrädare för de behöriga myndigheterna i Danmark, Finland, Tyskland, Storbritannien (Skottland) och Irland. Besökens längd har varierat mellan en och två dagar. Vi har dessutom tagit del av relevanta lagtexter m.m. från dessa länder.

¹ Se prop. 1995/96:197 s. 11.

1.2 Del B – Identitetskontroll och kontroll av tillfällig handel

1.2.1 Uppdraget

RSV fick under våren 1993 i uppdrag av regeringen att redovisa en bedömning av möjligheterna att förbättra kontrollen av skatte- och avgiftsredovisningen inom torg- och gatuhandeln och verksamhet bedriven av för myndigheterna okända personer. RSV redovisade sin bedömning i en promemoria den 24 februari 1995. Regeringen överlämnade våren 1995 denna promemoria till oss för utredning. I samband med att våra i avsnitt 1.1.1 nämnda tilläggsdirektiv överlämnades till oss beslutades att vi skulle presentera våra överväganden och förslag beträffande den tillfälliga handeln tillsammans med våra överväganden och förslag beträffande punktskattekontrollen i vårt slutbetänkande.

I vårt delbetänkande SOU 1996:79 Översyn av revisionsreglerna uttalade vi att vi, mot bakgrund av att det fortsatta arbetet kunde komma att beröra frågeställningar som har samband med revisioner, kunde ha anledning att återkomma med förslag till ytterligare ändringar av revisionsreglerna¹. Vi har återkommit till revisionsreglerna endast på så sätt att de förslag vi lämnar i kapitel 16 beträffande enskilds skyldighet att identifiera sig på skattemyndighetens begäran skall gälla bl.a. vid revisioner.

1.2.2 Utredningsarbetet

Under vårt utredningsarbete beträffande revisionsreglerna skickade vi ut en enkät till landets skattemyndigheter. I denna enkät ställdes också frågor beträffande den tillfälliga handel. Vi har vidare samtalat med företrädare för RSV och Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, TOMER. En av sekreterarna har dessutom varit närvarande som observatör vid en kontrollaktion på Gävlefestivalen och i samband härmed inhämtat synpunkter från företrädare för såväl skattemyndigheten som polismyndigheten i Gävleborgs län.

¹ Se s. 46.

DEL A

PUNKTSKATTEKONTROLL- FRÅGOR

2 Allmänt om kontroll av punktskattepliktiga varor

2.1 Bakgrund

Före den 1 januari 1993 var EG en tullunion med gemensam tullmur utåt mot tredje land och inga tullar mellan medlemsländerna. Skatter reglerades nationellt och påfördes vid gränspassage även vid gränspassage mellan medlemsländerna. Vid årsskiftet 1992/93 genomfördes dock den inre marknaden och i samband därmed slopades gränskontrollerna mellan medlemsländerna vad avser kommersiell trafik och resandetrafik. Huvudregeln numera är inga gränsformaliteter skall följa enbart till följd av att en gräns mellan medlemsländer passeras.

Den inre marknaden skall omfatta de fyra friheter EG:s regelverk är uppbyggt kring, nämligen fri rörlighet för personer, varor, tjänster och kapital¹. Vad avser de tre sistnämnda friheterna är den inre marknaden förverkligad, medan det förhåller sig på motsatt sätt när det gäller fri rörlighet för personer². Personkontroller vid gränsen, d.v.s. kontroll av pass, visum och liknande, anses därför alltså vara tillåtna även mellan medlemsländer. Däremot är det inte tillåtet att slumpmässigt, utan att det föreligger misstanke om oegentligheter, kontrollera vilka varor en person för med sig eftersom detta anses inskränka den fria rörligheten för varor.

För att fri rörlighet för varor skall uppnås är det viktigt att medlemsstaternas bestämmelser om mervärdesskatter och punktskatter harmoniseras. Principerna på detta område har tidigare varit att skatten

¹ Principen om den inre marknaden fastslås i Fördraget om upprättandet av den Europeiska ekonomiska gemenskapen (*Romfördraget*). I artikel 3 anges att avveckling av tullar och kvantitativa restriktioner mellan medlemsstaterna är ett viktigt medel för att uppnå detta mål. Vidare listas införandet av gemensam tulltariff, avskaffandet av hindren för fri rörlighet för personer, tjänster och kapital, införandet av en gemensam politik på jordbruks- och transportområdet m.m. som viktiga medel för att uppnå en inre marknad.

² Se vidare avsnitt 2.3 om Schengensamarbetet.

skall tas ut i det land där varan konsumeras med konsumtionslandets skattesats och tillfalla konsumtionslandet. Traditionellt har detta åstadkommit genom att exporten gjorts skattefri och att det vid import påförs skatter med samma skattesats som tas ut på varor inne i landet. Förfarandet att påföra skatter vid införsel innefattar dock gränsformaliteter; det är därför inte förenligt med principen om den inre marknaden. Det problem som detta innebär kan lösas på olika sätt. Ett sätt är att överge principen om beskattning i konsumtionslandet och övergå till beskattning i det land där varan köpts. Denna lösning har i princip valts när det gäller privatpersoners inköp för eget bruk. För den kommersiella handeln har medlemsländerna inte velat frångå den tidigare principen. Olika lösningar har valts på mervärdesskatteområdet och punktskatteområdet.

På mervärdesskatteområdet finns inom EU ett temporärt system som i mångt och mycket överensstämmer med vad som gällde tidigare. Försäljning till en i ett annat EU-land mervärdesskatteregistrerad köpare är skattebefriad i försäljningslandet medan köparen påförs mervärdesskatt i sitt hemland. Skatten påförs dock inte i samband med gränspassage utan i samband med avgivande av deklaration. I kontrollsyfte har en särskild uppgiftsskyldighet för såväl köpare som säljare införts. Vidare finns en särskild databank med uppgifter för att underlätta myndigheternas kontroll. Inom kommissionen pågår för närvarande ett arbete med att utarbeta ett mer permanent system för mervärdesskatterna¹.

När det gäller punktskatteområdet har som antytts ovan andra lösningar valts. För punktskatter på alkohol- och tobaksvaror samt mineraloljeprodukter har gemensamma förfaranderegler införts genom cirkulationsdirektivet². För andra varugrupper får punktskatter finnas endast om uttaget av punktskatter inte leder till gränsformaliteter mellan medlemsländerna. En skatt som tas ut vid registrering är ett exempel på en sådan skatt som inte leder till gränsformaliteter.

När vi i betänkandet fortsättningsvis använder begrepp som punktskatter, punktskattepliktiga varor etc. är det de punktskatter som regleras av cirkulationsdirektivets bestämmelser som avses om inte annat särskilt anges.

¹ Se kommissionens rapport den 10 juli 1996 "A Common System of VAT. A programme for the Single Market", Com 328 (96) Final.

² Rådets direktiv 92/12/EEG. Fullständig beteckning på EG-rättsakter återges i bilaga 1.

2.2 Cirkulationsdirektivet

2.2.1 Yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor

Förfarandereglerna i cirkulationsdirektivet innebär i princip att punktskattepliktiga varor skall kunna cirkulera fritt (d.v.s. utan gränskontroller), att beskattningskonsekvenserna mellan medlemsländerna skjuts upp ända tills varorna når den slutgiltige konsumenten samt att beskattningen skall ske i konsumtionslandet. Bestämmelserna har efter Sveriges inträde i EU införlivats i svensk lagstiftning genom bestämmelser i LSE, LAS och LTS.

I cirkulationsdirektivets artikel 4 definieras vissa begrepp som är centrala för förståelsen av förfarandereglerna. I direktivtexten lämnas således följande definitioner:

a) *godkänd lagerhavare*¹: fysisk eller juridisk person som av en medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att tillverka, bearbeta, förvara, ta emot och avsända punktskattebelagda varor inom ramen för sin affärsverksamhet, varvid punktskatten är vilande enligt uppskavsreglerna för skatteupplag.

b) *skatteupplag*: en plats där varor som är belagda med punktskatt tillverkas, bearbetas, förvaras, mottas eller avsänds enligt uppskavsreglerna av en godkänd lagerhavare inom ramen för hans affärsverksamhet, under de särskilda villkor som fastställts av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget.

c) *uppskavsregler*: en skatteordning som tillämpas på tillverkning, bearbetning, förvaring och flyttning av varor, varvid punktskatten är vilande.²

d) *näringsidkare med punktskatteregistrering*: fysisk eller juridisk person utan ställning som godkänd lagerhavare, som av behöriga myndigheter i en medlemsstat fått tillstånd att, inom ramen för sin affärsverksamhet, ta emot punktskattebelagda varor från en annan medlemsstat enligt uppskavsreglerna. Denna typ av näringsidkare får varken inneha eller avsända sådana varor enligt uppskavsreglerna.³

¹ I svensk lagstiftning benämns godkänd lagerhavare *upplagshavare*.

² Detta system kallas oftast suspensionsordning. I svensk lagstiftning saknas begrepp som uppskavsregler, suspensionsordning eller liknande helt.

³ I svensk lagstiftning benämns näringsidkare med punktskatteregistrering *registrerad varumottagare*.

e) näringsidkare utan punktskatteregistrering: fysisk eller juridisk person utan ställning som godkänd lagerhavare, som har rätt att inom ramen för sin affärsverksamhet tillfälligtvis ta emot punktskattebelagda varor från en annan medlemsstat enligt uppskovsreglerna. Denna typ av näringsidkare får varken förvara eller avsända sådana varor enligt uppskovsreglerna. En näringsidkare utan punktskatteregistrering måste garantera betalningen av punktskatt till skattemyndigheterna i destinationsmedlemsstaterna innan varorna avsänds.¹

De varor som omfattas av cirkulationsdirektivet är punktskattepliktiga i och med att de framställs inom EU eller i och med att de införs till EU. Syftet med suspensionsordningen är att varorna, trots att de är skattepliktiga, skall kunna bearbetas, lagras och förflyttas mellan medlemsländerna i tidigare led än detaljistledet utan att beskattningskonsekvenser inträder. Skatten förfaller med andra ord inte till betalning under den tid varorna befinner sig inom suspensionsordningen, vilket innebär att beskattningskonsekvenserna skjuts framåt. Betalningsskyldighet för punktskatt inträder först när varan blir tillgänglig för konsumtion, vilket den anses vara när den upphör att omfattas av suspensionsordningen. För punktskattepliktiga varor som inte omfattas av suspensionsordningen gäller att punktskatten förfaller till betalning i samband med att varan framställs eller importeras från land utanför gemenskapen.

Vid omsättning mellan medlemsländer av varor som befinner sig i suspensionsordningen skall enligt artikel 18.1 i cirkulationsdirektivet varorna åtföljas av ett ledsagardokument som upprättas av avsändaren. Ledsagardokumentet skall upprättas i fyra exemplar, varav ett exemplar skall behållas av avsändaren och resten skall medfölja under transport (artikel 19.1 i cirkulationsdirektivet samt 6 kap. 3 och 4 §§ LSE, 22 § LAS och 23 § LTS). Efter leverans skall ett exemplar behållas av mottagaren och ett exemplar, returexemplaret, återsändas till avsändaren senast femton dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna mottagits för slutavräkning. Om avsändaren inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts för export erhållit returexemplaret skall avsändaren utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om detta. När beskattade varor skall transporteras till mottagare i annat

¹ I svensk lagstiftning benämns näringsidkare utan punktskatteregistrering *oregistrerad varumottagare*.

detta. När beskattade varor skall transporteras till mottagare i annat EU-land skall förenklade ledsagardokument användas (6 kap. 8 och 8 a §§ LSE, 25 och 25 a §§ LAS och 26 och 26 a §§ LTS). För sådana dokument gäller delvis andra regler.

Enligt artikel 18.3 i cirkulationsdirektivet skall i de fall mottagaren inte är godkänd lagerhavare eller näringsidkare med punktskatteregistrering ledsagardokumentet åtföljas av ett bevis om ställd säkerhet. I detta bevis skall anges dels adressen till aktuell skattemyndighet i destinationslandet, dels datum för och uppgifter om betalningen eller skattemyndighetens godkännande av betalningsgarantin. Bestämmelser om bevis om ställd säkerhet finns i 6 kap. 7 § LSE, 22 § LAS och 22 § LTS. I prop. 1996/97:116 föreslås vissa ändringar av dessa bestämmelser.

I artikel 20 i cirkulationsdirektivet regleras vad som sker om oegentligheter eller överträdelser har begåtts i samband med en varuflyttning som berör punktskattepliktens inträde. Enligt artikel 20.1 skall punktskatten i sådana fall betalas i den medlemsstat där överträdelserna eller oegentligheten begicks och erläggas av den som ställt garanti för skattebetalningen. Enligt artikel 20.2 skall, om det inte går att fastställa var överträdelserna skedde, den anses ha skett i den medlemsstat där överträdelserna upptäckts. När punktskattepliktiga varor inte når sin destination och det inte går att fastställa var överträdelserna begicks, skall enligt artikel 20.3 oegentligheten anses ha begåtts i avsändarmedlemsstaten. I svensk lagstiftning anges att om obeskattade varor skall transporteras mellan Sverige och ett annat EG-land och varorna inte når den mottagare som angivits i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas i Sverige om varorna finns i Sverige eller om de levererats från en svensk upplagshavare och det inte kan utredas var varorna finns eller har konsumerats (se 4 kap. 2 § LSE, 26 § LAS och 27 § LTS).

2.2.2 Distansförsäljning

Särskilda bestämmelser gäller vid distansförsäljning. Dessa återfinns i artikel 10 i cirkulationsdirektivet. Om en person som inte är upplagshavare eller registrerad, alternativt oregistrerad varumottagare anskaffar en vara i ett medlemsland, och om varan levereras till honom i ett annat medlemsland direkt eller indirekt genom säljarens försorg, skall skatteuppbörden ske i det sistnämnda landet även om varan varit tillgänglig för konsumtion i det förstnämnda landet. Det är således

skattskyldig och skattskyldigheten inträder när leverans sker. Ledsagar-dokument skall inte medföras vid transporten, eftersom denna inte sker inom suspensionsordningen. Innan transporten påbörjas skall emellertid säkerhet för skattebetalningen ställas. Enligt artikel 10. 3 i cirkulationsdirektivet skall nämligen den medlemsstat där säljaren är etablerad bl.a. se till att säljaren innan varorna avsänds garanterar betalning av punktskatt på de villkor som ställs av den stat som varorna skall levereras till.

I svensk lagstiftning återfinns bestämmelserna om distansförsäljning i 4 kap. 9 och 10 §§ LSE, 15 § LAS och 16 § LTS.

Reglerna om distansförsäljning är oklart formulerade. Särskilda kontrollproblem har också uppkommit vid distansförsäljning från en säljare i ett EU-land till en köpare i ett annat EU-land¹. Kommissionen har initierat en översyn av reglerna. Arbetet med översynen pågår för närvarande.

2.2.3 Införsel för privat bruk

I artikel 8 i cirkulationsdirektivet anges att punktskatt beträffande varor som förvärvats av enskilda individer för deras eget bruk och transportrats av dem själva skall tas ut i den medlemsstat där de *förvärvats*; i artikeln anges också att detta följer av principen för den inre marknaden. Begreppet *eget bruk* täcker beträffande privatpersoner både personernas eget behov och i tillämpliga fall deras familjers behov.

Enligt artikel 9.1 i cirkulationsdirektivet inträder skattskyldighet för punktskatt då varor för konsumtion i en medlemsstat förvaras i en annan medlemsstat för kommersiella ändamål. Rådet och kommissionen har förklarat att artikel 9.1 ger medlemsstaterna en möjlighet att i sin nationella lagstiftning införa ett bevismedel som kan innefatta införandet av vägledande gränsvärden, liksom en regel om att affärer som överstiger denna gräns kommer att anses gjorda i förvärvssyfte såvida inte personen i fråga nöjaktigt kan visa för skattemyndigheten att så inte är fallet.

I artikel 9.2 i cirkulationsdirektivet anges att medlemsstaterna för att fastställa huruvida de varor som avses i artikel 8 är avsedda för kommersiella ändamål måste ta hänsyn bl.a. till

¹ Se även avsnitt 2.2.4 beträffande tolkningssvårigheter avseende begreppen *införsel för privat bruk* och *distansförsäljning*.

- innehavarens kommersiella status och dennes skäl för att inneha dem,
- den plats där varorna finns eller, i förekommande fall, det använda transportsättet,
- alla handlingar som hänför sig till varorna,
- varornas beskaffenhet och
- varornas kvantitet.

För att kunna tillämpa kriteriet beträffande varornas kvantitet får medlemsstaterna fastställa referensnivåer, uteslutande till ledning för bevisningen. När det gäller tobaksvaror och alkoholdrycker får dessa referensnivåer inte understiga följande:

<i>tobaksvaror</i>	<i>alkoholdrycker</i>
cigarretter 800 st	spritdrycker 10 l
cigarriller 400 st	mellanprodukter 20 l
cigarrer 200 st	viner 90 l ¹
röktobak 1 kg	öl 110 l

Beträffande dessa riktlinjer uttalade regeringen i förarbetena till LTS och LAS² att den inte ansåg det vara lämpligt att införa tumregler av detta slag i svensk lagstiftning. Regeringen anförde vidare att regler av detta slag kunde utfärdas som tillämpningsföreskrifter om de skulle anses underlätta den praktiska hanteringen av beskattningen. – Några tillämpningsföreskrifter har inte utfärdats.

Som framgått ovan är utgångspunkten att införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror inte skall punktbeskattas; punktskatt skall istället tas ut i den stat där varorna förvärvats. När det gäller förvärv av mineraloljeprodukter som redan släppts för förbrukning i en annan medlemsstat är utgångspunkten en annan. Beträffande sådana förvärv får enligt artikel 9.3 i cirkulationsdirektivet medlemsstaterna också föreskriva att punktskatt skall tas ut i den medlemsstat där *förbrukningen* sker, om produkterna transporteras med ovanliga transportsätt av enskilda individer eller för deras räkning. Med ovanliga transportsätt avses transport av bränslen på annat sätt än i fordons tankar eller lämpliga reservdunkar liksom transport av flytande eldningsbränsle på annat sätt än i tankar som används vid yrkesmässig trafik.

¹ Varav högst 60 liter mousserande vin.

² Prop. 1994/95:56 s. 91.

2.2.4 "The Man in Black"

Det kan vara svårt att fastställa huruvida ett visst förfarande är införsel för privat bruk eller yrkesmässig införsel. Det är särskilt svårt att dra gränsen mellan införsel för privat bruk och distansförsäljning¹.

Ett förfarande i Storbritannien, iscensatt av väl insatta jurister, har blivit en fråga för Europeiska gemenskapernas domstol (EG-domstolen). En engelsk domstol har i ett mål mellan *Customs and Excise* och företaget *Emu Tabac Sarl* m. fl.² tillfrågat EG-domstolen om ett visst förfarande skall anses utgöra införsel för privat bruk enligt artikel 8 i cirkulationsdirektivet eller distansförsäljning enligt artikel 10 i samma direktiv.

Omständigheterna i detta mål visar komplexiteten i problemet. Det är ostridigt i målet att det enligt brittisk lag föreligger skatteplikt för varorna i Storbritannien. Frågan är emellertid om förfarandet kan klassas som införsel för privat bruk enligt gemenskapsrätten och på så sätt vara skattefritt i Storbritannien.

Omständigheterna i målet är följande. The Enlightened Tobacco Company har två dotterbolag, *EMU Tabac Sarl* (nedan kallat detaljisten) och *The Man in Black Limited* (nedan kallat agenten). De båda dotterbolagen har affärskontakter med varandra; de har inte samma ledning. Detaljisten, som har sitt säte i Luxemburg, införskaffar cigaretter av märket *Death* från en fabrik på kontinenten. Försäljningen går i huvudsak till privatpersoner bosatta i Storbritannien även om viss försäljning också sker till privatpersoner i Luxemburg. Det i målet ifrågasatta förfarandet är konstruerat på följande sätt. Ett avtal sluts mellan detaljisten och agenten enligt vilket alla köp från detaljistens kunder skall gå via agenten; agenten skall således anses vara agent för varje enskild kund. Avtal sluts mellan detaljisten och kunden. Kunden skall dock lämna sin köporder till agenten som vidarebefordrar den till detaljisten. Agenten tar också emot detaljistens accept av köpordern och vidarebefordrar den till kunden. Detta förfarande genomförs i praktiken på så sätt att den enskilda kunden tillhandahålls en beställningsorder på cigaretter. När han fyller i beställningsordern

¹ Se avsnitt 2.2.2 beträffande distansförsäljning och avsnitt 2.2.3 avseende införsel för privat bruk.

² Case C-296/95. Se även *Court of Appeal on appeal from the High Court of Justice*, mål 2849/95 mellan engelska staten (*The Queen and the Commissioners of Customs and Excise*) och *Emu Tabac Sarl, The Man in Black Ltd* samt John Anthony Cunningham.

använder han en prislista som han fått av agenten och han får därvid välja om han vill köpa 200, 400, 600 eller 800 cigaretter. Kunden skickar in beställningslistan till agenten och betalar samtidigt cigaretterna (genom en check ställd till agenten). När kundens betalning influtit på agentens bankkonto i London får personalen på agentens kontor i Luxemburg en underrättelse. En av agentens anställda hämtar därefter cigaretterna hos detaljisten; agenten och detaljisten har kontor i samma byggnad. Agenten paketerar cigaretterna och arrangerar transporten till Storbritannien; detta utförs på den enskilda kundens uppdrag. Transporten utförs av en budfirma anlitad av agenten. Slutligen betalar agenten detaljisten.

De enskilda kundernas syfte med köpeavtalet är att få tillgång till cigaretter för enskilt bruk; det föreskrivs också i avtalet att ingen kund får köpa mer än 800 cigaretter vid ett köptillfälle samt att agenten skall vägra sälja cigaretter till enskild kund som under samma månad gör ett stort antal beställningar på 800 cigaretter eftersom det då inte är ett inköp för privat bruk.

Något svar från EG-domstolen på frågan om förfarandet skall klassas som införsel för privat bruk föreligger ännu inte. Däremot har generaladvokaten avgivit sitt yttrande i målet¹.

Frågeställningarna beträffande artikel 8 har delats upp i tre delar i generaladvokatens yttrande, nämligen

1. om cigaretterna skall anses vara förvärvade av enskild,
2. om förvärvet avsett enskilds privata bruk och
3. om cigaretterna kan anses vara transporterade av den enskilde.

I målet är ostridigt att kriterierna i den andra punkten är uppfyllda; förvärvet får, enligt generaladvokatens bedömning, således anses vara för enskilds privata bruk. Beträffande den första punkten bör man, enligt generaladvokaten, skilja på fall där förvärvet görs av den enskilde och där det görs av en agent eller ett ombud för hans räkning; enligt generaladvokaten kan endast det förstnämnda fallet omfattas av artikel 8. Beträffande frågeställningen i den tredje punkten konstaterar generaladvokaten att de olika språkliga versionerna av direktivtexten skiljer sig åt. Efter att ha tolkat ordalydelsen i de olika versionerna drar generaladvokaten slutsatsen att artikel 8 endast gäller de fall där privatpersoner själva transporterar varorna. Sammanfattningsvis anser således generaladvokaten att *The Man in Black*-upplägget inte utgör införsel för privat bruk enligt artikel 8.

¹ Se yttrande av generaladvokaten Ruiz-Jarabo Colomer avlämnat den 17 april 1997 i mål C -296/95.

Generaladvokaten gör också vissa uttalanden rörande rekvisitet *avsänds eller transporterats direkt av säljaren* i artikel 10 (distansförsäljning). Med tanke på att agenten och detaljisten ingår i samma koncern borde det inte vara omöjligt att göra en genomsyn; med tanke på de organisatoriska förhållandena borde transporten, som rent faktiskt organiseras av agenten, kunna anses vara gjord av detaljisten (säljaren).

2.3 Schengensamarbetet¹

Det grundläggande Schengenavtalet slöts år 1985 mellan Belgien, Frankrike, Luxemburg, Nederländerna och Förbundsrepubliken Tyskland. Avtalet är ett separat mellanstatligt avtal formellt utanför EG-ramen. Dess syfte är avskaffandet av personkontroller vid gränserna mellan medlemsländerna. I samband med undertecknandet av avtalet tillsattes ett antal arbetsgrupper som skulle utforma förslag till kompensatoriska bestämmelser på polis- och säkerhetsområdena. Dessa arbetsgrupper lade fram förslag som godtogs i den tillämpningskonvention som undertecknades i juni 1990. Det är denna konvention som innehåller de viktigaste reglerna för Schengensamarbetet. Numera har även Danmark, Finland, Grekland, Italien, Portugal, Spanien, Sverige och Österrike skrivit under Schengenavtalet. Sverige kommer dock att delta fullt ut först år 1999, förutsatt att riksdagen röstar för deltagande. Norge och Island deltar som associerade medlemmar (utan rösträtt).

Schengensamarbetet är ett provisorium i avvaktan på att medlemsstaterna i EU skall enas om gemensamma regler för den fria rörligheten för personer. Den dag samarbetet i den så kallade tredje pelaren träder i kraft upphör Schengensamarbetet. I Schengenavtalet föreskrivs att EG-rätten har företräde framför avtalet. När Schengenavtalet och tillämpningskonventionen undertecknades var den inre marknaden ännu inte förverkligad. Det rådde ännu inte fri rörlighet för varor, tjänster, kapital eller personer mellan de dåvarande EG-länderna. Därför innehåller Schengenavtalet vissa bestämmelser om varor. Numera har dock gemensamma EG-bestämmelser införts på detta område. Bestämmel-

¹ Innehållet i detta avsnitt har hämtats från bl.a. Utrikesdepartementets handelsavdelnings skrift *Fri rörlighet för personer*. Svensk anslutning till Schengensamarbetet. Maj 1996.

serna i Schengenkonventionen behövs därför inte längre i dessa delar. Länderna i Schengensamarbetet tillämpar i stället EG-bestämmelserna, helt i överensstämmelse med stadgandet att EG-rätten har företräde.

Schengenavtalet reglerar således inte punktskattekontrollen av varor, vare sig det är fråga om kontroll av yrkesmässiga transporter eller kontroll av privatinförsel.

2.4 Märkning av mineraloljeprodukter

2.4.1 EG-rätten beträffande märkning av mineraloljeprodukter

När det gäller punktskatternas nivå inom EU har det inte föreskrivits fasta skattesatser utan endast vissa minimiskattesatser som inte får underskridas. I artikel 5 i rådets direktiv 92/82/EEG anges att minimiskattesatsen för punktskatt på dieselbrännolja skall vara 245 ecu per 1000 liter.

Regler om betalning av punktskatt på mineraloljeprodukter finns inte bara i cirkulationsdirektivet. Även i rådets direktiv 92/81/EEG finns vissa bestämmelser om detta. I artikel 2.2 anges att medlemsstaterna får föreskriva att punktskatt på mineraloljeprodukter också skall betalas när det konstateras att ett slutanvändningsvillkor som fastställts i de nationella reglerna för en reducerad skattesats eller skattebefrielse inte är eller har upphört att vara uppfyllt. I artikel 8 samma direktiv anges vissa omständigheter då medlemsstaterna kan tillämpa en total eller partiell nedsättning av skattesatserna (se 8.2 och 8.3). Artikeln har följande lydelse.

1. Förutom de allmänna bestämmelser som anges i direktiv 92/12/EEG om skattebefriade användningsområden för skattepliktiga produkter, och utan att det påverkar tillämpningen av andra av gemenskapens bestämmelser skall medlemsstaterna undanta följande från den harmoniserade punktskatten, på villkor som de skall fastställa i syfte att säkerställa en riktig och okomplicerad tillämpning av dessa undantag samt förebygga skattefusk, skatteundandraganden eller missbruk:

a) mineraloljor som används för andra ändamål än som motorbränsle eller för uppvärmning,

2. Utan att det påverkar tillämpningen av andra av gemenskapens bestämmelser får medlemsstater i följande fall helt eller delvis tillämpa regler om skattebefrielse eller nedsatta skattesatser för mineraloljor som under skattekontroll används:

b) för annan sjöfart på inre vattenvägar än med privata nöjesfartyg,

f) uteslutande inom jordbruks- och trädgårdsnäringarna samt inom skogsbruk och vid insjöfiske,

3. Medlemsstater får även beträffande samtliga eller vissa av följande industriella och kommersiella användningsområden tillämpa en reducerad skattesats på dieselbrännolja, gasol, metan och fotogen som används under skattekontroll, förutsatt att den skattesats som uttas inte understiger den minimiskattesats som fastställs i direktiv 92/82/EEG om tillnärmning av punktskattesatserna för mineraloljor:

a) stationära motorer,

b) anläggningar och maskiner som används vid byggnadsarbeten, väg- och vattenbyggnad och offentliga arbeten,

c) fordon som är avsedda att användas utanför allmän väg eller som inte fått tillstånd att användas huvudsakligen på allmän väg.

När det gäller punktskatternas nivå på mineraloljeområdet görs en uppdelning dels mellan olika bränslekategorier, dels mellan olika användningsområden inom samma bränslekategori; inom varje grupp skall en enhetlig skattesats tillämpas. Det står medlemsländerna fritt att själva bestämma skattenivåer, så länge minimiskattesatsen iakttas.

Det förekommer allmänt inom EU system för märkning av mineraloljeprodukter som skall användas för ett lågbeskattat ändamål. Det sätt som de olika medlemsländerna märker mineraloljeprodukterna på skiljer sig åt. Som exempel kan nämnas att regeringen för Sveriges del har föreskrivit att de lågbeskattade mineraloljeprodukterna skall märkas med ett gult märkämne och ett blått färgämne som gör oljan grön, medan man i Finland föreskrivit tillsättning av märk- och färgämnen som gör att mineraloljeprodukterna blir röda.

Man håller inom EU på att bygga upp ett system med en så kallad *euromarker* för märkning av mineraloljeprodukter. Genom rådets direktiv 95/60/EG införs ett märkningssystem för dieselbrännolja och fotogen. Märkningen skall enligt artikel 2 i direktivet bestå av en noga bestämd sammansättning av kemiska tillsatser som tillförs innan de berörda mineraloljorna släpps för konsumtion. Medlemsstaterna får dock, om en direktleverans från en annan medlemsstat omfattas av suspensionsordningen, kräva att märkning görs innan produkten lämnar

det skatteupplag som den sänds ifrån. Enligt artikel 3 skall medlemsstaterna vidta nödvändiga åtgärder för att försäkra sig om att oriktig användning av märkta produkter undviks och särskilt säkerställa att mineraloljorna i fråga inte kan användas för förbränning i motor på fordon avsedda för vägtrafik eller förvaras i bränsletankarna till sådana fordon. Medlemsstaterna skall infria de bestämmelser som behövs för att uppfylla direktivet, så snart den så kallade *euromarkern* är införd. Arbetet med att ta fram *euromarkern* pågår för närvarande.

2.4.2 Särskilt om den finska rödmärkta oljan

Som tidigare nämnts beskattas mineraloljeprodukter olika beroende på användningsområde i såväl Finland som Sverige och system med märkning av mineraloljeprodukterna tillämpas i båda länderna för att skatterättsligt skilja på olja för skilda användningsområden. I Sverige är det förbjudet att använda märkt olja i motordrivna fordon (se 2 kap. 9 § LSE) medan man i Finland tillåter att den lågbeskattade oljan används vid drift av fartyg, arbetsmaskiner, traktorer och utlandsregistrerade personbilar. Den finländska röda oljan är belagd med betydligt lägre skatt i Finland än den lågbeskattade gröna oljan i Sverige¹.

Rapporter om kontrollproblem m.m. i samband med mineraloljeprodukter inkom redan under 1995 till Finansdepartementet. I rapporterna beskrevs skattefusk i samband med en omfattande gränshandel med finsk rödmärkt olja². För att råda bot på vissa av de påtalade missförhållandena gjordes ändringar i LSE som tog sikte på märkning av mineraloljeprodukter. En utvidgning av förbudet mot att använda märkta mineraloljeprodukter i motordrivna fordon gjordes på så sätt att även olja märkt enligt finska föreskrifter kom att omfattas av förbudet. Åtgärden bedömdes som nödvändig för att stävja skatteundandragandena.

Efter påpekande i april i år från Europeiska gemenskapernas kommissions (EG-kommissionen) generaldirektorat XXI för Tullunion och indirekta skatter, att den som i Finland lagligen fyllt en bränsletank på ett motordrivet fordon med lågbeskattad olja skall kunna passera svenska gränsen utan att drabbas av beskattningskonsekvenser eller

¹ Angående skattesatserna, se även avsnitt 2.6.1.

² Se även avsnitt 2.6.1 om problemen med den finska rödmärkta oljan.

sanktioner, har Finansdepartementet gjort en översyn av bestämmelserna i LSE om förbud mot användning av finsk rödmärkt olja. Översynen har lett till att regeringen i prop. 1996/97:122 föreslår att förbudet slopas såvitt gäller motorredskap och traktorer samt – till dess finsk lagstiftning på området ändras – även personbilar¹. Ändringen föreslås träda i kraft den första juli 1997, men tillämpas retroaktivt för tid från och med den 1 januari 1996.

2.5 Kontrollbefogenheter på punktskatteområdet m.m.

2.5.1 Tullkontrollen före och efter EU-inträdet

Före EU-medlemskapet hade tullen² rätt att i samband med varuimport göra långtgående kontroller vid gränsen och tillgripa tvångsåtgärder utan att det förelåg misstanke om brott³. Den svenska tullagstiftningen var uppbyggd kring en skyldighet att anmäla in- och utförsel av varor till tullen. Anmälningsskyldighet förelåg oavsett om införseln var privat eller kommersiell. Tullen hade rätt att undersöka transportmedel, containrar, lådor m.m. Vidare fick tullen undersöka vissa områden som tullupplag och tullager. Tullen fick även undersöka handresgods⁴. Dessa befogenheter reglerades i den då gällande tullagen (1987:1065).

Med stöd av ovannämnda befogenheter kunde tullen göra stickprovskontroller, där kontrollobjekt valdes ut helt slumpmässigt, selektiva kontroller, där objektet valdes ut av ett eller flera skäl (som att

¹ EG-rätten medger inte att lågbeskattad olja får användas i bränsletankar i fordon. Den finska lagstiftningen står i den delen inte i överensstämmelse med gemenskapsrätten. EG-kommissionen har i en skrivelse till Finland under våren 1997 uppmärksammat denna tillämpning och hävdar att den strider mot gemenskapsrätten. Enligt uppgift har den finska regeringen för avsikt att inom kort lägga fram ett förslag till lagändring i frågan (se prop. 1996/97:122 s. 7).

² Före EU-inträdet var tullen beskattningsmyndighet beträffande punktskattepliktiga varor från andra länder.

³ Motsvarande regler gäller fortfarande för varuimport från tredje land, se nya tullagen (1994:1550).

⁴ Vid brottsmisstanke kunde tullen även genomföra kroppsvisitation och ytlig kroppsbesiktning med stöd av tullens befogenheter vid varusmuggling. Detta är oförändrat efter EU-inträdet.

tullen fått underrättelse om misstänkt smugglingsförsök, att tullen bedrivit riktad spaning före kontrolltillfället, att kontrollobjektet stämde med uppgjorda riskprofiler eller att tidigare erfarenheter eller intuition hos en tulltjänsteman gjorde att denne fattade misstanke) eller pådragskontroller (t.ex. kontroll av samtliga passagerare på visst plan).

Efter Sveriges EU-inträde vidhölls genom övergångsbestämmelserna till den nya tullagen anmälnings- och uppgiftsskyldigheten avseende in- eller utförsel i strid med gällande restriktion till eller från ett annat EU-land av varor tillhörig någon av de uppräknade varugrupperna vapen, narkotika, injektionssprutor, kanyler, kulturföremål, vissa djur och alkoholdrycker. Övergångsbestämmelserna innehöll även bestämmelser om krigsmateriel och strategiska produkter samt alkoholdrycker och tobaksvaror som skall beskattas enligt det särskilda undantag som Sverige har fått avseende införsel för privat bruk från annat EU-land¹. Med stöd av övergångsbestämmelserna kunde tullen undersöka bl.a. dels transportmedel, containrar, lådor och andra utrymmen där varor kan förvaras vid införsel eller utförsel, dels hamnar, flygplatser, bangårdar och godsterminaler där varor som står under tullkontroll förvaras liksom lokaler inom sådana områden. Något krav på viss grad av misstanke för att få genomföra kontroller ställdes inte, men i propositionen om den svenska tullagstiftningen vid ett EU-medlemskap² uttalades att bestämmelserna inte bör tillämpas på ett sådant sätt att objektet tas ut slumpmässigt.

Lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen (inregränslagen) trädde ikraft den 1 juli 1996 och ersatte därmed övergångsbestämmelserna. Inregränslagen motsvarar till sitt innehåll i huvudsak vad som fanns reglerat i övergångsbestämmelserna. I inregränslagen anges bl.a. att spritdrycker, vin och starköl enligt alkohollagen (1994:1738) skall omfattas av anmälningskyldigheten. Regeringen har i propositionen bedömt att begränsningen av den fria rörligheten av varor kan motiveras med de undantag från fri rörlighet som anges i artikel 36 i Romfördraget³. I propositionen anges uttryckligen att kontrollerna inte

¹ Angående Sveriges undantag, se avsnitt 14.1.2.

² Se prop. 1994/95:34 s. 111 f.

³ Se prop. 1995/96:166 s. 49 f. – I Romfördraget fastslås som tidigare nämnts principen om den inre marknaden (se artikel 2 och 3 i fördraget). I avdelning 1 finns de grundläggande bestämmelserna om fri rörlighet för varor. I artikel 9 anges att gemenskapen grundar sig på en tullunion och att import- och exporttullar förbjuds. Av artikel 30 framgår att kvantitativa importrestriktioner samt åtgärder med motsvarande verkan skall vara förbjudna mellan medlems-

får genomföras slumpmässigt. Något krav på brottsmisstanke uppställs dock inte.

Inregränslagen ger tullen befogenheter att utföra kontroller avseende beskattningen av införsel för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror¹ samt kontroller av den införselrestriktion som finns i 4 kap. 2 § alkohollagen². Den som yrkesmässigt för in alkoholvaror och härvid saknar föreskrivna tillstånd eller har ett felaktigt sådant är enligt den nya lagen skyldig att anmäla detta till tullen. Kontrollbefogenheterna avseende den kommersiella införseln av alkoholdrycker omfattar dock inte beskattningen. Beträffande kommersiell införsel av tobaksvaror och införsel av mineraloljeprodukter från annat EU-land saknar tullen numera andra kontrollbefogenheter än dem som följer av transportkontrollagen. Tullen har således ingen befogenhet att kontrollera införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter³.

2.5.2 Skattekontrollen efter EU-inträdet

2.5.2.1 Kontroll av yrkesmässig införsel

Skattekontrollen och skattemyndighetens befogenheter utökades inte i och med EU-inträdet. Någon kompensation för bortfallet av tullens kontrollmöjligheter infördes således inte vid detta tillfälle och ett vakuum uppstod beträffande kontroller av punktskattepliktiga varors förflyttningar m.m. Inte heller infördes några särskilda sanktioner i

staterna. Enligt artikel 36, som är en bestämmelse om undantag från principen om fri rörlighet, finns inget hinder mot förbud eller restriktioner som grundas på intresset av att skydda människors och djurs hälsa. En begränsning vid användandet av artikel 36 är dock att restriktionen inte får utgöra en godtycklig diskriminering eller innefatta en förtäckt begränsning av handeln mellan medlemsstaterna. – Avsikten med den svenska restriktionen är dels att hindra att den som är under tjugo år inför alkoholdrycker till Sverige, dels att begränsa den omfattande illegala införseln av alkoholvaror över inre gräns. En omfattande spritsmuggling bedöms i förarbetena till inregränslagen medföra risk för omfattande sociala, samhällsekonomiska och medicinska problem.

¹ Se vidare avsnitt 2.5.2.2.

² För införsel av alkoholdrycker i kommersiellt syfte fördras partihandels- eller tillverkningstillstånd enligt 4 kap 2 § alkohollagen.

³ En annan sak är att tullen har vissa kontrollbefogenheter beträffande användningen av märkta mineraloljeprodukter, se avsnitt 15.1.

svensk lagstiftning mot den som bröt mot reglerna beträffande suspensionsordning, t.ex. genom att inte medföra ledsagardokument under transport. Det har dessutom visat sig svårt att väcka åtal för skattebrott när oegentligheter upptäckts, bl.a. på grund av skattskyldigbegreppets oklara utformning¹.

I december 1995 fick vi genom tilläggsdirektiv i uppdrag att kartlägga de brister och problem som fanns vid punktskattekontrollen samt lämna förslag i syfte att förbättra och effektivisera kontrollen.

Kontrollproblemen förvärrades dock och under början av 1996 inkom nya rapporter till Finansdepartementet från bl.a. tull- och skattemyndigheter; dessa visade att kontrollproblemen framförallt avseende mineraloljeprodukter och även alkohol fått sådan omfattning att det inte fanns tid att invänta vårt betänkande. Under våren utarbetade därför Finansdepartementet ett förslag till lag beträffande transportkontroller av yrkesmässiga transporter, vilket antogs av riksdagen. Lagen, den ovan nämnda transportkontrollagen, trädde i kraft den 1 juli 1996.

Genom transportkontrollagen har beskattningsmyndigheten² fått befogenhet att undersöka transportmedel samt behållare, containrar, lådor och andra utrymmen där varor kan förvaras under transport. Myndigheten kan också med stöd av lagen granska ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet samt undersöka och ta prov på varor. Lagen innehåller vidare bestämmelser om skyldighet för förare av transportmedel att stanna på anmaning och att legitimera sig samt att tillhandahålla handlingar och lämna uppgifter. Om ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet i förekommande fall inte medföljer transporten kan myndigheten påföra den skattskyldige och föraren en särskild sanktionsavgift, transporttillägg. Polismyndigheten skall enligt förslaget lämna biträde vid genomförandet av kontrollen. Tullmyndigheten skall medverka vid beskattningsmyndighetens kontroll genom att i gränsnära område utöva kontrollen. I propositionen anges att lagförslaget skall ses som en provisorisk lösning till dess att vi hunnit utreda frågan³.

I direkt anslutning till transportkontrollagens ikraftträdande började beskattningsmyndigheten och tullmyndigheterna att genomföra transportkontroller. Erfarenheterna av samarbetet mellan myndigheter-

¹ Skattskyldigbegreppet behandlas i kapitel 9.

² Skattemyndigheten i Dalarnas län är beskattningsmyndighet. En beskrivning av hur punktskattearbetet är organiserat återfinns i kap. 12.

³ Prop. 1995/96:197 s. 9.

na är, enligt de uppgifter vi fått från olika myndighetsföreträdare, goda. Samarbetet med polismyndigheterna påbörjades under vintern 1996¹.

När det gäller det faktiska utfallet av transportkontrollerna kan nämnas att 1 776 fordon kontrollerats från det att lagen trädde ikraft till den sista december 1996. Drygt hälften av de genomförda kontrollerna har utförts i norra Sverige. På grundval av underlaget från genomförda transportkontroller har fem beslut om transporttillägg avseende förare fattats; två beslut har fattats på den grunden att ledsagardokument saknats vid transport av mineraloljeprodukter och tre beslut har fattats på den grunden att ledsagardokument saknats vid transport av alkoholvaror. Vid årsskiftet 1996-1997 hade fortfarande inget beslut om transporttillägg avseende skattskyldig fattats. Detta beror enligt företrädare för beskattningsmyndigheten bl.a. på problem med skattskyldigbegreppets utformning. Ytterligare 38 fall, där transporttillägg kan bli aktuellt, har under år 1996 rapporterats till beskattningsmyndigheten och utreds för närvarande. Vid årsskiftet 1996/97 pågår dessutom 57 revisioner angående yrkesmässig handel med finsk lågbeskattad olja.

De företrädare för beskattningsmyndigheten och tullmyndigheterna som vi samtalat med har påpekat att det blygsamma resultatet av kontrollerna till stor del beror på att beskattningsmyndigheten idag saknar spaningsbefogenheter samt system för inhämtning och bearbetning av underrättelser på området. Frånvaron av effektiva metoder för kontrollurval är således en viktig förklaring till den dåliga träffbilden.

2.5.2.2 Kontroll av införsel för privat bruk

Beskattningsmyndigheten har i dag ingen som helst befogenhet att kontrollera den införsel av alkoholdrycker, tobaksvaror och mineraloljeprodukter som sker för privat bruk. När det gäller alkoholdrycker och tobaksvaror finns det i privatinförsellagen² endast en bestämmelse om kontrollbefogenheter; enligt 4 § andra stycket privatinförsellagen skall Tullverket, i de fall införseln görs där bemannad tullplats finns, för beskattningsmyndighetens räkning besluta om skatten. Verket får i samband härmed uppbära skatten och vidta nödvändig skattekontroll.

¹ Myndigheternas samarbete m.m. vid transportkontrollerna finns beskrivet i avsnitt 12.1.3.

² Privatinförsellagen behandlas utförligt i avsnitt 14.1.2.

Kontrollerna görs således för beskattningsmyndighetens räkning, men de utförs alltid av Tullverket.

När det gäller införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter finns det överhuvudtaget inte några bestämmelser om punktskattekontroll. Däremot finns det i 10 kap. LSE bestämmelser om kontroll av användningen av märkta mineraloljeprodukter¹.

2.6 Kringgående av EG-reglerna

2.6.1 Mineraloljeprodukter

När det gäller punktskatternas nivå inom EU har det, som tidigare nämnts, inte föreskrivits fasta skattesatser utan endast vissa minimiskattesatser som inte får underskridas. Det står medlemsländerna fritt att själva bestämma skattenivåer, så länge minimiskattesatsen iakttas. En nackdel med systemet med olika skattesatser i medlemsländerna är att oseriösa personer som kringgår systemet kan tjäna stora summor pengar. Man kan också göra stora vinster genom att använda lågbeskattade mineraloljeprodukter på ett otillåtet sätt.

Den exakta omfattningen av skatteundandragandena på punktskatteområdet är inte känd. Det är överhuvudtaget svårt att ange mer exakta siffror beträffande storleken på skatteundandraganden. Att det är svårt att fastställa mörkertal beträffande skatteflykt ligger i sakens natur². Det ligger också utanför vårt uppdrag att kartlägga omfattningen. Den beskrivning av läget som vi fått från företrädare för beskattningsmyndigheten samt tull- och åklagarmyndigheter ger dock indikationer på att läget kan betraktas som allvarligt. I de nordligaste områdena i Sverige finns skäl att anta att problemet med skatteundandraganden avseende mineraloljeprodukter är mycket stort. Omständigheter, som att oseriösa aktörer i dessa områden öppet annonserar i annonsblad och dagspress om försäljning av lågbeskattad finsk olja samt att det går att hyra specialkonstruerade fordon för transport av mindre kvantiteter mineralolja, är tecken på problemets omfattning. Dessutom har man enligt uppgifter från företrädare för tullen i Haparanda och Övertorneå, konstaterat att ledsagardokument m.m. har saknats i samtliga de fall -

¹ Se även kapitel 15.

² Denna problematik finns utförligt beskriven i SOU 1996:84 Ekobrottsforskning. Se särskilt s. 41 ff.

transportkontroller av oljetankbilar genomförts under perioden juni t.o.m. oktober 1996.

Den lågbeskattade röda oljan är belagd med betydligt lägre skatt i Finland än den lågbeskattade gröna oljan i Sverige. Tabellen nedan illustrerar skillnaden mellan punktskattesatserna i de båda länderna.

Tabell

Svenska och finska punktskattesatser, 1997-01-01 (per m³)

	Sverige	Finland
Högbeskattad omärkt olja (för fordonsdrift)	2 574 SEK ¹	1 785 FM (2 647 SEK)
Lågbeskattad märkt olja (för uppvärmning)	1 704 SEK	290 FM (430 SEK)

En stor tankbil inklusive släp kan transportera ca 50 kubikmeter olja. Om en sådan oljelast inte tas upp till beskattning kan staten, beroende på hur oljan används, förlora över 100 000 kr i punktskatter. Till detta kommer i många fall även bortfall av mervärdesskatt.

De största skatteundandragandena finns naturligtvis på den kommersiella sidan. Den stora skillnaden mellan de svenska och finska skattesatserna torde dock också ha lett till en omfattande införsel för privat bruk av finsk röd olja. Som nämnts ovan kan den som vill föra in mindre mängder av olja från Finland hyra specialbyggda fordon för ändamålet. Dessa transporter torde göras för privat bruk och kan därför idag kontrolleras endast inom ramen för tillsynen över efterlevnaden av bestämmelserna om förbud mot användning av märkt olja².

2.6.2 Alkohol- och tobaksvaror

När det gäller handel med obeskattad alkohol och tobak kan än större vinster göras av den som inte följer systemet och betalar punktskatter. Även här varierar skattesatserna betydligt inom EU. Skatteundandragandet beträffande en långtradare fylld med alkoholvaror kan uppgå

¹ Avser olja i miljöklass 1.

² Se vidare avsnitt 15.1.

till två-tre miljoner kronor. När det gäller cigaretter kan statens förluster av skatteintäkter uppgå till 20 miljoner kr för varje oredovisad långtradarlast. Risken för upptäckt torde också vara mindre än beträffande mineraloljeprodukter.

Det finns vissa indikationer på att både den yrkesmässiga handeln med obeskattade alkoholvaror och införseln för privat bruk av alkoholdrycker ökat i omfattning, särskilt i de södra delarna av landet, sedan tullens kontrollmöjligheter vid gränserna minskades efter EU-inträdet. Även här är det emellertid svårt att göra uppskattningar om mörkertalet beträffande skatteundandraganden. I rapporten Ds 1997:8 Svartsprit och ungdomar¹, som i slutet av 1996 överlämnades till regeringen, finns vissa uppgifter som tyder på att införseln av obeskattade alkoholvaror har ökat. Bl.a. har tullens beslagsstatistik för 1993 – 1996 studerats². Av statistiken framgår att tullens beslag av alkoholdrycker ökade mellan 1994 och 1995 med nära femtio procent och mellan 1993 och 1995 med nära tjugofem procent. Under första halvåret 1995 beslagtogs 13 000 liter alkoholdrycker, men den stora ökningen av alkoholbeslag kom under andra halvåret 1995 (bl.a. gjordes ett stort beslag i oktober 1995 på 30 000 liter alkoholdrycker) och under 1996. Mellan januari och oktober 1996 beslagtogs tullen 398 000 liter alkoholdrycker, vilket ger ett snitt på 37 000 liter i beslag per månad. I rapporten dras slutsatsen att volymen på beslagtagna alkohol ökat mer än fem gånger mellan 1995 och 1996, under förutsättning att volymen på tullens beslag 1996 uppgår till 37 000 liter per månad. I rapporten finns också uppgifter om vilka belopp skatteintäkterna uppgått till. Enligt rapporten minskade skatteintäkterna avseende starksprit med c:a 150 miljoner kr under mars månad 1996. Under perioden januari till oktober 1995 uppgick skatteintäkterna till 4 550 miljoner kr medan intäkterna under motsvarande period 1996 endast uppgick till 4 088 miljoner kr. Av rapporten kan också utläsas att Systembolaget rapporterar sjunkande försäljningsintäkter.

¹ Regeringen uppdrog den 9 november 1995 åt Rikspolisstyrelsen, Läke-medelsverket, Folkhälsoinstitutet och Alkoholinspektionen att efter samråd med Svenska Kommunförbundet och länsstyrelserna kartlägga omfattningen av och karaktären på den olovliga sprithanteringen i landet och föreslå åtgärder; i regeringens uppdrag angavs att särskilt polisiära åtgärder kombinerade med lämplig typ av andra förebyggande insatser skulle utredas. Senare utsträcktes uppdraget att omfatta även GTS. Uppdraget har redovisats till regeringen i nämnda promemoria.

² Se Ds 1997:8 s. 26 ff.

Mörkertalet när det gäller alkoholsmuggling studeras även i ett annat sammanhang; Alkoholinspektionen, Folkhälsoinstitutet, Systembolaget och AB Vin & Sprit har givit en forskargrupp i uppdrag att utreda mörkertalet. En rapport om denna kartläggning beräknas vara klar i juni 1997.

Även handeln med obeskattade cigaretter förefaller ha ökat på senare tid. Oegentligheter förekommer både genom oriktiga transiteringsförfaranden och genom missbruk av cirkulationsdirektivets bestämmelser. I en nyligen presenterad vetenskaplig studie¹ beträffande cigarettsmuggling uppskattas smugglingsvolymen under 1996 till 150 miljoner cigaretter; smugglingen bedöms ha ökat de senare åren, även om ökningen inte antas vara dramatisk. I studien konstateras att det är svårt att mäta omfattningen av den illegala handel som sker genom att bestämmelserna i cirkulationsdirektivet kringgås eftersom det i allt väsentligt saknas uppgifter om sådant missbruk. I uppskattningen av smugglingsvolymen har forskarna dock tagit hänsyn till att det kan förekomma missbruk även på detta område². Trots att forskarna inte haft underlag att göra en vetenskaplig bedömning av det mörkertal som har samband med missbruk av bestämmelserna om suspensionsordning varnar de för en negativ utveckling på området. Under rubriken Förslag till åtgärder anför de bl.a.

De s.k. skattelagren utgör ett nytt och kritiskt inslag i sammanhanget. Kontrollen av denna verksamhet måste skärpas kraftigt såväl vad gäller de i verksamheten inblandade personerna som de lager, transporter och distributionsnät som dessa förfogar över. Lyckas man icke med detta kommer konkurrensvillkoren att snedvridas och den legala hanteringen att skadas allvarligt. På sikt kommer också ett sådant misslyckande att leda till att beskattningsinstrumentet blir verkningslöst för att minska rökningens

¹ Två forskare, Leif G W Persson och Jan Andersson, har på uppdrag av Grossistförbundet Svensk Handel genomfört en vetenskaplig kartläggning av cigarettsmugglingens omfattning och verkningar. Studien presenterades i april 1997.

² Efter genomgång av beslagstatistik m.m. uppskattar forskarna att undandragandet kan ligga i storleksordningen 100 miljoner cigaretter. Därefter anför: "Samtidigt så tror vi att detta ger oss en underskattnings. Skälen till detta är flera. Dels har vi bortsett från den speciella problematiken som sammanhänger med s.k. skattelagren. Dels är våra beräkningar allmänt försiktigt hållna. En s.k. bildad gissning – hur man nu leder en sådan i bevis – hamnar därför högre. Vi tror således att den aktuella volymen ligger i storleksordningen 150 miljoner cigaretter under år 1996."

omfattning, liksom givetvis att skatteintäkterna uteblir. I stället har man då – genom kombinationen av hög beskattning och låg kontroll – skapat utomordentliga förutsättningar för en ny och allvarlig form av ekonomisk brottslighet.

Vi har inte gjort någon egen uppskattning av mörkertalet beträffande illegal hantering av cigaretter. Företrädare för tullmyndigheter som vi varit i kontakt med har dock uppgivit att de märkt att bestämmelserna i cirkulationsdirektivet kringgås även när det gäller cigaretter. Som exempel kan nämnas att tullmyndigheten i Ystad under perioden den 21 juli 1996 till den 10 mars 1997 vid ett flertal tillfällen funnit laster på över 20 000 obeskattade cigaretter i personbilar, skåpbilar eller husbilar. I ett fall hittades 112 000 cigaretter och i ett annat fall så mycket som 400 000 cigaretter. Vid samtal med tjänstemän i andra EU-länder har vi också fått uppgifter om att det framförallt är handeln med obeskattade tobaksvaror som vållar de största problemen¹.

Sverige har genom det tidigare nämnda undantaget från cirkulationsdirektivet viss möjlighet att kontrollera att de resande beskattas för införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror i laga ordning. Bestämmelserna om anmälan och inbetalning av punktskatt kringgås dock på flera sätt. Kontroller kan bara göras i de fall införseln sker där det finns bemannade tullstationer. Vidare är det många som visserligen anmäler införseln, men sedan inte betalar in skatten.²

2.6.3 Ledsagardokumentet m.m.

Skattefusk på punktskatteområdet kan genomföras på flera olika sätt. Om det vid kontroll uppdragas att föreskrivna ledsagardokument inte medföljer en yrkesmässig transport av obeskattade punktskattepliktiga varor är det tydligt att systemet har kringgåts; i varje fall har reglerna för hur transporter av varor under suspension skall genomföras inte följts. Andra mer utstuderade sätt att fuska är att på olika sätt använda i och för sig riktiga ledsagardokument m.m. på ett otillåtet sätt, att förfälska dokumenten eller att fylla i oriktiga uppgifter i dokumenten och på så sätt manipulera systemet.

Bestämmelserna om ledsagardokument kan kringgås på många sätt och detta även i de fall då avsändaren och/eller mottagaren är kända.

¹ Se kapitel 3 beträffande utländsk rätt.

² Kringgåendet av bestämmelserna i privatinförsellagen behandlas vidare i kapitel 14.

Ett exempel är att en fiktiv destination anges på ledsagardokumentet, t.ex. en fiktiv mottagare i ett annat EU-land med högre skattesatser. I sådana fall kommer returexemplaret av ledsagardokumentet inte att återsändas vilket medför att punktskatten skall betalas av avsändaren enligt avsändarlandets – lägre – skattesats. En annan variant på detta är att ett förfalskat returexemplar återsänds och att skatt inte alls betalas. Bestämmelserna kan också kringgå om varorna levereras till köparen utan att deklaration avges och skatt betalas. Detta förfarande kan användas om skatten i det land varorna skall levereras till är högre än skatten i avsändarlandet. Eftersom returexemplaret inte återsänds av mottagaren kommer avsändaren att bli skyldig att betala skatten, men enligt den lägre skattesats som gäller i avsändarlandet. Bara om det kan säkerställas att oegentligheten skedde i mottagarlandet skall skatten betalas enligt mottagarlandets högre skattesats¹. Ett annat sätt att missbruka systemet på är att använda ett ledsagardokument flera gånger genom att t.ex. ändra datum för transporten. Detta förfarande är möjligt eftersom ledsagardokumentet inte behöver återsändas direkt utan först efter femton dagar efter den kalendermånad när leverans skedde, vilket kan ge upp till sex veckors resit. En fjärde variant är att på ledsagardokumentet ange att en transport går från ett land med hög skattesats till ett land med lägre skattesats och sedan faktiskt köra lasten till ett annat land än det som angivits i dokumentet eller helt enkelt låta lasten bli kvar i avsändarlandet. Den angivna mottagaren kvitterar falskeligen transporten och betalar den lägre skatt som gäller i hans land. En annan metod är att under transportens gång lasta av delar av lasten. Om avlastningen håller sig på en rimlig nivå för svinn, som kan godtas av myndigheterna, är det enda som händer att en notering görs på ledsagardokumentet om avvikelserna. Både avsändaren och mottagaren kan förbli okunniga om svinnet så länge det håller sig på en rimlig nivå. När det gäller transporter av mineraloljeprodukter kan färgtillsatser i olja ändras under själva transporten. Genom att färga oljan kan man ändra en högbeskattad variant av olja till en lågbeskattad variant av olja. Det KN-nummer² för oljan som finns angivet på ledsagardokumentet är detsamma för lågbeskattad olja som för högbeskattad olja. Slutligen kan man kringgå systemet genom att

¹ Detta är exempel på upplägg där vi utgått ifrån att fusket inte upptäcks. Utfallet kan givetvis bli annorlunda, exempelvis om oegentligheterna upptäcks i ett högskatteland – se artikel 20 i cirkulationsdirektivet (avsnitt 2.2.1 ovan).

² Ett nummer, som åsatts i enlighet med bestämmelserna om den kombinerade nomenklaturen inom gemenskapen.

blanda sämre olja i en oljelast och sedan sälja den exempelvis som svavelfattig olja (eller olja enligt miljöklass 1 trots att det fråga om olja enligt miljöklass 3).

2.6.4 Ett exempel på hur systemet med ledsagardokument kringgås

Givetvis finns det många olika upplägg för att kringgå lagstiftningen på området, vilket torde framgå av beskrivningen i föregående avsnitt. Sätten att bryta mot lagstiftningen är ofta komplicerade och innefattar flera olika transaktioner i olika länder. För att visa hur den illegala verksamheten kan vara uppbyggd lämnas följande verklighetsbaserade exempel som inhämtats från Tullkriminalavdelningen vid Tullmyndigheten i Stockholm.

Sprit köps direkt från en fabrik i exempelvis Sydeuropa (skatteupplag 1) och transporteras med ledsagardokument till skatteupplag 2, som skickar tillbaka ett kvitterat returexemplar till skatteupplag 1. Skatteupplag 2 skickar sedan iväg spriten till skatteupplag 3 som ligger i ett annat land. Även denna gång åtföljs lasten av ett ledsagardokument där returexemplaret återsänds av skatteupplag 3 till skatteupplag 2 efter att spriten levererats. Spriten skickas därefter vidare med ett nytt ledsagardokument där köparen anges vara en person i exempelvis Ryssland. När spriten kommer till Sverige tas den emot av olika "gäng" och skingras¹. Returexemplaret förses med falsk stämpel och skickas tillbaka till skatteupplag 3, som på så sätt får bevis för att spriten kommit fram.

¹ I ett fall som utretts av tullkriminalen hade en person kontaktat Akericentralen och bett dem ordna en transport. Den åkare som åtog sig uppdraget blev under resans gång kontaktad av en okänd person som bad honom stanna och stå still under viss tid på vissa platser på sin väg till Stockholm. Under färdens gång fick chauffören order att lämna trailern på visst ställe. Sannolikt hade den okände beställaren annat oråd eftersom han upptäckt ett flertal hyrbilar i närheten av transporten, vilket kunde vara ett tecken på att tullkriminalen var dem på spåret.

3 Utländsk rätt

3.1 Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Danmark

3.1.1 Organisation

I Danmark handläggs sedan några år tillbaka skatte- och tullfrågorna av en och samma myndighet, *Told- og Skattestyrelsen*, som har 31 regionsstyrelser spridda över landet. Kontrollen av förflyttningar av, alkohol- och tobaksvaror samt mineraloljeprodukter handhas av tjänstemännen på kontrollavdelningarna inom de olika regionsstyrelserna. I ett par regioner, Sønderborg och Padborn på Sönderjylland, finns det en så kallad PT-grupp, vilket är en permanent grupp som består av både polis- och tull-skattetjänstemän.

3.1.2 Något om problembilden

Skatteundandragandena beträffande mineraloljeprodukter har inte en sådan omfattning att de anses utgöra något större problem. När det gäller alkohol- och tobaksvaror är skatteundandragandena större.

3.1.3 Rätt att stoppa fordon m.m.

Bestämmelser om de harmoniserade punktskatterna återfinns i *lov nr 1015 av den 19 december 1992 om afgift af öl, vin og frugtvin m.m.*¹ Denna lag tar sikte på den yrkesmässiga hanteringen av varorna. Stadganden om kontrollbefogenheter finns i 22 - 24 §§ nämnda lag.

¹ Lagen har ändrats genom bl.a. *lov nr 1073 av den 23 december 1992 och lov nr 376 av den 18 maj 1994.*

Tull- och skattemyndigheterna har befogenhet att företa kontroll (*eftersyn*) av varor under transport, när dessa varor säljs yrkesmässigt från utlandet eller yrkesmässigt transporteras till andra än registrerade verksamheter. Det räcker med en misstanke om att transporten är yrkesmässig för att kontroll skall få ske. Myndigheterna har härvid rätt att stoppa transporten och söka igenom transportmedlet och lasten. Om föraren inte stannar på myndigheternas anmaning, tillkallas polis.

Kontrollen är inte begränsad till vägtransporter utan kan också göras vid transport på järnväg, flygplan och fartyg. Det statliga järnvägsbolaget och luftfartsmyndigheten är skyldiga att genomföra vissa kontroller och att anmäla oegentligheter till tull- och skattemyndigheterna.

Transportkontrollerna kan enligt lagen göras över hela landet, men sker i praktiken endast i det gränsnära området.

Polisen skall ge tull- och skattemyndigheterna bistånd i enlighet med de regler, som fastställs efter förhandling mellan skatteministern och justitieministern. Tjänstemännen vid tull- och skattemyndigheterna är inte beväpnade.

3.1.4 Rätt att omhänderta varor m.m.

Enligt 84 § *toldloven nr 1116 av den 22 september 1993*¹ kan transportmedel, som använts vid insmuggling eller försök att smuggla in högbeskattade varor eller för transport av sådana insmugglade varor på det danska tullområdet, omhändertas (*tillbageholdes*) av tull- och skattemyndigheterna eller av polisen för dessa myndigheters räkning. Omhändertagandet upphör när tull-, skatte- och bötesbelopp samt omkostnader som förorsakats av ägaren eller föraren, manskap eller andra anställda på transportmedlet betalats eller säkerhet ställts för betalningen. Om betalning inte skett inom två månader efter att saken avgjorts slutligt, kan transportmedlet förverkas. Omhändertagande kan ske endast om det är nödvändigt för att säkra betalningen av de ovannämnda beloppen. Om den som hade rådighet över transportmedlet under det att insmugglingen skedde inte hade rätt att besitta det, kan omhändertagande inte ske.

¹ Lagen har ändrats genom bl.a. *lov nr 376 av den 18 maj 1994*, *lov nr 1114 av den 21 december 1994* och *lov nr 1097 av den 20 december 1995*.

84 § *toldloven* talar visserligen om insmuggling och försök till insmuggling. De företrädare för tull- och skatteregionsstyrelserna som vi samtalat med menar dock att omhändertagandebestämmelsen är tillämplig även vid punktskattekontroller då ledsagardokument saknas eller är felaktiga; när så är fallet anses nämligen misstanke om smuggling eller försök härtill föreligga.

3.1.5 Rätt att kontrollera lokaler m.m.

Tull- och skattemyndigheterna har befogenhet att företa kontroll (*eftersom*) av de verksamheter som omfattas av *lov om afgift af öl, vin og frugtvin m.m.* samt att kontrollera verksamheternas varulager, företagsböcker, övrigt räkenskapsmaterial och korrespondens. Företagarna och de personer som är sysselsatta i verksamheterna, skall ge tull- och skattemyndigheterna nödvändig vägledning och hjälp vid revisionen. De nyssnämnda handlingarna skall på begäran överlämnas eller insändas till myndigheterna. Näringsidkare skall på begäran ge myndigheterna upplysningar om sina inköp och eventuella vidareförsäljning av skattebelagda varor.

3.1.6 Sanktioner

Den som med uppsåt eller av grov oaktsamhet avger oriktiga eller vilseledande upplysningar eller förtiger upplysningar som skulle kunna vara till bruk för skattekontrollen kan dömas till böter enligt 25 § *lov om afgift af öl, vin og frugtvin m.m.* Vidare kan den dömas till böter som bryter mot skyldigheten att ge myndigheterna vägledning och hjälp vid kontrollen. Även överträdelse av bestämmelserna om skyldighet att överlämna eller insända handlingar till myndigheten samt skyldighet att ge myndigheterna upplysning om inköp och eventuell vidareförsäljning av skattebelagda varor kan bestraffas med böter. Det finns också ett bötesstraff som riktar sig mot den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet förvärvar eller tillägnar sig varor, för vilka skatt, som skulle ha varit betald enligt lagen, inte har erlagts¹. Den som begått någon av de ovan uppräknade överträdelsena med uppsåt att undanhålla statskassan skatt, kan dömas till böter eller fängelse i högst två år.

¹ Även försök att begå detta brott kan bestraffas med böter.

3.1.7 Skattskyldigbegreppet

I de situationer då det finns varor för vilka skatt inte erlagts och inte heller registrering skett eller säkerhet ställts, är förvärvaren och den som är i besittning av varorna solidariskt ansvariga för betalning av skatten.

3.2 Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Finland

3.2.1 Organisation

I Finland har tullmyndigheterna ansvarat för punktskattekontrollerna sedan 1970-talet. Det finns sju tulldistrikt i Finland. I varje tulldistrikt finns det ett distriktstullkontor och ett antal tullkontor. Distrikts-tullkontoren är underställda den centrala Tullstyrelsen, som i sin tur sorterar under Finansministeriet.

Det har inom ramen för det i Finland benämnda Öst-projektet¹ upprättats ett samarbete mellan tull-, skatte-, polis- och kronofogdemyndigheterna. Detta samarbete innebär bl.a. att myndigheterna utbyter information.

3.2.2 Något om problembilden

Finland är på grund av sitt geografiska läge den naturliga porten till EU för bl.a. Ryssland. Man har stora problem med sprit, öl och cigaretter som enligt befintliga handlingar skall exporteras till Ryssland inom ramen för transiteringsförfarandet, men som de facto släpps för konsumtion i Finland. Man har också problem med alkohol och cigaretter som befinner sig under suspension enligt cirkulationsdirektivets bestämmelser. Välorganiserade ligor har satt punktskattebedrägerierna i system.

I svensk massmedia har förekommit uppgifter om att Finland skulle ha stora problem med billig rysk olja, på samma sätt som Sverige har

¹ Östprojektet har tillkommit för att man skall få bukt med den tilltagande ekonomiska brottsligheten som styrs från främst Ryssland.

problem med den finska oljan. De tulltjänstemän som vi samtalat med sade sig inte känna till någon sådan problematik.

Finland har ett speciellt punktskatteproblem som dock inte rör de harmoniserade punktskatterna. Landet har en tämligen hög punktskatt på godis och läskedrycker. På grund härav har det uppstått en handel i vilken finskt godis (Fazer) transporteras till Sverige, och släpps för konsumtion här, för att sedan transporteras tillbaka till Finland i obeskattat skick. – Det förekommer också en viss gränshandel med öl. Sänkningen från årsskiftet 1996/97 av den svenska skattesatsen på öl kommer, enligt de företrädare för den finska tullen som vi samtalat med, sannolikt att innebära en ökning av denna gränshandel.

3.2.3 Rätt att stoppa fordon m.m.

Tullmyndigheternas befogenheter att göra punktskattekontroller regleras i *lagen om påförande av accis*¹. Enligt 62 § fjärde stycket andra meningen nämnda lag har tullmyndigheterna rätt att hejda fordon och företa granskningar under pågående varutransport. Alla typer av fordon och transporter omfattas av stadgandet. Befogenheten används dock mycket sällan för kontroller utmed vägarna inne i landet. Sådana kontroller görs i praktiken endast efter det att man genom spaning och riskanalyser funnit att det föreligger en tillräcklig misstanke om brott. Man riktar då tillslaget mot vissa fordon eller lokaler. Enligt uppgift från distriktstullkammaren i Helsingfors används befogenheten betydligt oftare i hamnarna.

3.2.4 Rätt att omhänderta varor m.m.

För att tullen skall kunna beslagta varor krävs att det föreligger misstanke om tullbrott. Tullbrott är enligt en definition i 3 § 5) *tullagen*² brott, som innebär överträdelse av stadgandena i tullagen eller någon annan lag vars iakttagande och verkställighet tullverket skall övervaka. Detsamma gäller stadganden eller bestämmelser som utfärdats med stöd av tullagen eller någon annan lag där tullverket övervakar iakttagandet och verkställigheten. Vidare anses olaga

¹ *Lagen den 29 december 1994 om påförande av accis (nr 1469/94)*. Med *accis* avses det som i Sverige benämns punktskatter.

² *Tullagen av den 29 december 1994 (nr 1466/94)*.

befattningstagande med infört gods, vissa former av häleri samt överträdelser av stadganden som avser import eller export av egendom som tullbrott. Tullbrottet kan således komma att omfatta en stor mängd olika gärningar. De företrädare för tullstyrelsen som vi varit i kontakt med uppgav att förfarandet att inte betala *accis* kunde anses utgöra ett tullbrott i motsats till andra former av skattebedrägerier. Ett straffrättsligt beslag och förverkande är därför möjligt när någon underlåtit att betala *accis*.

Vid sidan av det straffrättsliga beslagsinstitutet finns en möjlighet att administrativt omhänderta varor och, om punktskatten inte betalas, också sälja varorna. I 41 § *lag om påförande av accis* stadgas följande.

Tullmyndigheten har rätt att omhänderta accispfiktiga produkter som inte på behörigt sätt har anmälts till beskattning.

På produkterna kan då i tillämpliga delar tillämpas vad tullagen stadgar om tullauktion. På de medel som inflyter vid tullauktion betalas accisen sedan tullen har betalats.

Det administrativa omhändertagandeinstitutet kan således användas för att säkra de fiskala intressena vad avser tull och punktskatter.

3.2.5 Övervakningskameror

Tullmyndigheterna har sedan den 1 juli 1996 rätt att vid kontroller enligt tullagen inhämta information med hjälp av teknisk övervakning. Med teknisk övervakning avses enligt 3 § 6) tullagen iakttagande eller avlyssning av på förhand ospecificerad persontrafik eller godstrafik med hjälp av en teknisk anordning samt automatisk upptagning av ljud eller bild. Denna befogenhet används på så sätt att det vid olika gränssnitt har satts upp övervakningskameror. Dessa kameror används främst för spaning i brottsutredningar – främst smuggling av narkotika och alkohol – men anses även kunna tillämpas vid *accis*-kontroller (detta följer av bedömningen att underlåtenhet att betala *accis* är ett tullbrott). Övervakningskamerorna används i hamnen i Helsingfors först då man efter genomgång av passagerar- och bokningslistor funnit ett misstänkt objekt. I Tornio används övervakningskameror i större utsträckning.

3.2.6 Rätt att kontrollera lokaler m.m.

Tullmyndigheten har rätt att granska utrymmen där man innehar eller i kommersiellt syfte behandlar *accispliktiga* produkter¹. Enligt de tjänstemän vid Tullstyrelsen som vi samtalat med innebär bestämmelsen att kontroll får företas vid en tämligen låg grad av misstanke; exempelvis räcker det att det finns anledning att anta att det förekommer yrkesmässig hantering av *accispliktiga* varor på platsen. Denna fråga har dock ännu inte ställts på sin spets. Lokalkontroller sker oftare än kontroller ute vid vägarna.

3.2.7 Skattskyldigbegreppet

I 10 § *lagen om påförande av accis* finns bestämmelser om *accisskyldighet*. Paragrafen räknar inledningsvis upp de fall där upplagshavare, varumottagare, skatterepresenteranter, personer som importerar varor från tredje land m.fl. är *accisskyldiga*. I paragrafens två sista stycken finns *accisskyldigheten* i övriga fall reglerad². Där stadgas.

Om accispliktiga produkter som redan har överlåtits till konsumtion i en annan medlemsstat, i Finland överlåts eller är avsedda att överlåtas eller användas för de behov som en näringsidkare som utövar självständig ekonomisk verksamhet eller en offentlig-rättslig inrättning har, är den accisskyldig som tar emot produkterna i Finland.

I andra fall än de som avses i denna paragraf är accisskyldig för i Finland obeskattade produkter den som här innehar produkterna i kommersiellt syfte eller den som här tar emot produkter vilka mot vederlag avsänts från en annan medlemsstat.

Det sista stycket har tillkommit för att personer som i Finland tar emot produkter som mot vederlag avsänts från en annan medlemsstat skall kunna träffas av *accisskyldighet*. Bl.a. omfattas privatpersoners försändelser när reglerna om distansförsäljning inte är tillämpliga.

¹ 62 § fjärde stycket första meningen *lagen om påförande av accis*.

² Sista stycket är ändrat genom *lagen om ändring i lagen om påförande av accis (nr 900) av den 30 juni 1995*.

3.2.8 Återförvisning av transporter

Under utarbetandet av transportkontrollagen anmärkte Svenska Petroleum Institutet att de finska myndigheterna förefaller ha en befogenhet att återförvisa transporter som ej kan uppvisa erforderlig dokumentation vid distansförsäljning. I förarbetena till transportkontrollagen uttalas att det får förutsättas att bl.a. denna fråga utreds av oss¹.

Någon befogenhet att återförvisa transportmedel finns inte. Enligt de tulltjänstemän som vi samtalat med härrör detta rykte från en enda incident då tullkontoret i Åbo efter att ha fått underrättelser från utländsk tullmyndighet stoppade en transport och grep föraren. Föraren valde att godta tullmyndighetens erbjudande om att lämna landet och återvända till kontinenten; transporten sattes på ett fraktfartyg med destination Nederländerna.

3.3 Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Tyskland

3.3.1 Organisation

I Tyskland handhas punktskattefrågorna av tullförvaltningen. Inom tullförvaltningen finns mobila enheter, *die Mobile Kontrollgruppen* (MKG), som bl.a. har till uppgift att kontrollera förflyttningarna av punktskattepliktigt gods. Därutöver har MKG också att kontrollera att tull och avgifter betalats för icke-gemenskapsvaror samt att kontrollera efterlevnaden av in- och utförselbegränsningar beträffande narkotika, vapen, radioaktiva ämnen m.m. Det finns 40 MKG. Varje grupp består av nio tjänstemän. Inom varje grupp har åtta tjänstemän utbildning på medelnivå medan en tjänsteman har högre utbildning. Sammanlagt arbetar ca 360 personer i MKG. Trots att de flesta förvaltningarna p.g.a. budgetläget är tvungna att spara pengar och dra ner på verksamheten, tillförs MKG hela tiden nya resurser. De är också beväpnade av säkerhetsskal. Under 1995 stannades 239 456 fordon av MKG. Prognosen för 1996/97 är 360 000 ingripanden.

¹ Prop. 1995/96:197 s. 11.

Inom tullförvaltningen finns en tullkriminal som bl.a. utreder brott förknippade med punktskatteflyttningar. Underrättelseverksamheten har stöd av olika datasystem, bl.a. INZOLL, ett tulldatasystem för brottsbekämpning, och INPOL, ett polisregister. Det har varit svårt att bygga ut helt effektiva kontrollsystem med hjälp av automatisk databehandling (ADB) eftersom dataintegritetsbestämmelser lagt hinder i vägen.

3.3.2 Något om problembilden

De största problemen med skatteundandraganden finns på tobaksområdet, men problem finns också beträffande alkoholprodukter. Problemen på det sistnämnda området är störst i södra Tyskland, dit lågbeskattat vin m.m. förs in från Sydeuropa.

Tullkriminalen har visat ett gott resultat när det gäller brottslighet i samband med förflyttningar av punktskattepliktiga varor. MKG:s resultat på punktskattesidan är däremot enligt de tyska tjänstemän som vi talat med inte tillräckligt bra mot bakgrund av de problem som finns och de resurser MKG förfogar över. Förklaringen till att man inte uppnår bättre resultat är att punktskatteflyttningar är mer komplicerade att kontrollera än t.ex. narkotikasmuggling. För att kunna genomföra effektiva kontroller måste tjänstemännen ha kunskaper om cirkulationsdirektivets bestämmelser om ledsagardokument m.m. MKG, som före 1993 endast ägnade sig åt att kontrollera vilket bränsle som användes i fordon, har inte fått tillräcklig utbildning för detta. Den sex veckor långa utbildningen inom punktskatteområdet, som alla MKG-tjänstemän fått, är i vissa avseenden inte tillräcklig för att man skall kunna klara av de problem som kan uppstå. Detta leder i sin tur till att MKG känner sig osäkra på vad som skall kontrolleras. Till detta kommer att själva kontrollerna kan vara svårare att genomföra tekniskt än t.ex. en narkotikakontroll. Vid den sistnämnda kontrollen kan man låta en narkotikahund sniffa på varorna och – om den hittar något – direkt överlämna ärendet till tullkriminalen. I många fall när MKG hittar punktskattepliktiga varor nöjer man sig med att skicka ett kontrollmeddelande till tullmyndigheten på den angivna mottagarorten. Om transporten aldrig når den uppgivna mottagaren har man tappat bort transporten och kan inget göra.

3.3.3 Rätt att stoppa fordon m.m.

I samband med att den inre marknaden genomfördes 1993 infördes i den lag som reglerar bl.a. skattekontrollen, *Abgabenordnung (AO)*¹, bestämmelser om kontrollen av punktskattepliktiga varor. Enligt § 210 tredje stycket AO är de tjänstemän som anför trots skattekontrollen (således i detta fall MKG) berättigade att inom ramen för i tiden och platsen begränsade kontroller stoppa skepp och andra transportmedel, som förefaller användas yrkesmässigt. Den som stannats är skyldig att legitimera sig och ge upplysningar om de medförda varorna; han skall också visa fram fraktsedeln och övriga transportdokument. Om det härigenom eller genom andra omständigheter uppkommer orsak att anta att det finns punktskattepliktiga varor i transporten, kan tjänstemännen eftersöka och kontrollera dessa varor. Den som stannats är skyldig att lämna upplysningar om varornas ursprung, att tillåta att tjänstemännen tar varuprover och att även i övrigt hjälpa till vid kontrollen².

Då denna bestämmelse trädde i kraft 1993 hade MKG-tjänstemännen inte någon rätt att stoppa transportmedel. Det skulle polisen bistå med. Anledningen var att MKG-tjänstemännen inte var tillräckligt vana vid denna typ av kontroller. Denna bestämmelse har numera ändrats; det krävs således inte att polis biträder vid kontrollerna. MKG sköter arbetet själva. Om brottsmisstanke uppstår tillkallas tullkriminalen.

För att kontrollerna skall kunna genomföras krävs ofta att de stoppade fordonen förs till en annan plats. Tullen har beträffande lastbilar träffat avtal med flera uppställningsplatser.

¹ Lagen är från den 16 mars 1976 (BGBl. I.S. 613; 1977 I.S. 269). Ett flertal ändringar har gjorts i lagen efter dess ikraftträdande.

² 210 § tredje stycket AO lyder: "*Die von der Finanzbehörde mit der Steueraufsicht betrauten Amtsträger sind ferner berechtigt, im Rahmen von zeitlich und örtlich begrenzten Kontrollen, Schiffe und andere Fahrzeuge, die nach ihrer äusseren Erscheinung gewerblichen Zwecken dienen, anzuhalten. Die betroffenen haben sich auszuweisen und Auskunft über die mitgeführten Waren zu geben; sie haben insbesondere Frachtbriefe und sonstige Beförderungspapiere, auch nicht steuerlicher Art, vorzulegen. Ergeben sich dadurch oder aufgrund sonstiger Tatsachen Anhaltspunkte, dass verbrauchsteuerpflichtige Waren mitgeführt werden, können die Amtsträger die mitgeführten Waren überprüfen und alle Feststellungen treffen, die für eine Besteuerung dieser Waren erheblich sein können. Die Betroffenen haben die Herkunft der verbrauchsteuerpflichtigen Waren anzugeben, die Entnahme von unentgeltlichen Proben zu dulden und die erforderliche Hilfe zu leisten.*"

Det kan tilläggas att den tyska tullen enligt 10 § *Zollverwaltungsgesetz* (*ZollVG*; kan översättas tullförvaltningslagen) har rätt att stoppa personer och transportmedel och företa undersökningar. En sådan kontroll får göras även utanför det gränsnära området om det finns anledning anta att person eller transportmedel medför varor som står under tullmyndighetens övervakning enligt EU:s tullbestämmelser eller enligt bestämmelserna i *ZollVG*¹. Denna befogenhet används mest för sökande efter narkotika. Dessa kontroller görs normalt samtidigt med punktskattekontrollerna.

3.3.4 Rätt att omhänderta varor m.m.

MKG kan hålla kvar transportmedlet och lasten under den tid som erfordras för att genomföra skattekontrollen. Varorna kan också beslagtas och användas som säkerhet till dess skatten är betald; en viss tidsfrist sätts i sådana fall ut inom vilken skatten skall vara betald. Ägaren till varorna kan välja om han vill betala skatten direkt istället för att varorna skall beslagtas. För att transportmedlet skall kunna beslagtas krävs att det föreligger en brottsmisstanke.

Om skatten inte betalas inom föreskriven tidsfrist kan varorna (och i förekommande fall transportmedlet) förverkas.

3.3.5 Rätt att kontrollera lokaler m.m.

Tjänstemännen har rätt att utföra kontroller på fastigheter och i lokaler som tillhör näringsidkare som har anknytning till sakförhållanden som är underkastade skattekontroll. Dessa kontroller får normalt endast utföras under affärs- eller arbetstid. Om det föreligger omständigheter som innebär att det kan antas att smuggelgods eller punktskattepliktiga

¹ Denna lag är från den 21 december 1992 (BGBl. I.S. 2125). Därefter har vissa ändringar gjorts. 10 § andra stycket *ZollVG* lyder: 'Für örtlich und zeitlich begrenzte Kontrollen ausserhalb des grenznahen Raums gilt Absatz 1, wenn Grund zu der Annahme besteht, dass Waren, die der zollamtlichen Überwachung nach dem gemeinschaftlichen Zollrecht oder diesem Gesetz unterliegen, von Personen oder in Beförderungsmitteln mitgeführt werden'. I första stycket (*Absatz*) stadgas tullmyndighetens rätt att i det gränsnära området stoppa och undersöka personer och transportmedel.

varor för vilka skatt ej erlagts i laga ordning finns på fastigheten eller i lokalen får kontrollen ske även vid andra tider. Vid fara i dröjsmål får undersökning av såväl bostadsrum som affärslokaler ske utan domstolsbeslut.

3.3.6 Sanktioner

MKG har möjlighet att ta ut en mindre avgift (ca 75 D-mark) om fel i ledsagardokumentet upptäcks i samband med en kontroll. Avgiftens syfte är att varna för fortsatta överträdelser. Huvudkontor inom tullförvaltningen har också möjlighet att besluta om en administrativ avgift på ett högre belopp; beslut om detta kan överklagas inom en månad. Nästa steg i sanktionskedjan blir strafföreläggande, utfärdat av åklagarmyndigheten. Denna sanktion skiljer sig från den administrativa avgift huvudkontoren beslutar om främst genom att ett godkänt strafföreläggande anses vara ett straff och det tas också in i straffregistret.

3.3.7 Skattskyldigbegreppet

I de olika lagarna om mineraloljeprodukter, alkoholvaror respektive tobakvaror finns definitioner av skattskyldigbegreppet. Skattskyldig är enligt dessa bestämmelser upplagshavare eller den som för in punkt-skattepliktiga varor. Särskilda bestämmelser finns för oregelmsliga fall. Om en vara försvinner under transport blir den som skickade varorna ansvarig. Dessutom blir mottagaren ansvarig om han tagit emot varorna innan skatten förfallit till betalning. I vissa fall har det varit svårt att fastställa vem som är skattskyldig.

3.4 Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering på Irland

3.4.1 Organisation

På Irland handläggs skatte- och tullfrågor av *the Revenue Commissioners*. Under styrelsen arbetar tre enheter nämligen, *Customs & Excise*,

som har hand om tull och punktskatter, *Common Services*, som bl.a. har hand om lagstiftningsfrågor, och *Inland Revenue*, som bl.a. handhar inkomstskatten och mervärdesskatten. *Customs & Excise* är uppdelat på en *National Investigation Bureau* (IB), som handlägger narkotikabrott och större tull- och punktskattebedrägerier, och åtta regionala *Customs & Excise Collections*.

Det finns 40 *Mobile Task Units* (MTU) utspridda i landet. MTU arbetar vardagar från kl. nio till kl. fem. Varje MTU är underställd en chef (*the collector*) på den regionala nivån. MTU är bemannade med tre personer. Några av uppgifterna för MTU är att ta prov på olja i dieseldrivna bilar för att kontrollera att lågbeskattade mineraloljeprodukter inte används på fel sätt, att kontrollera att *vehicle registration tax* har betalats och att kontrollera förflyttningar av punktskattepliktiga varor. MTU utför inga systematiska kontroller vid gränsen. Det finns inga fasta kontrollpunkter; MTU arbetar genom flytta kontrollpunkterna kontinuerligt. En kontrollpunkt sätts således upp för några timmars kontrollarbete för att sedan flyttas vidare till nästa ställe.

IB finns i Dublin, men genomför undersökningar över hela Irland. Myndigheten arbetar i nära kontakt med flygplatser, MTU och övriga *Customs & Excise*-kontor. Någon tjänsteman på IB har alltid jour och kan nå dygnet runt. IB utreder själv skattebrott, men överlämnar andra brott som upptäcks under undersökningarna till polismyndigheten. Till stöd för arbetet har man tillgång till flera register, bl.a. ett register där man registrerar misstänkta. Vidare har IB träffat avtal som ger myndigheten on-line kontakt med de flesta färjelinjers bokningsregister. Avtalen med färjebolagen avser främst narkotikabekämpning, men vid misstanke om visst bestämt brott kan registret användas även för annan brottsbekämpning. Genom bokningsregistret kan uppgifter om vem som bokat och betalt biljetten, om passagerare checkat in och gått ombord m.m. tas fram. Vidare kan man gå sex månader tillbaka i tiden och försöka hitta mönster i viss lastbils förflyttningar, vilka förare en lastbil haft etc. Man kan också kontrollera vem som äger en container och hur containern flyttats runt. De uppgifter man får ur bokningsregistret tas in i ett av myndigheten själv upprättat riskanalyssystem. Den databaserade underrättelseverksamheten är en effektiv brottsbekämpningsmetod. En tjänsteman inom IB beskrev sitt arbete på så sätt att det skulle behövas 1 000 tjänstemän ute på fältet, för att uppnå samma spaningsresultat som hon kan uppnå vid sina datorer.

3.4.2 Något om problembilden

Det vanligaste sättet att föra in punktskattepliktiga varor illegalt är att ta in det sjövägen. Transporter med lastbil över gränsen förekommer endast på gränsen mot Nordirland. I sådana fall rör det sig ofta om gods transporterat med annat gods och ofta dolt bland det, t.ex. cigaretter i en container med frukt.

Problemet med punktskattepliktiga varor som förs in i landet och sedan säljs utan att punktskatter påförs är till största delen ett politiskt problem och inte ett ekonomiskt, även om det givetvis inte heller är godtagbart från statsfinansiella utgångspunkter. Till skillnad från vad som hittills främst varit fallet i Sverige, nämligen brottslighet kopplad till mineraloljeprodukter och alkohol, är det största problemet på Irland försäljning av obeskattade cigaretter. Obeskattade cigaretter säljs öppet på gatorna i en sådan utsträckning att det blivit besvärande för lagstiftaren. Hittills har det varit svårt att få till stånd en effektiv kontroll av den illegala tobaksförsäljningen. Kontrollproblematiken är däremot inte lika komplicerad när det gäller exempelvis bryggerinäringen. Att skatteupplagen inom det området är få och att tjänstemännen på *Customs & Excise* ofta känner ställföreträdarna personligen gör att det är betydligt svårare att sälja öl m.m. utan att punktskatterna betalas.

3.4.3 Rätt att stoppa fordon m.m.

I 1995 års *Finance Act* stadgas i 86 § bl.a.

- (1) *An officer in uniform may stop any vehicle –*
- (a) *in or on which excisable products or any other products chargable with a duty of excise are being transported or in which or on which it is reasonably believed by the officer that such products are being transported, or*
- (b) *for the purpose of examining and taking samples of any fuel in or on, or in anything attached to, the vehicle for use or capable of being used for combustion in its engine.*

För att kunna stanna fordon måste, när det gäller kontroll av punktskattepliktigt gods, tjänstemännen ha en grundad anledning att tro (*reasonably believed*) att punktskattepliktiga produkter transporteras i fordonet. Rätten att stanna fordon anses vara integritetskränkande och omgärdas därför av mer restriktioner än t.ex. taxeringsrevisioner. Enligt en tolkning gjord av en företrädare för *Common Services* som vi träffat

är rätten att stanna fordon till och med mer inskränkt än rätten att genomsöka fordon. Enligt hans mening tillåter irländsk lagstiftning att ett parkerat fordon genomsöks för kontroll av om punktskattepliktiga varor transporteras i det, utan att det behöver föreligga grundad anledning att tro att det rör sig om en sådan transport. På en parkeringsplats skulle det således vara möjligt att göra slumpmässiga kontroller av transportmedel samtidigt som samma transportmedel endast kan stoppas under en förflyttning, om det finns grundad anledning att misstänka att transporten avser punktskattepliktigt gods. Att märka är också att det inte ställs krav på misstanke för att stanna bilar om syftet är att ta prov på bränsle¹ eller vid kontroll av *vehicle registration tax*. På dessa områden har man rätt att stanna bilar slumpmässigt. Kontroller av dessa skatter genomförs också av MTU.

Utformningen av den irländska lagstiftningen på området har lett till att MTU använder större delen av sina resurser till att undersöka vilket bränsle som används i fordon och om *vehicle registration tax* är betalad. Kontroller av förflyttningar av punktskattepliktigt gods är svåra att genomföra på grund av restriktionerna beträffande rätten att stanna fordon. Det syns sällan utanpå en långtradare om den används för att transportera t.ex. alkohol eller tobak. Tillämparna anser också att detta försvårar effektiva kontroller av punktskattepliktiga transporter. Den arbetsmetod man är hänvisad till är att föra liggare i varje MTU-bil om misstänkta incidenter. Efter tre-fyra sådana anteckningar anser man ofta att man nått upp till misstankegraden *reasonably believed*.

MTU-enheterna har rätt att stoppa transporter utan assistans av polismyndighet. Det enda krav som ställts i lagstiftningen är att de tjänstemän som stoppar bilar skall vara uniformerade. Uniformskravet har ställts av säkerhetsskäl, exempelvis för att försvåra för terrorister eller andra brottslingar att genomföra bilkapningar. Tanken är att en förare som får ett stopptecken av en uniformerad tjänsteman skall se att det är en myndighetsperson som är ute och arbetar. Tidigare var MTU hänvisade till att begära hjälp av polismyndigheten för att stoppa bilar. Detta ledde i många fall till att polismännen överskred sina befogenheter. Trots att MTU nu kan stoppa bilar utan assistans av polisman föreligger ett nära samarbete mellan MTU och polisen.

¹ Se punkt b) i den aktuella paragrafen samt avsnitt 3.6.2.2 nedan.

3.4.4 Rätt att omhänderta varor m.m.

Myndigheten har rätt att kvarhålla transporter så länge det behövs för att undersökningen av lasten skall kunna genomföras. I *Finance Act* (86 § (4) punkt (c) uttrycks detta på det sättet att den enskilde är skyldig att låta tjänstemännen

...carry out such searches of the vehicle as appear to the officer ... to be necessary to establish –
(i) whether any excisable products being transported in or on, or in any manner attached to, the vehicle correspond in every material respect with the description of any such products in a document referred to in paragraf (f)¹.

Rätten att genomsöka transportmedlet används således i syfte att konstatera både om det finns punktskattepliktiga varor i fordonet och om vad som faktiskt transporteras står i överensstämmelse med vad som angivits i ledsagardokumentet.

Om tjänstemannen efter att ha genomfört den grundläggande kontrollen upptäcker att det föreligger skillnader mellan vad som angivits i ledsagardokumentet och vad som faktiskt fraktas kan han besluta att kvarhålla varorna och transportmedlet i en månad för att genomföra ytterligare undersökningar. Detsamma gäller om han har anledning att tro att punktskattepliktigt gods kan komma att förverkas. Efter utgången av månaden kan godset och transportmedlet tas i beslag. Detta görs vid speciella domstolsförhandlingar.

3.4.5 Rätt att kontrollera lokaler m.m.

I 87 § *Finance Act* finns bestämmelser om myndighetens rätt att ta sig in i och undersöka lokaler (*power to enter and search premises*). Paragrafen ger inledningsvis i punkterna 1 och 2 myndigheten befogenhet att genomsöka lokaler där olika former av näringsverksamhet pågår. Sådana kontroller får göras vid rimliga tidpunkter. Vidare föreskrivs att myndigheten får ta prover, titta på räkenskapshandlingar m.m. Myndighetens rätt att ställa frågor till personer som finns i lokalen är också reglerad.

¹ Härmed avses bl.a. ledsagardokument.

I paragrafens tredje punkt finns en bestämmelse om husrannsakan. När det finns anledning att anta (*reasonable grounds for suspecting*) att varor som kan förverkas finns i en lokal kan en husrannsakansorder (*search warrant*) utfärdas. Paragrafen lyder.

(3) Without prejudice to any power conferred by subsection (1) or (2), if a judge of the District Court is satisfied on the sworn information of an officer that there are reasonable grounds for suspecting that any thing that is liable to forfeiture under the law relating to excise is being kept or concealed on or at any premises or place, he may issue a search warrant.

Om en domare vid en distriktsdomstol finner att förutsättningarna för husrannsakan är uppfyllda kan han således utfärda en *search warrant*. I paragrafens fjärde punkt uppställs vissa formkrav avseende denna handling.

I paragrafens femte punkt föreskrivs att den som befinner sig i lokaler som genomsökts är skyldig att uppge namn och adress.

3.4.6 Sanktioner

I irländsk lagstiftning har föreskrivits böter på 1 000 pund, om man t.ex. försvårar för myndigheterna att genomföra kontroller eller det saknas ledsagardokument vid transporten. Det kan dock i många fall vara svårt att väcka åtal, eftersom den misstänkte ofta är utländsk medborgare. Man åtalar av praxis inte utländska medborgare för brott av denna svårighetsgrad, om det är en förstagångsförbrytelse. Däremot görs anteckningar om den misstänkte och om han begår ett liknande brott igen åtalas han. Om ett felaktigt ledsagardokument upptäcks hos någon som t.ex. är registrerad varumottagare utgår myndigheten i många fall från att det rör sig om slarv från dennes sida. Om punktskattorna betalas på ett riktigt sätt i en sådan situation försöker man komma tillrätta med problemet genom att utbilda, inte åtala.

Vid samtal med företrädare för *the Revenue Commissioners* framkom att tjänstemännen allmänt anser att den bästa och mest kraftfulla "sanktionen" är möjligheten att beslagta och förverka gods och transportmedel. Visserligen kan beslagsbeslut överklagas och ändras, men det är sällan någon överklagar besluten. Efter att godset har förverkats genom domstolsbeslut kan det säljas och utestående skatteskulder kan betalas. På detta sätt får staten in sina skatteinkomster och den enskilde drabbas på ett kännbart sätt.

3.4.7 Skattskyldigbegreppet

På Irland anses det inte finnas något större behov av att fastställa vem som är skattskyldig för viss transaktion. Istället koncentrerar man sig på att hitta en person som är betalningsskyldig för skatten eller på att få skatteskulden reglerad på något annat sätt. Om gods har beslagtagit och förverkats och detta täcker skatteskulden anses det inte intressant att spåra vem som i och för sig är skattskyldig.

3.5 Punktskattekontroll m.m. av varor i yrkesmässig hantering i Skottland

3.5.1 Organisation

I Skottland - liksom i övriga Storbritannien - handläggs punktskatterna av *H M Customs & Excise* tillsammans med tullfrågorna. Lagstiftningen är i stora delar den samma i hela Storbritannien, men det finns avvikelser för exempelvis Skottland. Arbetet inom *H M Customs & Excise* är uppdelat på avdelningarna Underrättelse (*Intelligence*), Undersökning (*Investigation*) och *Excise Verification Officers* (EVIL). EVIL-grupperna arbetar som mobila enheter. Underrättelseavdelningen är numera organisatoriskt skild från undersökningsavdelningen för att kunna ge stöd åt både undersökningsavdelningen och EVIL-grupperna.

För underrättelseverksamheten finns ett starkt datorstöd som är samlat på en ledningscentral som är öppen 24 timmar om dygnet. Särskilda säkerhetssystem och larm har installerats i byggnaden för att skydda systemen. Särskilt de datorsystem som genomför analyser måste vara förvarade på ett fysiskt säkert sätt. Dessutom byts accesskoderna ut till dessa system var sjunde dag, trots att det tar minst 42 dagar för de idag mest avancerade datasystemen att knäcka sådana koder.

Underrättelseverksamheten har tillgång till en rad olika register och analyssystem. I CEDRIC-registret (*Customs & Excise Departemental Related Computer*) finns uppgifter om misstänkta och tidigare straffade. OASIS-registret (*Operational Anti-Smuggling Information System*) är uppkopplat on-line mot färjelinjernas bokningsregister men lagrar också information om fordons och förarens förflyttningar med färjor de senaste två åren. OASIS-registret har byggts upp på en frivillig basis genom avtal med färjebolagen och ännu är inte alla

färjebolag anslutna. Inledningsvis träffades avtalen för att man skulle få ett medel att komma åt narkotikasmugglingen, men idag används de även för kontroll av förflyttningar av punktskattepliktigt gods. Myndigheten har också inrättat ett särskilt telefonnummer, dit allmänheten kan ringa om man har några tips om brott med anknytning till punktskatter. Information som kommer från allmänheten eller från annat håll, t.ex. från andra myndigheter, bearbetas och sällas av ett dataprogram innan det används i verksamheten. Genom analysystem får man också reda på vilka företag som bör revideras om man t.ex. arbetar med att spåra viss typ av brottslighet, t.ex. brott med anknytning till färgad mineralolja. I ledningscentralen finns bl.a. också tillgång till bostadsregistret och fordonsregistret.

3.5.2 Något om problembilden

Liksom Irland har Skottland problem med insmugglade tobaksvaror. Det andra eller tredje största tobaksmärket är ett märke som inte säljs legalt i landet. Även problem med obeskattade alkoholvaror förekommer. Problembilden förstärks också av det faktum att det är enkelt och billigt att t.ex. åka färja till Frankrike och att referensnivåerna för privatinförsel i cirkulationsdirektivets nionde artikel är så höga.¹

När den inre marknaden infördes besöktes alla handlare av EVIL-grupperna. De fick information om det nya regelsystemet och att de inte fick handla med obeskattade produkter. Tanken var att om de ändå handlade med sådant gods skulle man ha bättre möjlighet att lagföra dem, eftersom de inte skulle kunna hävda att regelsystemet var okänt. I början behandlade man också lagöverträdelser på ett mildt sätt. Detta var, enligt de företrädare för de brittiska myndigheterna som vi talat med, ett misstag, eftersom det öppnade möjligheterna för en brottslighet, som det sedan har visat sig vara svåra att få stopp på. Så här i efterhand anses det att det hade varit bättre om man ingripit hårt direkt, med stränga straff och stor publicitet. Som det var kom mycket av publiciteten att röra olika lobbygruppers påpekande att exempelvis öl var mycket billigare i Frankrike och Belgien och att skattesatserna borde sänkas. Budskapet att öl var billigare utomlands motverkade andra preventiva insatser. Lobbygrupperna hävdade också att det vällde in obeskattade varor till Storbritannien. Eftersom det kom in ungefär lika mycket skatteintäkter efter genomförandet av den inre marknaden

¹ Se avsnitt 2.2.3.

som före hade företrädare för staten svårt att acceptera uppgifterna och mycket kraft gick åt för att försöka enas om omfattningen av problemet.

Ett annat problem är förknippat med det faktum att det skatteupplag som sänder iväg varorna är ansvarigt för skattebetalningen, om inte det återfår ledsagardokumentets returexemplar. Det finns idag många utestående ledsagardokument i Storbritannien, där returexemplaret inte har returnerats. Exempelvis kan ett större företag ha 500 utestående ledsagardokument vilket kan motsvara 50 miljoner pund. Om returexemplaren inte skulle återsändas är det risk för att ett sådant i och för sig seriöst bolag går i konkurs vilket ytterligare snedvrider konkurrensen. Detta visar hur viktigt det är även för näringslivet att få kontroll över förflyttningarna av punktskattepliktigt gods. En annan sida av detta är att många tjänstemän är uppbundna under långa perioder för att utreda och lagföra missbruk av ledsagardokument. Ett hundratal tjänstemän håller exempelvis på med rättsliga frågor förknippade med ledsagardokument i domstolarna.

3.5.3 Rätt att stoppa fordon m.m.

I 163 § *Customs and Excise Management Act* från 1979 föreskrivs bl.a. följande

Without prejudice to any other power conferred by the Customs and Excise Acts 1979, where there are reasonable grounds to suspect that any vehicle or vessel is or may be carrying any goods which are –

(a) chargeable with any duty which has not been paid or secured

*---
any officer or constable or member of Her Majesty's armed forces or coastguard may stop and search that vehicle or vessel.*

För att kunna stoppa en transport krävs således att det finns grundad anledning att misstänka (*reasonable grounds to suspect*) att obeskattade varor finns i lasten. Detta har visat sig vara en begränsning som försvårar arbetet. För att komma runt begränsningen arbetar EVIL-grupperna ofta tillsammans med polismyndigheten. Om polisen stoppar ett fordon, t.ex. för att kontrollera något som har samband med trafiksäkerheten, passar EVIL-grupperna på att göra sina kontroller. Det är vanligt att EVIL samordnar sina kontroller med andra myndigheters, som polis, socialtjänst etc.

Bestämmelsen med rekvisitet *reasonable grounds to suspect* är äldre än cirkulationsdirektivet. På den tid lagstiftningen antogs fanns möjlighet till gränskontroller även mot annat EU-land. När cirkulationsdirektivet införlivades och den inre marknaden infördes kom rekvisitet att stå kvar utan ändring. Detta kan vara en historisk förklaring till varför rekvisitet finns.

Om det föreligger grundad anledning att misstänka att viss transport avser obeskattade varor har en EVIL-tjänsteman rätt att själv stoppa transporten utan bistånd av polis. Man utnyttjar dock inte denna möjlighet i särskilt stor utsträckning med hänsyn till de faror som kan vara förknippade med stoppanDET för personalen.

3.5.4 Rätt omhändertata varor m.m.

I 139 § *Customs and Excise Management Act* anges att allt som kan komma att förverkas enligt lagstiftningen kan kvarhållas eller beslagt av "... *any officer or constable or any member of Her Majesty's armed forces or coastguard...*" Gods kan kvarhållas i en månad innan man behöver fatta ett beslut om beslag.

Förutom att förverka själva varorna kan, enligt 141 §, även "... *any ship, aircraft, vehicle, animal, container (including any article of passengers', baggage) or other thing whatsoever which has been used for the carriage, handling, deposit or concealment of the thing so liable to forfeiture ...*" förverkas. Detta innebär således att allt som använts vid förflyttningen av varorna kan förverkas.

3.5.5 Rätt att kontrollera lokaler m.m.

I 161 § *Customs and Excise Management Act* finns bestämmelser om myndighetens rätt att genomsöka lokaler (*power to search premises*). I paragrafen anges följande.

(1) *Without prejudice to any other power conferred by the Customs and Excise Act 1979 but subject to subsection (2) below¹, where there are reasonable grounds to suspect that any thing liable to forfeiture under the customs and excise acts is kept or*

¹ I paragrafens andra punkt anges att ingen tjänsteman får genomföra en sådan undersökning under nattetid om han inte biträds av en poliskonstapel.

concealed in any building or place, any officer having a writ of assistance may –
(a) enter that building or place at any time, whether by day or night, on any day, and search for, seize, and detain or remove any such thing; and
(b) so far as is reasonably necessary for the purpose of such entry, search, seizure, detention or removal, break open any door, window or container and force and remove any other impediment or obstruction.

En tjänsteman som kan uppvisa en *writ of assistance* har i de fall det finns skälig anledning att anta att gods som kan förverkas (*reasonable grounds to suspect that any thing liable to forfeiture*) finns i en byggnad eller annan plats rätt har att genomsöka platsen m.m.

3.5.6 Sanktioner

Personer som begår överträdelser kan drabbas både straffrättsligt och av en administrativ avgift som uppgår till 100 procent av värdet på de obeskattade varorna. Den administrativa avgiften kan jämkas. Vanligen används den administrativa sanktionen, eftersom det inte är lätt att få fällande domar i en juryrättegång med den krångliga lagstiftning som finns på området. Att beslagta varorna och allt som haft samröre med varorna är också kännbart för den som åker fast. Många tjänstemän anser att detta är den mest verkningfulla "sanktionen".

3.5.7 Skattskyldigbegreppet

I *The Excise Goods (Holding, Movement, Warehousing and REDS¹) Regulations 1992* tredje del (*payment of the duty*) stadgas i 5 § inledningsvis att importören är ansvarig för skattebetalningen. Vidare stadgas att var och en av vissa specificerade personer är solidariskt ansvariga – ... *having the specified connection with the excise goods at the excise duty point, shall be jointly and severally liable to pay the duty ...* – med importören för skattebetalningen. De som kan bli solidariskt ansvariga är:

¹ Uttrycket REDS betecknar registrerad varumottagare.

- ... (a) any authorised warehousekeeper or REDS acting on behalf of the importer of the excise goods in respect of the importation of those goods;
(b) any other person acting on behalf of the importer of the excise goods in respect of the importation of those goods;
(c) any vendor of the excise goods consigned in the United Kingdom under a distance selling arrangement;
(d) any tax representative of the vendor ... ;
(e) any consignee of the excise goods which have been imported into the United Kingdom; and
(f) any other person who causes or has caused the imported goods to reach an excise duty point.

Att märka är att lagstiftningen inte har något skattskyldigbegrepp i den mening vi har i Sverige, utan endast ett begrepp som kan översättas som skyldig att betala punktskatter (*liable to pay the duty*). Det solidariska betalningsansvaret för skatten är också en lösning som avviker från vad man lägger i det svenska skattskyldigbegreppet.

Liksom på Irland är man i Skottland mindre intresserad av att fastställa vem som är skattskyldig än av att hitta någon som är betalningsansvarig alternativt på annat sätt få skatteskulden reglerad. Direkta jämförelser mellan systemen är därför svåra att göra.

3.6 Något om kontrollen av införsel för privat bruk i andra länder

3.6.1 Danmark och Finland

Danmark och Finland har liksom Sverige genom undantag från cirkulationsdirektivet fått rätt att övergångsvis ha en lägre kvantitativ gräns för uttag av punktskatt vid införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror. De danska och finska undantagen skall upphöra att gälla den 31 december 2003¹.

¹ Se rådets direktiv 96/99/EG.

3.6.1.1 Danmark

De danska gränserna för skattefri införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror framgår av 12 kap. 96 - 97 §§ *bekendtgörelsen om toldbehandling*¹. Resande med hemvist utanför det danska tullområdet får vid inresa till det danska tullområdet från andra EU-länder punktskattefritt medföra 1,5 liter spritdrycker och 300 cigaretter eller 150 cigarriller eller 75 cigarrer eller 400 gram rök-tobak. För resande som har hemvist inom det danska tullområdet gäller samma gränser om han uppehållit sig mer än 36 timmar utanför det danska tullområdet. Om han befunnit sig utanför tullområdet under kortare tid kan han inte införa någon sprit punktskattefritt, men däremot 100 cigaretter eller 150 cigarriller eller 75 cigarrer eller 400 gram rök-tobak.

Bestämmelsen om skattefri införsel för privat bruk av mineralolje-produkter finns i 99 § femte stycket samma lag. Resande som reser in i Danmark från annat EU-land får skattefritt införa mineralolja för privat bruk om oljan förs in i fordonets bränsletank eller i en reservdunk.

De danska bestämmelserna om kontroll av införsel för privat bruk av alkoholdrycker, tobaksvaror och mineraloljeprodukter från annat EU-land återfinns i *toldloven*. Enligt 11 § *toldloven* är det tull- och skattemyndigheterna som uppbär punktskatten vid införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror och företar den nödvändiga kontrollen. Detsamma gäller för mineraloljeprodukter som resande medför för privat bruk på annat sätt än i transportmedlets bränsletank eller i reservdunk.

Enligt 12 § *toldloven* skall resande deklarerar införsel av punktskattepliktiga alkoholdrycker, tobaksvaror eller mineraloljeprodukter vid inresan till det danska tullområdet.

Meningen är att deklARATIONERNA skall lämnas i de lådor som satts upp för ändamålet vid gränsstationerna, strax innanför den danska gränsen. Enligt uppgift från företrädare för *told- och skattemyndigheterna* fungerar lådsystemet inte särskilt väl. Vid oövakade gränsövergångar bryr sig de resande oftast överhuvudtaget inte om att deklarerar; det är alltför lätt att om man senare blir stoppad i en kontroll inne i landet säga att man avsett att deklarerar men inte sett någon låda och att man i varje fall tänkt betala skatten, som inte förfaller till betalning förrän senare. Vid de bemannade gränsstationerna händer det

¹ Skatteministeriets bekendtgörelse nr 1172 av den 21 december 1994.

att folk deklarerar, men då oftast under fingerat namn. Lådsystemet har därför kompletterats med fysiska kontroller. Enligt de företrädare för de danska myndigheterna som vi talat med kan de resande stoppas direkt efter det att de passerat deklarationslådorna, för kontroll av att deklarationsplikten uppfyllts.

3.6.1.2 Finland

De finska bestämmelserna om punktskattefri införsel av alkoholdrycker, tobaksvaror och mineraloljeprodukter från andra EU-länder finns i 18 § och 20 § andra stycket *lagen om påförande av accis*. Av 18 § första stycket *lagen om påförande av accis* framgår att de finska kvantitetsgränserna beträffande alkoholdrycker och tobaksvaror är desamma som de svenska kvantitetsgränserna. Av tredje stycket samma paragraf framgår att punktskatteskyldighet åligger den som för privat bruk för in bränslen som skaffats i en annan medlemsstat då det är fråga om motorbränsle som förs in på något annat sätt än i motorfordonets sedvanliga bränsletank, motorbränsle som förs in i en bärbar reservtank, då mängden är större än 10 liter per motorfordon, eller flytande bränsle som används för uppvärmning och bränslet förs in på något annat sätt än i en tankbil som används i yrkesmässig näringsverksamhet.

Av 24 § *lagen om påförande av accis* framgår att produkter som skall påföras *accis* och som privatpersoner fört med sig skall deklarerar och att *accis* skall påföras enligt vad tullstyrelsen bestämmer.

Den befogenhet tullmyndigheten har att stoppa fordon och företa kontroller enligt 62 § fjärde stycket *lagen om påförande av accis*¹ har utformats på så sätt att den kan tillämpas även beträffande införsel för privat bruk.

3.6.2 Tyskland, Storbritannien och Irland

Tyskland, Storbritannien och Irland har inte något undantag beträffande införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror. De i artikel 9.2 fastslagna höga referensnivåerna innebär dock stora kontrollproblem.

¹ Se avsnitt 3.2.3.

Storbritannien har inte haft något behov av att införa kontrollbefogenheter beträffande införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter. Tyskland och Irland har vissa bestämmelser som tar sikte på mineraloljeprodukterna.

3.6.2.1 Tyskland

De tyska skattemyndigheterna har inte någon befogenhet att göra punktskattekontroller beträffande införsel för privat bruk. Kontroller kan ske endast inom ramen för 10 § *ZollVG*. Enligt 10 § 1 *ZollVG* får tulltjänstemän stoppa och utföra kontroller på personer och transportmedel i det gränsnära området. Enligt 10 § 2 *ZollVG* får till tiden och platsen begränsade kontroller också genomföras utanför det gränsnära området om det finns grund att anta att varor som står under tullmyndighetens övervakning enligt EU:s tullbestämmelser eller *ZollVG* medförs av personer eller i ett transportmedel.

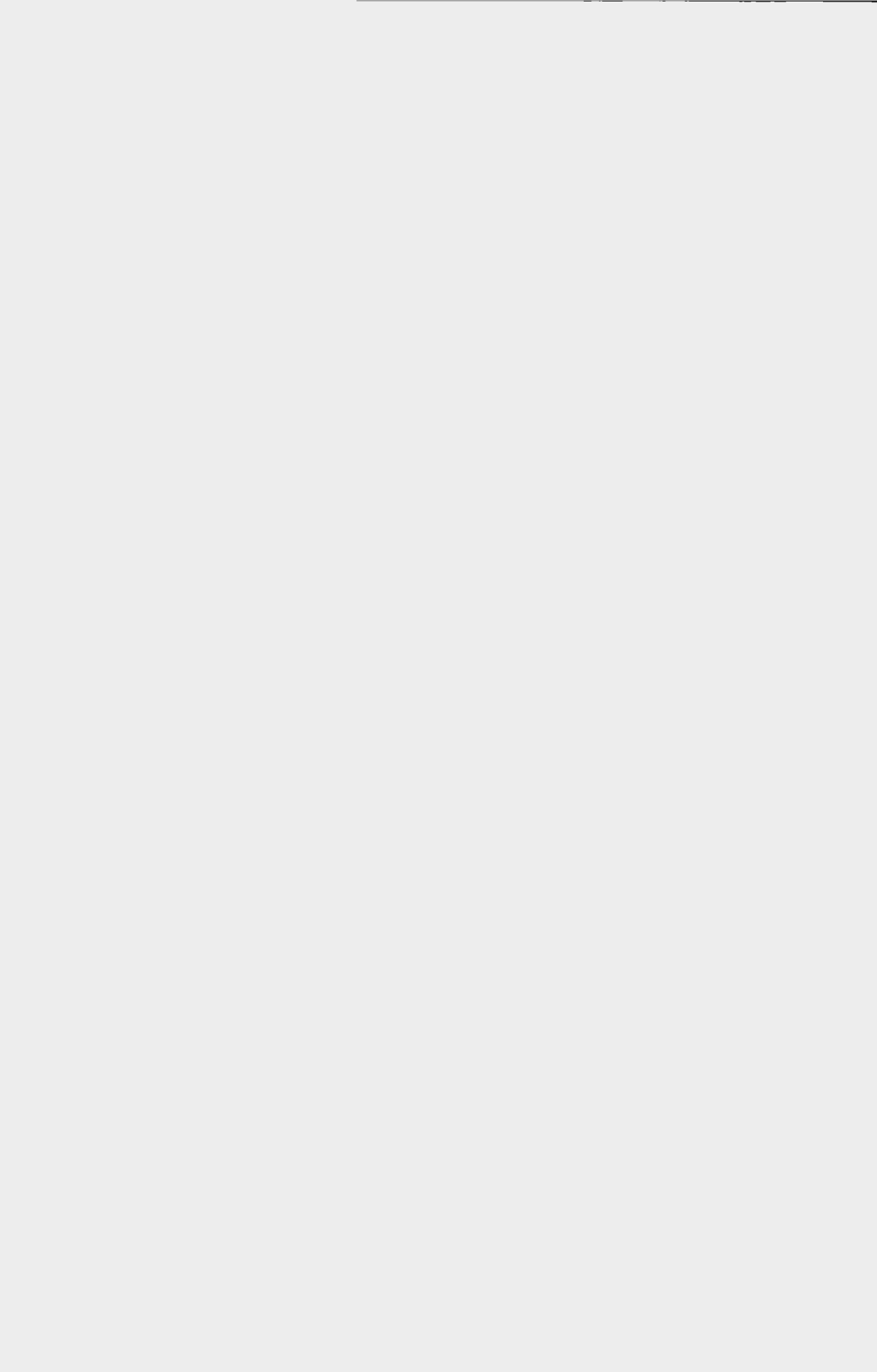
Enligt uppgift från företrädare för de tyska myndigheterna som vi varit i kontakt med är det svårt att kontrollera införsel för privat bruk. I praktiken görs kontroller endast om det föreligger anledning att anta att det i själva verket är fråga om yrkesmässig införsel.

3.6.2.2 Irland

När det gäller införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter har man på Irland koncentrerat sig på att kontrollera användningen av märkt olja. För dessa kontroller har man rätt att slumpmässigt stoppa fordon. Kontrollerna genomförs av MTU, på ett sätt som liknar kontrollerna enligt LSE¹. Bilarnas vinkas ut i vägrenen, där en MTU-tjänsteman tar prov på oljan genom att sticka in en plastslang kopplad till en plastflaska i bilens tank och suga upp bränsle i flaskan. Om bränslet är färgat skrivs rapport genast. Ett visst slumpmässigt urval av prover med ofärgat bränsle analyseras direkt på platsen, för kontroll av att färgämnen i bränslet inte har tagits bort. Det analysmaterial som behövs för detta ryms i bagageutrymmet i ett av MTU:s fordon. Om provet visar att det kan ha förekommit borttagande av markörer skickas provet till ett laboratorium för ytterligare tester. Denna typ av kontroller tar ofta bara några minuter att genomföra. Om MTU hittar

¹ Se avsnitt 15.1 beträffande kontrollerna enligt LSE.

färgad diesel i tanken på ett fordon, vars ägare tidigare dömts för brott mot bestämmelserna om färgat bränsle, tas fordonet i beslag på platsen. Vid en förstagångsförseelse skrivs rapport och föraren får sedan åka vidare.



4 En proportionalitetsbestämmelse

Förslag: En proportionalitetsbestämmelse införs för punkt-skattekontrollen. Beslut om åtgärder skall få fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för enskild.

4.1 Regeringsformen

I 2 kap. RF behandlas de grundläggande fri- och rättigheterna. De flesta av bestämmelserna i rättighetskatalogen tillförsäkrar medborgarna rättigheter i förhållande till det allmänna och således inte i relation till andra enskilda. I kapitlets första del beskrivs de centrala fri- och rättigheterna. Vissa av rättigheterna är *absoluta* i den meningen att de inte kan inskränkas annat än efter en grundlagsändring. Flertalet kan dock ses som *relativa* i den bemärkelsen att de kan begränsas genom vanlig lag eller i undantagsfall även genom annan författning genom bemyndigande i lag. I 2 kap.12-14 §§ RF finns bestämmelser om hur inskränkningar i de relativa rättigheterna får göras.

I de första två styckena i 2 kap. 12 § RF stadgas följande:

De fri- och rättigheter som avses i 1 § 1-5 samt i 6 och 8 §§ och i 11 § andra stycket får, i den utsträckning som 13 –16 §§ medger, begränsas genom lag eller genom annan författning efter bemyndigande i lag. Efter bemyndigande i lag får de begränsas genom annan författning i de fall som anges i 8 kap. 7 § första stycket 7 och 10 §. ---

Begränsning som avses i första stycket får göras endast för att tillgodose ändamål som är godtagbart i ett demokratiskt samhälle. Begränsningen får aldrig gå utöver vad som är nödvändigt med hänsyn till det ändamål som har föranlett den och ej heller sträcka sig så långt att den utgör ett hot mot den fria åsiktsbildningen såsom en av folkstyrelsens grundvalar. Begränsning får ej

göras enbart på grund av politisk, religiös, kulturell eller annan sådan åskådning.

De rättigheter som anges i första stycket är yttrandefriheten, informationsfriheten, mötesfriheten, demonstrationsfriheten, föreningsfriheten¹, skyddet för den kroppsliga integriteten i andra avseenden än som anges i 2 kap. 4 och 5 §§ RF², skyddet mot husrannsakan och intrång i rätten till förtrolig kommunikation³, skyddet mot frihetsberövande⁴, rätten att röra sig fritt i riket och rätten att lämna riket⁵ samt domstolsförhandlingars offentlighet⁶.

Enligt motiven till 2 kap. 12 § andra stycket RF har stadgandet införts för att understryka kravet på att lagstiftaren noga redovisar sina syften vid rättighetsbegränsande lagstiftning⁷. Vid genomförandet av lagförslag, som begränsar någon av rättigheterna måste frågan om ändamålet är godtagbart i ett demokratiskt samhälle besvaras jakande. Vidare måste tillses att lagförslaget håller sig inom ramen för vad som erfordras för att det skall tillgodose sitt ändamål samt att avvägningen mellan de motstående intressena gjorts på sådant sätt att inskränkningar i berörda rättigheter inte blir större än vad som är acceptabelt i ett demokratiskt samhälle. I en lagstiftning som begränsar enskilda rättigheter måste det alltid finnas en proportion mellan begränsningen av rättigheten och ändamålet med begränsningen.

De avvägningar som föreskrifterna i andra stycket nödvändiggör blir i många fall beroende av tidsmässiga värderingar. Den aktuella bedömningen torde regelmässigt böra hänföra sig till de värderingar som gällde vid tidpunkten för normens tillkomst. En antagen lagregel, som var konstitutionellt godtagbar då den antogs, kan inte senare bli grundlagsstridig på grund av att allmänheten ändrat uppfattning⁸.

¹ Dessa återfinns i 2 kap. 1 § 1-5 RF.

² Här avses 2 kap. 6 § RF som behandlar *påtvingat kroppsligt ingrepp*. – I 2 kap. 4 § RF föreskrivs att dödsstraff inte får förekomma och i 2 kap. 5 § RF föreskrivs att medborgarna är skyddade mot kroppsstraff m.m.

³ Se 2 kap. 6 § RF. Se även avsnitt 5.2.

⁴ Se 2 kap. 8 § RF.

⁵ Se 2 kap. 8 § RF. Se även avsnitt 5.2.

⁶ Se 2 kap. 11 § RF.

⁷ Prop. 1975/76:209 s.153.

⁸ Petré och Ragnemalm, s. 71. – I bilaga 2 finns en fullständig förteckning över åberopad litteratur. Som källhänvisning i löpande text anges därför endast namn på författare samt sida.

I 11 kap. 14 § RF finns föreskrifter om lagprövningsrätten. Finner domstol eller annat offentligt organ att föreskrift står i strid med bestämmelse i grundlag eller annan överordnad författning eller att stadgad ordning i något väsentligt hänseende har åsidosatts vid dess tillkomst, får föreskriften inte tillämpas. Om riksdagen eller regeringen beslutat föreskriften skall tillämpningen underlåtas endast om felet är uppenbart. Stadgandet i 2 kap. 12 § andra stycket kan aktualisera lagprövningsrätten så snart en myndighet har att pröva en bestämmelse som innebär en begränsning i någon av de i första stycket åsyftade rättigheterna¹.

4.2 Proportionalitetsbestämmelser i svensk lagstiftning

Proportionalitetsbestämmelser återfinns på flera ställen i sådan svensk lagstiftning, som kan komma att innebära intrång i enskilda rättigheter. Nedan ges några exempel på detta.

I rättegångsbalkens (RB) kapitel om sådana tvångsmedel som häktning och anhållande, reseförbud och anmälningsskyldighet, kvarstad, beslag och hemlig telefonavlyssning m.m. samt husrannsakan återfinns bestämmelser med innebörden att beslut om aktuellt tvångsmedel får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den misstänkte eller för något annat motstående intresse².

I 8 § polislagen (1984:387) anges de allmänna principerna för polisingripanden. Av paragrafen framgår bl.a. att polismannen skall ingripa på ett sätt som är försvarligt med hänsyn till åtgärdens syfte och övriga omständigheter. Måste tvång tillgripas skall detta ske endast i den form och i den utsträckning som behövs för att det avsedda resultatet skall uppnås.

Även i vissa författningar på skatteområdet har proportionalitetsprincipen kommit till uttryck. I 4 § betalningssäkringslagen anges således att beslut om betalningssäkring får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär

¹ Petrén och Ragnemalm, s. 71.

² 24 kap. 1 § RB, 25 kap. 1 § RB, 26 kap. 1 § RB, 27 kap. 1 § RB samt 28 kap. 3 a § RB.

för gäldenären eller något annat motstående intresse. En motsvarande bestämmelse återfinns i 4 § tvångsåtgärdslagen.

4.3 Överväganden och förslag

De förslag till punktskattekontroll vi lämnar i detta betänkande ger beskattningsmyndigheten relativt långtgående befogenheter. Användandet av befogenheterna kan komma att innebära intrång i enskilda rättigheter¹. Det är viktigt att de föreslagna befogenheterna används endast när de behövs för punktskattekontrollen. När befogenheterna används måste det också föreligga proportionalitet mellan det intrång som enskild drabbas av och syftet med åtgärden. Vi föreslår därför att det införs en bestämmelse om att beslut om åtgärd enligt den föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för enskild (se 1 kap 8 § lagförslaget)². Vi kommer i den fortsatta framställningen fortlöpande att lämna exempel på hur denna proportionalitetsbestämmelse är avsedd att tillämpas.

¹ Angående vad som kan utgöra intrång i enskilda rättigheter, se avsnitten om RF och Europakonventionen i de kommande kapitlen.

² Fortsättningsvis kommer förslaget om lag om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter benämnas *lagförslaget*.

5 Transport- och lokalkontroller

Förslag: Transportkontroll får genomföras dels beträffande pågående transport, dels då varor på-, av- eller omlastas i direkt anslutning till transport. Transportkontroll får göras beträffande såväl vägtransporter som järnvägs-, flyg- och sjötransporter. Transportkontroll får även göras på enskild plats. Med enskild plats avses – med undantag av områden på bangårdar och allmänna flygplatser – plats som inte är offentlig enligt ordningslagen och som utgör trädgård, parkeringsplats eller annan uppställningsplats för fordon, upplagsplats eller plats för av- eller pålastning av varor. Myndigheten får vid transportkontrollerna undersöka låda, behållare eller annat utrymme i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel där punktskattepliktig vara kan förvaras under transport. Myndigheten får också eftersöka och granska ledsagardokument, bevis om ställd säkerhet samt annan handling som kan vara av betydelse för beskattningen. Myndigheten får vidare undersöka och ta prov på vara. Myndigheten får använda tekniskt hjälpmedel som finns i transportmedlet.

Förare är skyldig att stanna på anmaning som ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten, annan skattemyndighet, tullmyndighet eller polismyndighet. Befälhavare på fartyg är skyldig att stanna på anmaning som ges av polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen.

Förare eller befälhavare samt skattskyldig som medföljer transportmedel är skyldiga att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Detsamma gäller annan person som medföljer transporten eller som befinner sig på enskild plats där transportkontroll görs. Skyldigheten att identifiera sig åligger dock endast person som på skäligen grund kan antas ha ett sådant samband med stannat eller undersökt transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel eller vara att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen.

Förare eller befälhavare är skyldig att tillse att föreskrivna dokument medföljer transporten; de skall också tillhandahålla dokumenten vid beskattningsmyndighetens kontroll. Dessa skyldig-

heter gäller dock inte befälhavare på transportmedel som i yrkesmässig trafik befordrar andra transportmedel, containrar eller tankar.

Förare, befälhavare eller ägare till vara som skall kontrolleras samt ägare eller nyttjanderättshavare till enskild plats där transportkontroll görs är vidare skyldiga att vid transportkontroll ansvara för den transport av vara som behövs för punktskattekontrollen samt att ansvara för uppackning och återinpackning av varan. De är också skyldiga att öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel som är låst eller har tillslutits på annat sätt samt lådor, behållare, m.m. samt att bereda myndigheten tillträde till enskild plats. Dessa skyldigheter gäller endast i den utsträckning enskild förfogar över utrymmet eller egendomen.

Beskattningsmyndigheten ges rätt att företa kontroll i lokal samt på därtill hörande enskild plats, där det finns anledning att anta att punktskattepliktig vara yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras (*lokalkontroll*). Lokalkontroll får göras för eftersökande av punktskattepliktig vara om det finns skäl原因 anledning att anta att punktskatt beträffande varan inte är betalad i Sverige eller att i laga ordning ställd säkerhet saknas eller inte kan infrias. Lokalkontroll får göras endast om det inte är möjligt att genomföra behövlig kontroll med stöd av revisionsbestämmelserna. Vid lokalkontroller har myndigheten i stort sett samma kontrollbefogenheter som vid transportkontroll. Den som befinner sig på platsen är skyldig att identifiera sig om han på skäl原因 grund kan antas ha ett sådant samband med kontrollerad vara att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen.

Liksom vid transportkontroll har enskild vissa skyldigheter att svara för upp- och återinpackning av varor och eventuell nödvändig transport av varor samt att låsa upp m.m. Dessa skyldigheter gäller endast i den utsträckning enskild förfogar över utrymmet eller egendomen.

Myndigheten får vid transport- och lokalkontroll öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel som är låst eller har tillslutits på annat sätt. Myndigheten får också bereda sig tillträde till lokal som inte är bostad och enskild plats. Myndigheten får försegla transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel samt lokal och därtill hörande enskild plats. Dessa befogenheter gäller även låda, behållare m.m.

Beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll får inte utan att det föreligger särskilda skäl verkställas mellan kl. 19.00 och kl. 08.00.

5.1 Inledning

Den traditionella skattekontrollen sker genom skrivbordsgranskning av deklARATIONER eller genom revisioner av räkenskaper och andra handlingar, antingen genom granskning av insända handlingar eller ute på företagen. Skatteförvaltningen har visserligen främst genom tvångsåtgärdslagen givits tämligen långtgående möjligheter att genomföra revisioner överraskningsvis och mot den reviderades vilja. Dessa kontrollformer räcker dock inte för punktskatteområdet. Här krävs en för skatteförvaltningen ny typ av mer 'fysiska' kontroller, undersökningar som rent faktiskt ligger närmare exempelvis sådan husrannsakan som tullmyndigheterna utför än vanliga revisioner. Transportkontrollagen som tillkom under våren 1996 och trädde i kraft den 1 juli 1996 har också utformats i enlighet härmed.

Transportkontrollagen är en naturlig utgångspunkt för vårt fortsatta arbete. Den tillkom dock under stor tidspress. Studier av förutsättningarna för aktuella tvångsåtgärder och jämförelser med andra rättsområden hanns inte med. Det förutsattes emellertid att detta skulle göras inom ramen för vårt utredningsarbete. Vidare förutsattes att vi skulle utreda om det fanns anledning att tillföra beskattningsmyndigheten ytterligare befogenheter för punktskattekontrollen.

I detta kapitel lämnas inledningsvis en kortfattad redogörelse för de konstitutionella bestämmelser som berör kontroller av aktuellt slag. Därefter behandlas artiklarna 6 och 8 i Europakonventionen och den europeiska domstolens för de mänskliga rättigheterna (Europadomstolens) praxis i relevanta delar. Vidare berörs Europakonventionens förhållande till EG-rätten och EG-rättens förhållande till nationell rätt. Därpå följer en redogörelse för övriga svenska bestämmelser om husrannsakan och liknande intrång samt rätt att stoppa transportmedel. Vidare behandlas begreppen allmän plats och offentlig plats. Slutligen presenteras våra överväganden och förslag till bestämmelser om kontrollåtgärder.

5.2 Regeringsformen

Enligt 2 kap. 6 § RF är varje medborgare gentemot det allmänna skyddad mot bl.a. husrannsakan och liknande intrång. Skyddet mot husrannsakan avser inte bara åtgärder mot bostäder; även åtgärder

mot företagslokaler omfattas¹. Med husrannsakan förstås varje av myndighet företagen undersökning av hus, rum eller slutet förvaringsställe oavsett syftet med undersökningen, däri inbegripet exekutiva åtgärder i den mån dessa är förenade med undersökning av nyssnämnt slag².

Enligt 2 kap. 8 § andra meningen RF är varje medborgare tillförsäkrad frihet att förflytta sig inom riket och att lämna detta. Då en myndighet stoppar ett transportmedel för att företa en kontroll, inkräktar myndigheten på rörelsefriheten för samtliga som färdas i transportmedlet.

Såväl rätten till skydd mot husrannsakan och liknande intrång som rätten till rörelsefrihet får enligt 2 kap. 12 § RF begränsas genom lag. Som nämnts i avsnitt 4.1 får dock begränsningen göras endast för att tillgodose ett ändamål som är godtagbart i ett demokratiskt samhälle; den får vidare aldrig gå utöver vad som är nödvändigt med hänsyn till det ändamål som har föranlett den och inte heller sträcka sig så långt att den utgör ett hot mot den fria åsiktsbildningen såsom en av folkstyrelsens grundvalar. Denna reglering är ägnad att understryka kravet på att lagstiftaren, när en fri- och rättighetsinskränkande lag beslutas, noga redovisar sina syften³. I övrigt har innebörden av stadgandet inte berörts närmare i förarbetena. Det kan dock konstateras att de krav som uppställs i lagrummet för att en begränsning av rättigheten skall få göras stämmer tämligen väl överens med de krav som uppställts beträffande inskränkning av motsvarande rättigheter i artikel 8 i Europakonventionen (se avsnitt 5.3 nedan).

Av 2 kap. 22 § andra stycket RF framgår att skyddet enligt 2 kap. 6 § omfattar såväl svenska medborgare som utlänningar, medan skyddet enligt 2 kap. 8 § RF omfattar endast svenska medborgare⁴.

Enligt 2 kap. 23 § RF får lag eller annan föreskrift ej meddelas i strid med Sveriges åtaganden på grund av Europakonventionen.

¹ Se prop. 1973:90 s. 246.

² Se prop. 1975/76:209 s. 147.

³ Se även avsnitt 4.1.

⁴ 2 kap. 22 § andra stycket RF gäller 'om annat icke följer av särskilda föreskrifter i lag'.

5.3 Europakonventionen

5.3.1 Artikel 8 i Europakonventionen

Enligt lag (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheter-
na skall Europakonventionen med de ändringar och tillägg som gjorts genom tilläggsprotokoll gälla som lag i Sverige.

Artikel 8 i Europakonventionen lyder:

1. Envar har rätt till skydd för sitt privat- och familjeliv, sitt hem och sin korrespondens.

2. Offentlig myndighet må inte störa åtnjutandet av denna rättighet med undantag för vad som är stadgat i lag och i ett demokratiskt samhälle är nödvändigt med hänsyn till landets yttre säkerhet, den allmänna säkerheten, landets ekonomiska välstånd, förebyggandet av oordning eller brott, hälsovården, skyddandet av sedligheten eller av andra personers fri- och rättigheter.

5.3.1.1 Niemietz mot Tyskland

Det har ifrågasatts huruvida skyddet enligt artikel 8 också inbegriper kontor och affärslokaler. Europadomstolen har i fallet Niemietz mot Tyskland¹ funnit att så kan vara fallet. Omständigheterna i målet var följande. En domare vid Amtsgericht i Freising emottog ett brev som undertecknats av en viss Klaus Wegner (möjligen ett fiktivt namn) 'för den Antiklerikala Arbetargruppen inom Freiburgs Bunte Liste' (ett lokalt politiskt parti). Brevet innehöll grava anklagelser mot domaren, vilket föranledde att åtal väcktes mot Klaus Wegner. Det visade sig dock vara omöjligt att finna Wegner eller att ens få upplysningar om honom². Som ett led i försöken att få information om Wegner genomfördes husrannsakan bl.a. i advokaten Niemietz' kontor (Niemietz hade anknytning till Bunte Liste). Niemietz anförde inför den europeiska kommissionen för de mänskliga rättigheterna (Europakommissionen) bl.a. att den genomförda husrannsakan stred

¹ I bilaga 1 återges den fullständiga beteckningen på de domar som omnämns i betänkandet.

² Åtalet mot Wegner lades också ned så småningom.

mot skyddet för hem och korrespondens enligt artikel 8. Europakommissionen fann att Niemietz' kontor omfattades av skyddet enligt artikel 8 och fäste härvid stor vikt vid att det var fråga om ett advokatkontor. Den tyska regeringen bestred Europakommissionens slutsats och hävdade att konventionen gjorde en klar åtskillnad mellan privatlivet och hemmet å ena sidan och yrkes- och affärslivet och dess lokaler å andra sidan. Europadomstolen fann i likhet med Europakommissionen att kontoret omfattades av skyddet enligt artikel 8. Domstolen delade inte Europakommissionens uppfattning att den omständigheten att det var fråga om ett advokatkontor var avgörande. Domstolen anförde bl.a. följande:

28. In arriving at its opinion that there had been an interference with Mr Niemietz's "private life" and "home", the Commission attached particular significance to the confidential relationship that exists between lawyer and client. The Court shares the Government's doubts as to whether this factor can serve as a workable criterion for the purposes of delimiting the scope of the protection afforded by Article 8. Virtually all professional and business activities may involve, to a greater or lesser degree, matters that are confidential, with the result that, if that criterion were adopted, disputes would frequently arise as to where the line should be drawn.

Domstolen fann således att den omständigheten att det var fråga om ett advokatkontor inte var ett användbart kriterium för bestämmande av omfattningen av skyddet enligt artikel 8. Härvid framhölls att i stort sett all affärsverksamhet kunde innehålla mer eller mindre konfidentiellt material; skulle man låta det konfidentiella inslaget i förhållandet mellan advokat och klient vara ett kriterium för skydd enligt artikel 8 skulle det kunna vara svårt att dra gränsen i andra fall där konfidentiellt material åberopades. Domstolen fortsatte:

29. The Court does not consider it possible or necessary to attempt an exhaustive definition of the notion of "private life". However, it would be too restrictive to limit the notion to an "inner circle" in which the individual may live his own personal life as he chooses and to exclude therefrom entirely the outside world not encompassed within that circle. Respect for private life must also comprise to a certain degree the right to establish and develop relationships with other human beings.

There appears, furthermore, to be no reason of principle why this understanding of the notion of "private life" should be taken to exclude activities of a professional or business nature since it is, after all, in the course of their working lives that the majority

of people have a significant, if not the greatest, opportunity of developing relationships with the outside world. This view is supported by the fact that, as was rightly pointed out by the Commission, it is not always possible to distinguish clearly which of an individual's activities form part of his professional or business life and which do not. Thus, especially in the case of a person exercising a liberal profession, his work in that context may form part and parcel of his life to such a degree that it becomes impossible to know in what capacity he is acting at a given moment of time.

To deny the protection of Article 8 on the ground that the measure complained of related only to professional activities – as the Government suggested should be done in the present case – could moreover lead to an inequality of treatment, in that such protection would remain available to a person whose professional and non-professional activities were so intermingled that there was no means of distinguishing between them.

31. More generally, to interpret the words "private life" and "home" as including certain professional or business activities or premises would be consonant with the essential object and purpose of Article 8, namely to protect the individual against arbitrary interference by the public authorities.---

Domstolen fann att det varken var möjligt eller nödvändigt att definiera uttrycket privatliv ("*private life*"); privatliv borde dock inte utesluta yrkes- eller affärsmässiga aktiviteter, eftersom det kan vara svårt att i varje situation fastställa i vilken egenskap en person agerar. Domstolen gjorde således den bedömningen att man inte kan hävda att artikel 8 inte är tillämplig på den grunden att den ifrågasatta åtgärden endast omfattar den enskildes yrkesverksamhet.

Efter att ha gjort dessa mer allmänna uttalanden, påpekade domstolen att det just i Niemietz-fallet fanns ytterligare en omständighet av vikt. Det aktuella beslutet om husrannsakan gällde eftersökande och omhändertagande av dokument som kunde avslöja Klaus Wegners identitet. Granskarna undersökte fyra lådor med data beträffande klienter samt sex akter beträffande vissa personer. Granskarnas åtgärder måste därför ha omfattat bl.a. korrespondens. Domstolen konstaterade att

32...it is sufficient to note that that provision [här avses artikel 8] does not use, as it does for the word "life", any adjective to qualify the word "correspondence". And, indeed, the Court has already held that, in the context of correspondence in the form of telephone calls, no such qualification is to be made. --- Again in a number of cases relating to correspondence with a lawyer... the Court did not even advert to the possibility that Article 8 might be

inapplicable on the ground that the correspondence was of a professional nature.

Skyddet för korrespondens är således inte begränsat till privatkorrespondens, det omfattar även affärskorrespondens.

Europadomstolen har i Niemietz-domen klargjort att den rätt till skydd som den enskilde åtnjuter enligt artikel 8 kan gälla även de lokaler som används i yrkesverksamhet samt affärskorrespondens.

5.3.1.2 Stå i överensstämmelse med lagen - Olsson I mot Sverige

Av artikel 8.2 framgår att en inskränkning av rätten till skydd enligt artikeln måste 'stå i överensstämmelse med lagen'. I fallet Olsson I mot Sverige har Europadomstolen gjort följande uttalande beträffande innebörden av 'stå i överensstämmelse med lagen' (*...in accordance with the law...*):

61. Requirements which the Court has identified as flowing from the phrase "in accordance with the law" include the following. (a) A norm cannot be regarded as a "law" unless it is formulated with sufficient precision to enable the citizen – if need be, with appropriate advice – to foresee, to a degree that is reasonable in the circumstances, the consequences which a given action may entail; however, experience shows that absolute precision is unattainable and the need to avoid excessive rigidity and to keep pace with changing circumstances means that many laws are inevitably couched in terms which, to a greater or lesser extent, are vague. --- The phrase "in accordance with the law" does not merely refer back to domestic law but also relates to the quality of the law, requiring it to be compatible with the rule of law; it thus implies that there must be a measure of protection in domestic law against arbitrary interferences by public authorities with the rights safeguarded by, inter alia, paragraph 1 of article 8. ---

(c) A law which confers a discretion is not in itself inconsistent with the requirement of foreseeability, provided that the scope of the discretion and the manner of its exercise are indicated with sufficient clarity, having regard to the legitimate aim of the measure in question, to give the individual adequate protection against arbitrary interference ---

Begreppet *in accordance with the law* omfattar både att stöd skall finnas i inhemsk lag och att den inhemska lagen är av viss kvalitet;

det måste finnas ett mått av skydd i inhemsk lag mot ingrepp från det allmänna i rättigheter skyddade av artikel 8.1.

5.3.1.3 Funke, Crémieux och Mialhe mot Frankrike

I målen beträffande Funke, Crémieux och Mialhe har Europadomstolen gjort intressanta uttalanden bl.a. avseende huruvida vissa inskränkningar av skyddet enligt artikel 8 kan anses vara nödvändiga i ett demokratiskt samhälle.

Funke var en tysk medborgare och affärsman bosatt i Frankrike. I samband med en undersökning av om brott mot lagstiftningen beträffande ekonomiska mellanhavanden med utlandet begåtts, genomförde tre tulltjänstemän åtföljda av en polisofficer husrannsakan i Funkes och hans hustrus hem för att erhålla närmare upplysningar om deras tillgångar utomlands. Husrannsakan pågick från kl. 10.30 till kl. 15.00. Man fann och beslagtog ett flertal kontoutdrag och checkhäften från utländska banker, en tysk räkning för en bilreparation och två kameror. Åtgärden ledde inte till åtal för brott mot ovannämnda lagstiftning¹.

Crémieux var styrelseordförande och verkställande direktör i ett bolag som tullmyndigheterna undersökte i samband med en utredning huruvida brott mot lagstiftningen beträffande ekonomiska mellanhavanden med utlandet förekommit. Under perioden januari 1977 till februari 1980 företog tullen ett flertal gånger husrannsakan i Crémieux' hem och på andra platser som han disponerade och beslagtog därvid en stor mängd dokument. En husrannsakan påbörjades kl. 07.00 i Crémieux's hem och i dennes frånvaro. Tjänstemännen togs emot av Crémieux's son. De sökte igenom Crémieux's kontorsrum och beslagtog 518 dokument, av vilka några, enligt Crémieux, inte hade något samband med tullens utredning. Sonen fick underteckna en förteckning över dokumenten. Crémieux anlände kl. 09.10 och fick tillsammans med sin son skriva under tjänstemännens rapport, enligt egen utsago utan att han fått tillfälle att gå igenom dokumenten. Man företog också husrannsakan hos flera av Crémieux's affärsbekanta. Vid ett tillfälle påbörjades husrannsakan hos en av Crémieux's kvinnliga kollegor kl. 08.00; enligt Crémieux's utsago följde tjänstemännen vid det tillfället till och med kvinnan in i badrummet då hon skulle byta kläder. – Talan

¹ Däremot åtalades han för att han inte överlämnat vissa dokument till myndigheten, se vidare avsnitt 5.3.2.2.

väcktes mot Crémieux i november 1982, men tullen gick sedermera med på en förlikning varefter brottmålet avskrevs.

Familjen Miailhe – herr och fru Miailhe och herr Miailhes mor – var franska medborgare men en av dem var även av filippinsk nationalitet. Herr Miailhe var företagsledare och också filippinsk honorärkonsul. Tullmyndigheten genomförde vid två tillfällen – den 5 och 6 januari 1983 – husrannsakan i familjen Miailhes fastighet vilken även var filippinskt konsulat och huvudkontor för det företag som herr Miailhe var företagsledare för. Husrannsakan ägde rum mellan kl. 09.15 och kl. 15.30 den första dagen och mellan kl. 09.15 och kl. 12.00 den andra dagen. Myndigheten beslagtogs närmare 15 000 dokument; de lades osorterade i åtta kartonger som beseglades och medtogs till myndigheten. Tullen registrerade 9 478 dokument; resten återlämnades då den inte ansågs ha någon anknytning till utredningen. Undersökningen vidtogs dels i samband med en utredning enligt immigrationslagstiftningen, dels för att fastställa huruvida det begåtts något brott mot lagstiftningen beträffande ekonomiska mellanhavanden med utlandet. Åtal väcktes 1985. 1991 lades åtalet mot herr Miailhes mor ner; 1992 förklarade brottmålsdomstolen (*le tribunal correctionnel*) beträffande paret Miailhe att det på grund av preskription förelåg hinder för såväl det allmännas åtal som åsättande av tullsanktionsavgifter.

I alla tre fallen hade husrannsakan företagits med stöd av 64 §¹ i den franska tullagen (*code des douanes*), vilken vid tiden för åtgärderna lød:

- 1. Pour la recherche des marchandises détenues frauduleusement dans le rayon des douanes, à l'exception des agglomérations dont la population s'élève au moins à 2 000 habitants, ainsi que pour la recherche en tous lieux des marchandises soumises aux dispositions de l'article 215 ci-après, les agents des douanes peuvent procéder à des visites domiciliaires en se faisant accompagner d'un officier municipal du lieu ou d'un officier de police judiciaire.*
- 2. En aucun cas, ces visites ne peuvent être faites pendant la nuit.*
- 3. Les agents des douanes peuvent intervenir sans l'assistance d'un officier municipal du lieu ou d'un officier de police judiciaire.*

¹ Bestämmelser om vilka tjänstemän som var behöriga att utföra husrannsakan fanns i artiklarna 453 och 454 samma lag.

a) pour opérer les visites, recensements et contrôles à domicile chez les titulaires d'un compte ouvert d'animaux ou d'un titre de pacage;

b) pour rechercher des marchandises qui, poursuivies à vue sans interruption dans les conditions prévues par l'article 332 ci-après, sont introduites dans une maison ou autre bâtiment même sis en dehors du rayon.

4. S'il y a refus d'ouverture des portes, les agents des douanes peuvent les faire ouvrir en présence d'un officier municipal du lieu ou d'un officier de police judiciaire.

Det stod således tullen fritt att utan någon som helst prövning av domstol företa husrannsakan ('visites domiciliaires') för att söka efter de i artikeln nämnda varorna; de enda begränsningarna var att undersökningarna aldrig fick företas på natten och att en lokal kommunal tjänsteman eller en polisman av viss rang måste närvara. Sådan tjänstemans närvaro var dock inte nödvändig dels om undersökningen gjordes hos någon som hade rätt att hålla boskap, dels om undersökningen gällde sökande efter i hus eller annan byggnad lagrade varor som följts och hållits under oavbruten uppsikt på i lagen föreskrivet sätt. Vid en vägran att släppa in tulltjänstemännen krävdes det dock alltid att en lokal kommunal tjänsteman eller en polisman av viss rang närvarade för att tulltjänstemännen skulle få bereda sig tillträde.

Europadomstolen konstaterade att det hade skett ett intrång i privatlivet och korrespondensen hos såväl Funke och Crémieux som Mialhe, men att ingripandena skett för 'landets ekonomiska välbefinnande', vilket var ett godtagbart ändamål. Domstolen övergick därefter till bedömningen av huruvida inskränkningarna av skyddet varit nödvändiga i ett demokratiskt samhälle. Domstolen fann att det mot bakgrund av de allvarliga svårigheter som såväl komplexiteten och storleken av banksystem och finansiella flöden som den enorma omfattningen av internationella investeringar innebär för kampen mot kapitalutflöde och skatteflykt, kan vara nödvändigt att ha tillgång till åtgärder som husrannsakan och beslag. Lagstiftningen och tillämpningen därav måste dock erbjuda lämpliga och effektiva garantier mot missbruk. Domstolen fann att sådana garantier inte förelegat i de aktuella fallen. Vid tiden för åtgärderna mot Funke, Crémieux och Mialhe hade tullmyndigheterna mycket vidsträckt befogenheter; de hade odelad befogenhet att själva bestämma huruvida en undersökning skulle göras samt längden och omfattningen av densamma. Domstolen framhöll att avsaknaden av något som helst krav på domstolsbeslut innebar att de restriktioner och villkor som ställdes i lagen framstod som alltför vaga och fulla av kryphål

för att inskränkningen av de enskildas rättigheter skulle kunna anses ha stått i proportion till det legitima syftet med tvångsåtgärderna. Domstolen påpekade vidare att myndigheterna aldrig kommit att föra talan mot Funke för brott mot bestämmelserna om ekonomiska mellanhavanden med främmande länder och att de beslag som gjordes hos Mialhe skedde utan åtskillnad och framför allt planlöst. Domstolen fann att det förekommit brott mot artikel 8.

Det kan tilläggas att 64 § hade ändrats innan Europadomstolen avkunnade sin dom. *Le Conseil constitutionnel* hade funnit att en lag som tillät undersökningar på privata platser utan krav på domares bemyndigande stred mot den franska konstitutionen. Numera krävs bl.a. domstolsbeslut för varje undersökning, utom då någon tas på bar gärning (*flagrant délit*).

5.3.1.4 Chappell mot Storbritannien

Också i fallet Chappell mot Storbritannien prövade Europadomstolen bl.a. frågan om vilka inskränkningar i fri- och rättigheter som kan motiveras med vad som är nödvändigt i ett demokratiskt samhälle.

Chappell hade ett företag, *Video Exchange Limited*. Från senare delen av 1980 till slutet av april 1981 drev han genom sitt företag en klubb för utbyte av videokassetter, the *Video Exchange Club*. Företaget spelade in kassetter som sedan gjordes tillgängliga för klubbens 4 000 medlemmar. Ett stort antal av inspelningarna hade gjorts i strid med copyright-bestämmelserna. Två filmbolag och två organisationer vars syfte var att skydda upphovsmannarättigheter (kärandena) fick kännedom om verksamheten och anlidade en utredare som kom fram till att Chappell inkräktade på deras rättigheter. Kärandena vände sig till *the High Court* med ett yrkande om att domstolen skulle utfärda en så kallad *Anton Pillar-order*. Domstolen biföll detta yrkande. En *Anton Pillar-order* innehåller ett antal ålägganden och förbud. I detta fall förbjöds svaranden (d.v.s. Chappell) att handha sådant material som var föremål för åtgärden, exempelvis piratkopior av videoband. Han ålades också att visa den som överlämnade beslutet var allt sådant material fanns och att överlämna det till kärandena. Vidare ålades Chappell bl.a. att ge käranden tillträde till viss lokal för att söka efter och omhänderta vissa specificerade föremål. – Beslut om att utfärda en *Anton Pillar-order* fattas i svaranden frånvaro eftersom överraskning är förutsättningen för att syftet med beslutet skall uppnås. För att domstolen skall utfärda en *Anton Pillar-order* måste käranden visa att han har mycket starka grunder för sitt yrkande, att den faktiska eller

potentiella skadan av svarandens agerande är mycket allvarlig för honom och att det finns klara bevis för att svaranden har inkriminerande dokument eller föremål i sin besittning och att det föreligger en reell risk att han förstör sådant material om han förvarnas om åtgärderna. Vidare innehåller en *Anton Pillar-order* ett flertal villkor som är avsedda att skydda svaranden. Som exempel kan nämnas att det vanligen ställs som villkor att kändanden skall åtaga sig att betala för skada som svaranden kan orsakas genom de åtgärder som beslutet föranleder, att kändanden ansvarar för att svaranden får del av beslutet och andra relevanta handlingar samt att kändandens advokat (*solicitor*) åtar sig att förklara för svaranden vad det hela rör sig om. Advokaten brukar också åläggas bl.a. att göra en förteckning över det som frånhänts svaranden samt att överhuvudtaget se till att de åtgärder som vidtas enligt beslutet alltid står under en advokats kontroll.

En *Anton Pillar-order* är en del av en civilrättslig process; den ger inte innehavaren rätt att bereda sig tillträde till lokaler med tvång. Svaranden kan framställa yrkanden om att beslutet skall ändras eller upphävas och om inhibition i avvaktan på att domstolen skall pröva dessa yrkanden. Svaranden kan också föra talan om skadestånd; om han anser att kändanden eller dennes advokat åsidosatt sina åligganden enligt beslutet, kan han föra tala mot dem genom att åberopa *contempt of court*.

Med stöd av *Anton Pillar-ordern* genomförde kändandena den 2 mars 1981 en undersökning i det hus som innehöll såväl Chappells verksamhetslokaler som hans bostad. Kändandenas undersökning sammanföll med en husrannsakan som polisen företog i en brottsutredning. Totalt deltog sexton eller sjutton personer i åtgärderna, som pågick från ca kl. 11.30 till kl. 16.20; elva eller tolv av personerna var polistjänstemän. Kändandenas advokat uppfyllde sina skyldigheter enligt beslutet att informera Chappell. Denne ansåg dock att han genom att två olika undersökningar pågick på samma gång inte hade möjlighet att övervaka åtgärderna och notera vilket material som beslagtogs. Han menade också att kändandenas advokat tog en del privata, konfidentiella och personliga dokument som inte var relevanta i målet. – Den aktuella *Anton Pillar-ordern* och det sätt som kändandena genomfört sin undersökning på blev föremål för prövning av såväl *the High Court* som *the Court of Appeal*; Chappell förde talan såväl mot beslutets utformning som beträffande *contempt of court*. Chappell vann dock inte någon framgång trots att domsto-

larna hade vissa synpunkter på kärandenas agerande¹. – I sina klagomål till Europadomstolen anförde Chappell bl.a. att det sätt på vilket han delgivits *Anton Pillar-ordern* (genom att kärandena anlände samtidigt med polisen hade han inte någon chans att vägra dem tillträde) och på vilket undersökningen sedan genomförts stred mot artikel 8. Storbritanniens regering vidgick att det skett ett inkräktande på Chappells skydd av privatliv och hem. Europadomstolen prövade därför i denna del endast om åtgärderna skett i enlighet med lag² och om de varit nödvändiga i ett demokratiskt samhälle.

Vad beträffar nödvändigheten av åtgärderna konstaterade domstolen först att den med tanke på beskaffenheten och omfattningen av Chappells verksamhet inte hyste några tvivel om att själva utfärdandet av en *Anton Pillar-order* var en nödvändig åtgärd för kärandena. Domstolen konstaterade också bl.a. att beslutet innehöll ett antal viktiga restriktioner exempelvis gällande under hur lång tid undersökningen fick pågå och hur många som fick delta samt vidare att rättssäkerhetsgarantierna stöttades av de förpliktelser som åvilade kärandena och deras advokater. Vad gäller själva utförandet av åtgärden i Chappells lokaler uttalade domstolen, efter att ha avfärdat vissa av Chappells argument, bl.a. följande.

63. Of more consequence are the remaining factors relied on, namely the manner in which the Plaintiffs gained entry to the applicant's premises and the fact that the latter were searched, simultaneously, by sixteen or seventeen people.

The Court would agree with the criticisms of these aspects of the case made by the Court of Appeal, which described what happened as "disturbing" and "unfortunate and regrettable". ---

64. Mr Chappell was admittedly not afforded a proper opportunity to refuse the Plaintiff's entry to his premises at the door, since members of their party entered together with Detective Chief Inspector A.---

However, the applicant subsequently raised no objection on this score. Indeed, rather than exercising his right of asking the Plaintiff to leave, he acquiesced, after receiving legal advice, in their search operations. Moreover, it was not until such advice had been tendered that those operations were put in hand---

¹ *The Court of Appeal* fann bl.a. den omständigheten att så många deltagit i undersökningen i Chappells lokaler vara "disturbing" och "unfortunate and regrettable".

² Diskussionen i denna del rör den engelska common law-traditionen och är inte av något större intresse för vårt utredningsarbete.

65. Manifestly the simultaneous searches by the police and the Plaintiffs must have been distracting for Mr Chappell and must have created difficulties for him, as regards supervision and as regards taking advice from and giving instructions to his solicitor. ---

Against this have to be weighed the following factors. Firstly, it is clear that the two searches concerned at least partly the same materials. Secondly, the applicant made no request for one of the searches to be deferred until the other had been completed. Thirdly, the domestic courts – after hearing first-hand evidence – found that in fact Mr Chappell was able to look after his interests whilst the order was being implemented... Finally, Mr Justice Warner [domaren i the High Court] found that “there was nothing inherently wrong with the mode of execution” of the order and the Court of Appeal concluded that it was not necessary to set the order aside for the purpose of doing justice to Mr Chappell---

66. In the light of the above, the Court is of the opinion that the shortcomings in the procedure followed – which, by its very nature, was bound to cause some difficulties for the applicant – were not so serious that the execution of the order can, in the circumstances of the case, be regarded as disproportionate to the legitimate aim pursued. This being so, the Court does not find it necessary to go further into the matter...of the remedies available to the applicant.

67. In conclusion, no breach of Article 8 has been established in the circumstances of the present case.

Europadomstolen fann således i likhet med *the Court of Appeal* att det sätt på vilket kändandena berett sig tillträde till Chappells lokaler och den omständigheten att åtgärderna genomförts av sexton eller sjutton personer var såväl störande som olyckligt och beklagansvärt. Chappell hade inte fått någon verklig möjlighet att neka kändandena tillträde och de båda samtidigt pågående undersökningarna måste ha varit distraherande för Chappell och inneburit svårigheter för honom. Domstolen fann dock att det fanns vissa faktorer som måste vägas emot detta. För det första avsåg de båda undersökningarna åtminstone delvis samma material. För det andra begärde Chappell aldrig att den ena undersökningen skulle skjutas upp. För det tredje hade de inhemska domstolarna funnit att Chappell hade möjlighet att bevaka sina intressen under det att åtgärden vidtogs. För det fjärde hade *the High Court* funnit att det inte förelegat något fel i själva genomförandet av åtgärden enligt *Anton Pillar-ordern* samtidigt som *the Court of Appeal* dragit slutsatsen att det inte var nödvändigt att upphäva *Anton Pillar-ordern* för att göra Chappell rättvisa. Europadomstolen gjorde i ljuset av dessa omständigheter den bedömningen att de

brister som förelegat i proceduren, som i sig är av en sådan beskaffenhet att den måste skapa svårigheter för den som utsätts för den, inte var så allvarliga att användandet av *Anton Pillar-ordern* kan anses vara oproportionerligt i förhållande till det legitima ändamålet med det. Europadomstolen fann således att det inte förelegat något brott mot artikel 8.

5.3.1.5 RÅ 1996 ref. 97

Regeringsrätten har i RÅ 1996 ref 97 avseende eftersökande och omhändertagande av handlingar enligt tvångsätgärdslagen¹ prövat bl.a. huruvida länsrättens beslut om tvångsätgärder var förenliga med artikel 8 i Europakonventionen. De beslutade tvångsätgärderna ingick som ett led i en urvalsrevision i bolagen Jaba i Åstorp Fastighets AB och Jaba Byggservice AB. Handlingar som omfattades av revisionen fick enligt länsrättens beslut eftersökas och omhändertas dels i bolagens verksamhetslokaler, dels i bolagens ställföreträdarens bostad, som var belägen på samma adress som det förstnämnda bolagets lokaler. Regeringsrätten konstaterade att frågan huruvida länsrättens beslut varit förenliga med artikel 8 borde bedömas i anslutning till en närmare granskning av om förutsättningarna förelegat enligt 7 och 8 §§ tvångsätgärdslagen att tillåta åtgärder av det aktuella slaget. Regeringsrätten fann att de formella förutsättningarna för åtgärderna, nämligen att skattemyndigheten beslutat om revision och att den reviderade inte följt ett föreläggande att lämna ut handlingar som behövs för revisionen, varit uppfyllda. Regeringsrätten fann vidare att det i 4 § tvångsätgärdslagen uppställda kravet på proportionalitet mellan skälen för åtgärderna och intrånget eller menet i övrigt var uppfyllt såvitt avsåg åtgärderna i bolagens verksamhetslokaler. Beträffande åtgärderna i ställföreträdarens bostad gjorde domstolen följande uttalande.

När det sedan gäller frågan om åtgärder bort tillåtas även i ställföreträdarens bostad finns uttalanden av intresse i regeringens proposition i samband med att TVL [tvångsätgärdslagen] föreslogs. Bl.a. uttalades följande i den allmänna motiveringen (prop. 1993/94:151 s. 106 f.).

I detta sammanhang bör påpekas att eftersökande och omhändertagande av handlingar på annan plats än i verksamhetslokaler typiskt sett kan sägas tillhöra de mer integri-

¹ Se avsnitt 5.5.12 beträffande tvångsätgärdslagen.

tetskränkande åtgärderna varför proportionalitets- principen här kommer att få en stor betydelse. Eftersom detta innebär att vikten av åtgärden skall uppväga det intrång eller annat men som åtgärden innebär för den reviderade, bör möjligheten således tillämpas med försiktighet. – Att tvångsvis utföra en mer omfattande granskning hos en privatperson är så gott som alltid starkt integritetskränkande och myndigheternas befogenheter i detta hänseende bör därför omgärdas av starka rättssäkerhetsgarantier.

I specialmotiveringen till 8 § TVL anfördes bl.a. att handlingar som inte förvaras i den reviderades verksamhetslokaler kan finnas t.ex. i bostaden hos en företagsledare (prop. s. 156).

Av de redovisade motivuttalandena framgår att det vid lagens tillkomst varit avsett att tillstånd till eftersökning och omhändertagande av handlingar i en företagsledares bostad bör lämnas bara om starka skäl föreligger. I sammanhanget måste också beaktas de krav på skydd för den enskildes hem som gäller enligt artikel 8 i Europakonventionen. Det är mot denna bakgrund tydligt att stor restriktivitet måste iaktas när det gäller att lämna medgivande till åtgärder i någons bostad. I förevarande fall kunde i och för sig den omständigheten att bolagen och deras ställföreträdare hade samma adress leda fram till ett antagande om att handlingar kunde finnas i ställföreträdarens bostad. Med hänsyn till kravet på restriktivitet kan emellertid en sådan omständighet inte anses utgöra tillräcklig grund för att utan några begränsningar låta en eftersökningsåtgärd omfatta även bostaden. Ett beslut om medgivande till eftersökning omfattande bostaden borde därför ha getts först sedan det visat sig att eftersökning i övriga utrymmen blivit resultatlös eller – om man velat undvika omgången med två olika beslut – ha villkorats på sätt här angivits. Eftersom det i länsrättens avgöranden inte föreskrivits någon turordning för eftersökningsåtgärderna har avgörandena till den del de avsett ställföreträdarens bostad inte varit förenliga med 8 § TVL.

Regeringsrätten avlog överklagandena såvitt avsåg åtgärderna i bolagens verksamhetslokaler och upphävde kammarrättens och länsrättens avgöranden såvitt avsåg tillstånd till åtgärder i ställföreträdarens bostad.

5.3.2 Artikel 6 i Europakonventionen

Enligt artikel 6.1 första meningen skall envar, när det gäller att pröva hans civila rättigheter och skyldigheter eller anklagelse mot honom för brott, vara berättigad till opartisk och offentlig rättegång inom skälig tid och inför en oavhängig och opartisk domstol, som

upprättats enligt lag. Denna bestämmelse innebär bl.a. att den som är misstänkt för brott har rätt att tåga.

5.3.2.1 Skattekontrollutredningen

Frågan huruvida bestämmelserna om skatteutredningar står i överensstämmelse med bl.a. rätten att tåga i artikel 6 har utretts av Skattekontrollutredningen. I utredningens delbetänkande SOU 1996:116 Artikel 6 i Europakonventionen och skattutredningen behandlas således frågan om skatteutredningar vid brottsmisstanke. Utredningens slutsats är att skyddet i artikel 6 vid anklagelse för brott måste beaktas i skatteutredningar när misstanke om skattebrott uppkommit. Utredningen anser därför att den som misstänks för skattebrott har rätt att tåga i en skatteutredning i de delar skatteutredningen har samband med brottsutredningen. I de fall den skattskyldiges skyldighet att aktivt medverka i skatteutredningen upphör på grund av att han är misstänkt för skattebrott bör enligt utredningen skattmyndighetens utredningsskyldighet utökas¹. Skattekontrollutredningen föreslår också vissa ändringar i tvångsätgärdslagen som har samband med den angivna problematiken. Tredska bör, enligt utredningen, i fortsättningen inte utgöra grund för åtgärd enligt tvångsätgärdslagen om den reviderade eller den som föreläggandet avser skäligen kan misstänkas för brott².

5.3.2.2 Funke mot Frankrike

Europadomstolens praxis vad gäller artikel 6 är riklig. I Skattekontrollutredningens delbetänkande finns också ett flertal rättsfall från Europadomstolen utförligt refererade. Med hänsyn till att sedvanliga skatteutredningar och transportkontroller genomförs på olika sätt finns det dock skäl att i detta sammanhang beröra ytterligare ett rättsfall, Funke mot Frankrike³.

Omständigheterna i målet i den del som avsåg prövning enligt artikel 6 var följande. Funke hade ombetts att inkomma med kontoutdrag från vissa banker till tullmyndigheten. Funke lovade

¹ Se SOU 1996:116 s. 147-148.

² Se SOU 1996:116 s. 160.

³ I avsnitt 5.3.1.3 finns Funke mot Frankrike utförligt refererat i de delar rättsfallet berör artikel 8.

först att göra detta, men ändrade sig sedan vilket ledde till att han ställdes inför rätta i polisdomstolen i Strassbourg. Myndigheten yrkade att Funke skulle dömas till böter eller fängelse samt att ett vite skulle fastställas. Domstolen dömde Funke att betala 1 200 francs i böter. Vidare beslutade domstolen att han skulle betala vite med 20 francs för varje dag därefter som han underlät att överlämna de aktuella kontoutdragen¹. Funke överklagade beslutet men vann inte framgång; istället ökades vitesbeloppet till 50 francs per dag.

De lagregler i den franska tullagen (*code des douanes*) som domstolen baserade sitt beslut om sanktioner mot Funke på hade följande innehåll. Vissa särskilt angivna tjänstemän hade rätt att begära att handlingar, rörande ämnesområden som var intressanta för tullmyndigheten, tillhandahölls (65 §). Den som vägrade att överlämna handlingarna kunde dömas till fängelse i tio dagar till en månad eller böter (413 §). Dessutom kunde vite, inte understigande 10 francs per dag, dömas ut (431 §); den som inte betalade vitet kunde sättas i fängelse (382 §).

Europadomstolen yttrade följande.

44. The Court notes that the customs secured Mr Funke's conviction in order to obtain certain documents which they believed must exist, although they were not certain of the fact. Being unable or unwilling to procure them by some other means, they attempted to compel the applicant himself to provide the evidence of offences he had allegedly committed. The special features of customs law ... cannot justify such an infringement of the right of anyone "charged with a criminal offence", within the autonomous meaning of the expression in Article 6, to remain silent and not to contribute to incriminating himself.

There has accordingly been a breach of Article 6 § 1.

¹ I den engelska versionen av rättsfallet anges att tullmyndigheten försökte få Funke "...sentenced to a fine and a further penalty of 50 francs a day until such time as he produced the bank statements; they also made an application to have him committed to prison." I den franska versionen används ordet *amende* där den engelska versionen använder termen *fine* och det franska ordet *astreinte* för det engelska uttrycket *further penalty*. Det engelska ordet *fine* kan översättas med både ordet *böter* och ordet *vite*. Det franska ordet *amende* kan endast översättas med *böter*. Det engelska ordet *penalty* betyder både *straff* och *vite* medan den franska termen *astreinte* kan översättas med *förpliktelse*, *böter* eller *vite*. Efter att ha beaktat den språkliga innebörden av uttrycken har vi kommit fram till att rättsfallet skall tolkas på det angivna sättet.

Domstolen konstaterade att ett förfarande genom vilket en misstänkt tvingas ta fram material – vars existens myndigheten inte är helt säker på – för att myndigheten skall kunna bevisa att han begått visst brott inte står i överensstämmelse med rätten att tåga i artikel 6¹.

5.3.2.3 RÅ 1996 ref. 97

Regeringsrätten har i RÅ 1996 ref. 97 gjort vissa allmänna uttalanden om räckvidden av den rätt den enskilde i Europadomstolens praxis ansetts ha att vara passiv och inte lämna uppgifter som är belastande för honom själv. Enligt Regeringsrätten är det tydligt att rätten att förhålla sig passiv får anses innebära att en person som vägrat att lämna en handling med för honom själv besvärande innehåll inte får straffas eller bli föremål för tvångsåtgärder i syfte att han skall förmås aktivt medverka till att handlingen lämnas².

5.3.3 Rätt att röra sig fritt

Enligt artikel 2.1 i protokoll nr 4 till Europakonventionen äger den som lagligen befinner sig på en stats område rätt att röra sig fritt där. Denna rättighet får dock inskränkas. Av artikel 2.3 i samma protokoll framgår att en sådan inskränkning måste vara angiven i lag och dessutom vara nödvändig i ett demokratiskt samhälle med hänsyn till statens säkerhet och den allmänna säkerheten, för upprätthållande av den allmänna ordningen och förhindrande av brott, för hälsovården samt för skyddandet av sedligheten eller av annans fri- och rättigheter³.

Det är inte uteslutet att en kontroll som inleds med att resande stoppas, exempelvis en transportkontroll, skulle kunna innebära ett

¹ Europadomstolen har även senare prövat frågan om vad som gäller enligt artikel 6 beträffande rätten att tåga, se t.ex. Saunders mot Storbritannien.

² Jaba-målet beskrivs utförligt i denna del i avsnitt 13.2.2.1.

³ Artikel 2.3 lyder på engelska: *No restriction shall be placed on the exercise of these rights other than such as are in accordance with law and are necessary in a democratic society in the interests of national security or public safety, for the maintenance of order public, for the prevention of crime, for the protection of health or morals, or for the protection of the rights and freedoms of others.*

intrång i rätten att röra sig fritt. Vi har dock inte funnit några avgöranden från Europadomstolen som behandlar denna fråga.

5.3.4 Statens tolkningsutrymme - the margin of appreciation

Vid bedömningen av vad som kan anses vara nödvändigt i ett demokratiskt samhälle åtnjuter den enskilda staten rätt till ett visst tolknings-utrymme, *a margin of appreciation*. Storleken på detta tolknings-utrymme varierar; det fastställs av domstolen utifrån omständigheterna i det enskilda fallet. De omständigheter som är av avgörande betydelse härvidlag är beskaffenheten av det påstådda brottet mot konventionen, den grund för inskränkning av en rättighet som vederbörande stat åberopar och vilken rättighet eller frihet inskränkningen kränker. Av domstolens praxis synes sålunda framgå att den enskilda staten har ett större tolkningsutrymme då det är fråga om skyddet av enskilda hem än då det är fråga om enskilda privatliv. Såvitt avser den åberopade grunden för inskränkning synes det avgörande vara i vilken utsträckning grunden kan objektivieras. Staten har exempelvis ett vidare tolkningsutrymme vad gäller skyddet av moral än vad gäller bibehållandet av rättsväsendets auktoritet. Staten synes vidare ha ett tämligen stort tolkningsutrymme vad gäller skyddet av landets ekonomiska välstånd¹.

5.4 Något om EG-rätten

5.4.1 EG-rätten och de mänskliga rättigheterna

Det finns skäl att i detta sammanhang något beröra EG-rättens förhållande till de mänskliga rättigheterna².

¹ Innebörden av begreppet *margin of appreciation* diskuteras i van Dijk och van Hoof s. 583 ff. Sedan denna upplaga utkom har domstolens praxis utvecklats ytterligare; exempelvis är domarna beträffande Niemietz och Funke m.fl. av senare datum.

² Innehållet i detta avsnitt har hämtats från Lysén s. 97 ff.

EG är i sig inte part till Europakonventionen. Konventionen är därför inte formellt bindande för EG. Däremot är samtliga medlemsstater bundna av konventionen.

Även om Europakonventionen inte är bindande för EG tillmäts de grundläggande folkrättsliga principerna stor betydelse inom EG-rätten. EG-domstolen respekterar de grundläggande folkrättsliga instrumenten, såsom exempelvis Europakonventionen, och använder de folkrättsliga principerna vid tolkningen av bl.a. Romfördraget. De mänskliga rättigheterna utgör en del av de allmänna rättsgrundsatser som EG-domstolen upprätthåller.

De mänskliga rättigheterna kan begränsas med hänsyn till EG:s allmänna och övergripande målsättningar. Detta framgår bl.a. av EG-domstolens avgörande i målet Nold¹. Denne klagade över att EG-rätten enligt Kol- och stålfördraget kränkte hans professionella frihet samt hans rätt att besitta egendom. Domstolen uttalade beträffande skyddet för mänskliga rättigheter bl.a. följande.

13. As the Court has already stated, fundamental rights form an integral part of the general principles of law, the observance of which it ensures.

In safeguarding these rights, the Court is bound to draw inspiration from constitutional traditions common to the Member States, and it cannot therefore uphold measures which are incompatible with fundamental rights recognized and protected by the constitutions of those states.

Similarly, international treaties for the protection of human rights on which the Member States have collaborated or of which they are signatories, can supply guidelines which should be followed within the framework of Community law.

The submissions of the applicant must be examined in the light of these principles.

14. If rights of ownership are protected by the constitutional laws of all the Member States and if similar guarantees are given in respect of their right freely to choose and practice their trade or profession, the rights thereby guaranteed, far from constituting unfettered prerogatives, must be viewed in the light of the social function of the property and activities protected thereunder.

For this reason, rights of this nature are protected by law subject always to limitations laid down in accordance with the public interest.

Within the Community legal order it likewise seems legitimate that these rights should, if necessary, be subject to certain limits

¹ 1974 ECR p. 0491-0510 (Celex 673J0004).

justified by the overall objectives pursued by the Community, on condition that the substance of these rights is left untouched.

EG-domstolen fastställde således att de grundläggande rättigheterna är en väsentlig del av de allmänna rättsprinciper vars efterlevnad domstolen garanterar. Vid säkrandet av dessa rättigheter är domstolen tvungen att hämta inspiration från medlemsstaternas konstitutionella traditioner och kan inte uppehålla sådana förfaringsätt som inte står i överensstämmelse med de grundläggande rättigheter som stadfästs och garanteras av medlemsstaternas konstitutioner.

Domstolen anförde vidare att de internationella konventioner för skyddet av mänskliga rättigheter som medlemsstater har upprättat tillsammans eller skrivit under, kan utgöra riktlinjer som bör följas inom ramen för gemenskapsrätten. Domstolen konstaterade dock även att äganderätten och rätten att fritt utöva handel och driva annan yrkesverksamhet inte framstår som några absoluta prerogativ även om dessa rättigheter skyddas av de nationella konstitutionerna; rättigheterna måste betraktas i ljuset av den skyddade egendomens eller aktivitetens sociala funktion. Det är därför berättigat att dessa rättigheter, om det är nödvändigt, begränsas om det är motiverat med hänsyn till de allmänna mål som gemenskapen strävar efter.

I Maastrichtfördraget stadgas att EU skall respektera grundläggande rättigheter såsom de garanterats i Europakonventionen. Detta stadgande är inte ett tillägg till EG-fördragen och faller inte under EG-domstolens kompetens. Stadgandet innebär därför inte någon ändring i EG:s förhållande till Europakonventionen med avseende på bundenhet som part; det innebär dock att unionens organ och även medlemsstaterna är skyldiga att respektera konventionen.

5.4.2 EG-rättens förhållande till nationell rätt¹

EG-domstolen har utvecklat vissa principer för gemenskapsrättens förhållande till nationell rätt. Bland dessa märks principen om *direkt tillämplighet*, som innebär att grundfördragen och en betydande del av sekundärrätten automatiskt utgör en del av medlemsstaternas interna rätt, principen om *direkt effekt*, som innebär att vissa gemenskapsrättsliga regler grundar rättigheter eller skyldigheter för enskilda som kan åberopas inför domstolar och myndigheter i

¹ Innehållet i detta avsnitt har hämtats från Grundlagsutredningen inför EG:s betänkande SOU 1993:14 (s. 62).

medlemsstaterna samt principen om *gemenskapsrättens företråde framför nationell rätt*, som innebär att nationella domstolar skall tillämpa en gemenskapsrättslig regel framför en mot denna regel stridande intern lag.

Direkt tillämplig rätt utgörs av de grundläggande, konstituerande fördragen, som Romfördraget, samt av utfärdade förordningar. Förordningar skall i medlemsstaterna tillämpas i sin EG-rättsliga form, de får inte transformeras eller inkorporeras i den nationella rätten. Förordningarna träder i kraft uteslutande genom att de publiceras i Europeiska gemenskapernas officiella tidning (EGT).

Eftersom förordningarna utgör direkt tillämplig rätt, har de också direkt effekt i de delar de tillägger medborgarna några rättigheter eller skyldigheter. Även direktiv, som exempelvis cirkulationsdirektivet, kan ha direkt effekt; direktiv är bindande vad gäller det resultat som skall uppnås men överlåter åt de nationella myndigheterna att bestämma form och tillvägagångssätt. Direktiv har emellertid direkt effekt endast såvitt gäller enskildas rättigheter gentemot det allmänna. De kan inte ha direkt effekt vad gäller enskildas skyldigheter eller överhuvudtaget i förhållanden emellan enskilda.

Gemenskapsrätten har företråde framför nationell rätt. En medlemsstat kan inte sätta gemenskapsrätten ur spel genom intern lagstiftning. Den nationella domstolarna måste tillämpa gemenskapsrätten i dess helhet och skydda de rättigheter som gemenskapsrätten tillerkänner individer. De nationella domstolarna måste därför åsidosätta varje bestämmelse i nationell lag som strider mot gemenskapsrätten, oberoende av om den nationella bestämmelsen är äldre eller yngre än EG-bestämmelsen. Gemenskapsrättens företråde gäller även mot nationell grundlag

5.5 Övriga svenska bestämmelser

5.5.1 Rättegångsbalken

I 28 kap. RB finns bestämmelser om bl.a. husrannsakan. Enligt 28 kap. 1 § RB må, om det förekommer anledning att misstänka att brott varå fängelse kan följa förövats, husrannsakan företas i hus, rum eller slutet förvaringsställe för eftersökande av föremål, som är underkastat beslag eller eljest till utrönande av omständighet, som kan äga betydelse för utredning om brottet. Hos annan än den som skäligen kan misstänkas för brottet må husrannsakan dock företas endast om

brottet förövats hos honom eller den misstänkte gripits där eller eljest synnerlig anledning förekommer, att genom rannsakingen föremål, som är underkastat beslag, skall anträffas eller annan utredning om brottet vinnas¹.

Husrannsakan får enligt 28 kap. 3 a § RB beslutas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den misstänkte eller något annat motstående intresse. Vidare får enligt 28 kap. 6 § RB olägenhet eller skada ej förorsakas utöver vad som är oundgängligen nödvändigt. Rum eller förvaringsställe får, om det erfordras, öppnas med våld. Om så har skett, skall det efter förrättningen åter tillslutas på lämpligt sätt.

Av 28 kap. 4 § RB framgår att beslut om husrannsakan fattas av förundersökningsledaren, åklagaren eller allmän domstol (utom då det gäller delgivning av stämning i brottmål, då fattar domstolen alltid beslutet). Om husrannsakan kan antas bli av stor omfattning eller medföra synnerlig olägenhet för den hos vilken åtgärden företas, bör, om det inte är fara i dröjsmål, åtgärden inte vidtas utan rättsens förordnande. Om det föreligger fara i dröjsmål får enligt 28 kap. 5 § RB polisman själv besluta att företa husrannsakan². Vad som avses med fara i dröjsmål får givetvis avgöras från fall till fall. Riksdagens ombudsman (JO) har i ett visst ärende uttalat att fara i dröjsmål inte förelegat då det vid det aktuella tillfället fanns en beredskapsåklagare i tjänst som hade till uppgift att fatta beslut i frågan³. I ett annat ärende, där JO fann det vara tveksamt huruvida fara i dröjsmål förelegat, var omständigheterna följande. Två säkerhetsvakter vid Volvo gjorde sådana iakttagelser att anställda vid Volvo kunde misstänkas för att ha stulit viss utrustning från Volvo. De konstaterade vidare att gods, som kunde antas vara frånhämt Volvo, förvarades i rum i vissa bostadspaviljonger. Man tillkallade polis. Sedan en av de fyra kriminalinspektörer som infann sig informerats om förhållandena – bl.a. att de aktuella rummen beboddes av utländska praktikanter som inom någon dag skulle lämna landet – beslöt han att husrannsakan skulle ske i sex av rummen. Man beslagtog i samtliga rum föremål, som uppenbarligen tillgripits från Volvo. Härefter tog polisinspektören kontakt med sitt

¹ Husrannsakan får också göras för eftersökande av misstänkta och för delgivning, dessa fall är dock av mindre intresse för vår utredning.

² Detta gäller dock inte vid husrannsakan för delgivning.

³ JO:s ämbetsberättelse 1988/89 s. 54 i ärende om användning av tvångsmedel mot kurdiska invandrare i förundersökningar angående misshandel och angående mordet på Olof Palme.

närmaste befäl i polishuset, som fattade beslut om husrannsakan även i de övriga 66 rum som disponerades av praktikanter. Beslag gjordes i ytterligare 18 rum. JO fann det vara tveksamt om fara i dröjsmål förelegat vid det första beslutet samt vidare att det andra beslutet på grund av åtgärdens omfattning rätteligen borde ha underställts åklagare för beslut¹.

Om det är möjligt skall förrättningsmannen ha med sig ett trovärdigt vittne till förrättningen. Den hos vilken husrannsakan företas eller 'hans hemmavarande husfolk' skall få tillfälle att övervaka förrättningen och även att tillkalla ett vittne, om detta inte skulle orsaka dröjsmål. Om detta inte kunnat iakttas skall den, hos vilken husrannsakan företagits, underrättas om denna så snart det kan ske utan men för utredningen (28 kap. 7 § RB). Dessa bestämmelser är tillämpliga även då det inte är fråga om förrättningar i bostäder.

Bestämmelserna om husrannsakan avser som nämnts ovan sådan undersökning som företas i hus, rum eller slutet förvaringsställe. Självfallet kan det finnas anledning att med samma syfte som vid husrannsakan företa undersökning på annan plats. Det kan gälla gårdsplaner, fabriksområden, brädgårdar samt byggnadsplatser eller platser som är tillgängliga för allmänheten. I det sistnämnda fallet kan undersökning med samma syfte som husrannsakan göras utan stöd av särskilt stadgande. Platser som inte är tillgängliga för allmänheten åtnjuter ett starkare skydd. Därför stadgas i 28 kap. 10 § RB att "*för ändamål som sägs i 1 eller 2 § äge undersökningsledaren eller åklagaren så ock polisman företaga undersökning å annat ställe än i 1 § avses, även om det icke är tillgängligt för allmänheten*".

Det bör tilläggas att Polisrättsutredningen i sitt slutbetänkande SOU 1995:47 Tvångsmedel enligt 27 och 28 kap. RB samt polislagen föreslår vissa ändringar i bestämmelserna om husrannsakan. Utredningen föreslår bl.a. att undersökning av allmänt tillgängliga utrymmen, förvaringsutrymmen som inte är slutna samt områden utomhus som inte är allmänt tillgängliga endast skall få ske på samma villkor som undersökningar av hus, rum och slutna förvaringsutrymmen. Utredningen föreslår också att det i lagen skall skrivas in dels att beslut om tvångsmedel skall verkställas på ett sätt som är försvarligt med hänsyn till den berördes integritet, åtgärdens syfte och övriga omständigheter, dels att då våld måste tillgripas detta skall ske endast i den form och den utsträckning som behövs för att det avsedda resultatet skall uppnås.

¹ JO:s ämbetsberättelse 1974 s. 86.

5.5.2 Polislagen samt polisens fordons- och förarkontroll

I polislagen finns särskilda bestämmelser om polismans befogenheter att företa husrannsakan och liknande intrång. Med stöd av 20 § får polisman för att eftersöka en person eller ett föremål som skall omhändertas bereda sig tillträde till bostad eller annat hus, rum eller ställe som disponeras av den eftersökte eller föremålets ägare eller innehavare. Detsamma gäller en lokal som är tillgänglig för allmänheten.

Polismannen har också viss befogenhet att undersöka transportmedel på viss plats. Sådan kontroll får ske för att söka efter någon som rymt från fängelse (om strafftiden är minst fyra år), psykiatrisk tvångsvård eller rättspsykiatrisk vård. Förutsättningen är dock beträffande fänge att den som avvikit kan antas utgöra en allvarlig fara för annans liv eller hälsa eller för rikets säkerhet och att det finns särskild anledning anta att han kan komma att passera platsen och beträffande patient att det med hänsyn till omständigheterna finns särskilda skäl att anta att den som avvikit utgör en allvarlig fara för annans liv eller hälsa eller för rikets säkerhet. Om det är fara i dröjsmål får polismannen själv fatta beslut om åtgärderna, normalt skall dock beslut fattas av polismyndigheten.

En polisman får enligt 21 § också bereda sig tillträde till hus, rum eller annat ställe om det finns anledning anta att någon där har avlidit eller är medvetslös eller annars oförmögen att tillkalla hjälp. Åtgärden får även vidtas när det är nödvändigt för efterspaning av någon som är försvunnen, om denne kan antas behöva hjälp.

Utöver vad som sagts ovan och de befogenheter som följer av 28 kap. RB, har polisen också tämligen långtgående befogenheter att vidta åtgärder för att förebygga brott. Om det av särskilda skäl kan anses att risk föreligger att något brott, som innebär allvarlig fara för liv eller hälsa eller för omfattande förstörelse av egendom, kommer att förövas på en viss plats, får enligt 22 § första stycket en polisman i syfte att avvärja brottet eller bereda skydd mot detta dels bereda sig tillträde till ett hus, rum eller annat ställe för att söka efter sprängmedel, vapen eller något annat farligt föremål, dels avstänga, utrymma eller förbjuda tillträde till ett hus, rum eller annat ställe, meddela förbud mot flyttande av visst föremål eller mot trafik med visst kommunikationsmedel eller vidta någon annan sådan åtgärd. Även i dessa fall får åtgärden vidtas utan föregående beslut av polismyndigheten endast vid fara i dröjsmål.

En polisman har i viss utsträckning befogenhet att kräva att okända personer skall identifiera sig. Enligt 14 § polislagen får en okänd person som anträffas av en polisman omhändertas för identifiering, om han vägrar att lämna uppgift om sin identitet eller det finns anledning anta att hans uppgift om denna är oriktig. Förutsättningen är dock att det finns särskild anledning anta att den okände är efterspanad eller efterlyst och med stöd av lag skall berövas friheten vid anträffandet. När det är fråga om utlänningar är polismanns befogenhet att kontrollera okänds identitet mer vidsträckt. Enligt 5 kap. 6 § utlänningslagen (1989:529) är en utlänning som vistas i Sverige skyldig att på begäran av polisman visa upp sitt pass eller andra handlingar som visar att han har rätt att uppehålla sig i Sverige. Polismannen får dock framställa en sådan begäran endast om det finns anledning att anta att utlänningen saknar rätt att uppehålla sig i Sverige eller om det annars finns särskild anledning till kontroll¹.

Det finns vissa allmänna principer för polisingripanden. Enligt 8 § första stycket polislagen skall en polisman, som har att verkställa en tjänsteuppgift, under iakttagande av vad som föreskrivs i lag eller annan författning ingripa på ett sätt som är försvarligt med hänsyn till åtgärdens syfte och övriga omständigheter. Måste tvång tillgripas, skall detta ske endast i den form och den utsträckning som behövs för att det avsedda resultatet skall uppnås. Vidare får, enligt andra stycket i samma lagrum, ett ingripande som begränsar någon av de grundläggande fri- och rättigheter som avses i 2 kap. RF ej grundas enbart på bestämmelserna i första stycket.

5.5.3 Lagen om straff för varusmuggling

Även i lagen (1960:418) om straff för varusmuggling (VSL) finns en bestämmelse om husrannsakan. Enligt 18 § må för eftersökande av egendom, som kan antas vara förverkad enligt VSL, polisman, tull-

¹ En utlänning som är medborgare i ett annat nordiskt land och som kommer till Sverige direkt från ett sådant land, behöver inte ha pass vid inresa eller vistelse i Sverige. Han skall dock på begäran av polismyndighet eller polisman visa att passfrihet föreligger för honom.

tjänsteman och tjänsteman vid Kustbevakningen utan förordnande företaga husrannsakan i lägenhet, som avses i 28 kap. 3 § RB¹, samt i magasin, upplagsbodnar och uthus. I övrigt äger tulltjänsteman och tjänsteman vid Kustbevakningen i fråga om brott, som avses i VSL, samma rätt att utan förordnande företaga husrannsakan som polisman har enligt 28 kap. RB.

5.5.4 Lagen om förbud i vissa fall mot införsel av spritdrycker

Enligt 1 § 1 mom. lagen (1960:419) om förbud i vissa fall mot införsel av spritdrycker får spritdrycker inte föras in till svenskt territorialvatten från internationellt eller utländskt område med fartyg av mindre bruttodräktighet än 850. Om det föreligger särskilda omständigheter får regeringen meddela motsvarande förbud för införsel till visst område av svenskt territorialvatten också beträffande större fartyg.

Enligt 1 § 2 mom. samma lag utgör förbudet i 1 mom. inte hinder mot införsel av spritdrycker om dryckerna utgör skeppsproviant för det fartyg med vilket de forslas, om dryckerna tillhör en resande eller en besättningsman som medföljer fartyget och dryckerna inte uppgår till mer än tio liter per person samt vid genomfart utan onödigt uppehåll genom Öresund på visst ställe². Detsamma gäller om det för dryckerna medförs ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet enligt LAS.

Av 2 § 1 mom. samma lag framgår att brott mot förbud enligt 1 § anses vara varusmuggling enligt VSL.

Enligt 3 § 1 mom. samma lag äger tulltjänsteman eller tjänsteman vid Kustbevakningen, "*där honom anbefalld tjänstgöring därtill föranleder*", företa den visitation på fartyg som oundgängligen erfordras för utrönande huruvida spritdrycker medförs ombord i strid

¹ Lägenhet som avses i 28 kap. 3 § RB är "*...lägenhet, som är tillgänglig för allmänheten eller plägar utgöra tillhåll för lösdrivare eller förbrytare eller där sådant gods, som eftersöks, plägar uppköpas eller mottagas som pant...*".

² Mellan Falsterbo rev och Kullens fyr från internationellt eller utländskt område till annat sådant område. Förutsättningen är i detta fall vidare att det av omständigheterna uppenbarligen framgår att dryckerna inte är avsedda att olovligen införas till riket; vidare får vattenområdet inom en halv kilometer från svenska landet inte befaras.

mot förbud enligt 1 §. Denna bestämmelse har inte ändrats i samband med EU-inträdet. Meningen torde vara att den skall kopplas till de befogenheter myndigheterna har enligt tullagen och inregränslagen.

Lagen innehåller inga specialbestämmelser om överklagande.

5.5.5 Tullagen

Då det är fråga om varusmuggling kan tullen använda sig av husrannsakensbestämmelsen i VSL. Tullen kan dock ha behov av att företa undersökningar av transportmedel m.m. även för att kontrollera att deklara-tions- och uppgiftsskyldighet fullgjorts. Detta kan göras med stöd av 57 § första stycket tullagen:

För kontroll av att deklara-tions- och uppgiftsskyldighet enligt tullagstiftningen har fullgjorts riktigt och fullständigt får tullmyndigheten undersöka

1. transportmedel, containrar, lådor och andra utrymmen där varor kan förvaras,

2. områden för tillfälligt lager, tullager, frizoner, frilager och exportbutiker, flygplatser och bangårdar, där varor som står under tullkontroll förvaras, och även lokaler inom sådana områden, samt

3. handresgods, såsom resväskor och portföljer, samt handväskor och liknande som medförs av resande vid inresa till eller utresa från EG:s tullområde eller person som kan anmanas stanna enligt 58 §.

Enligt förarbetena¹ skall befogenheten enligt 57 § avse endast varuförsel till eller från gemenskapen och övrig trafik med 'icke-gemenskapsvaror'.

5.5.6 Inregränslagen

Vad avser gemenskapsinterna varuflöden stadgas i 7 § första stycket inregränslagen följande:

För kontroll av att anmälnings-skyldigheten enligt denna lag, eller enligt lagen (1994:1665) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från annat land som är medlem

¹ Prop. 1994/95:34 s. 147.

i Europeiska unionen, fullgjorts riktigt och fullständigt, samt för kontroll av att gällande villkor för in- eller utförsel av sådana varor som anges i 3 § 1, 3-12 uppfyllts, får en tulltjänsteman undersöka

- 1. transportmedel, containrar, lådor och andra utrymmen där varor kan förvaras vid införsel från eller utförsel till ett annat EU-land,*
- 2. handresgoods, såsom resväskor och portföljer, samt handväskor och liknande som medförs av en resande vid inresa från eller utresa till ett annat EU-land, eller av den som kan anmanas att stanna enligt 5 § första stycket 2¹.*

Enligt 13 § skall den vars uppgifter skall kontrolleras, eller för vars räkning varan införs eller utförs, ge den som verkställer kontrollen tillfälle att undersöka varan och transportmedlet och utan kostnad tillhandahålla de varuprover som behövs. Den som utför kontrollen skall också lämna tillträde till de lokaler och andra utrymmen som används för den transport, förvaring eller verksamhet som kontrollen avser. Den vars uppgifter skall kontrolleras eller för vars räkning varorna införs eller utförs skall svara för den transport av varan som behövs samt för uppackning och återinpackning. Han skall även tillhandahålla någon som hjälper till vid provtagning och vägning. Den som åsidosätter dessa skyldigheter kan bli ersättningskyldig.

Polisen och Kustbevakningen är skyldiga att medverka i kontrollverksamheten enligt lagen. Deras tjänstemän har härvid samma befogenheter som tulltjänstemännen.

De beslut som fattas enligt 13 och 15 §§ får enligt 22 § överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Besluten enligt 5 och 7 §§ får inte överklagas.

5.5.7 Lagen om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning

Av 1 § lagen (1982:395) om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakningen framgår att Kustbevakningen skall bedriva övervakning till havs och i kustvatten samt i Väner och Mälaren för att hindra brott mot föreskrifter i lagar och andra författningar som

¹ I 5 § inregränslagen finns bestämmelser om tulltjänstemans befogenhet att anmana personer att stanna; se vidare avsnitt 12.5. – Vi behandlar bestämmelserna om privatinförsel i kapitel 14.

gäller bl.a. märkning och användning av mineraloljeprodukter. Som framgår av lagens namn medverkar Kustbevakningen härvid i den polisiära verksamheten. Verksamheten faller således inom polisens ansvarsområde även om det i praktiken mestadels är Kustbevakningen som utför övervakningen.

Om det finns anledning att misstänka att det förövats ett brott mot någon av dessa föreskrifter, har kustbevakningstjänsteman enligt 2 § samma lag samma befogenheter som polisman att exempelvis företa husrannsakan¹. Kustbevakningstjänsteman får enligt 4 § stoppa och visitera fartyg eller inbringa det till svensk hamn om det uppenbart behövs för att utöva bl.a. ovannämnda befogenhet.

Befogenheterna att företa husrannsakan och att stoppa och visitera fartyg eller inbringa det till svensk hamn får enligt 6 § utövas endast av kustbevakningstjänsteman som uppfyller de krav regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer föreskriver i fråga om tjänste-ställning, utbildning och erfarenhet eller i annat avseende².

Enligt 8 § får en kustbevakningstjänsteman inte använda strängare medel än förhållandena kräver för att verkställa en åtgärd enligt lagen. Tjänstemannen bör i första hand söka vinna rättelse genom upplysningar och anmaningar och tillgripa våld bara när uppgiften inte kan lösas på annat sätt. Om våld tillgrips, skall den lindrigaste form som kan leda till det avsedda resultatet användas. Våld får inte brukas längre än som är oundgängligen nödvändigt. Vidare skall enligt 9 § åtgärder enligt 2 - 4 §§, det vill säga bl.a. husrannsakan och stoppande, visitering och inbringande till svensk hamn av fartyg, skyndsamt anmälas till polismyndighet.

5.5.8 Transportkontrollagen

Transportkontrollagen gäller vid kontroll av att det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport av varor genomförs i enlighet med

¹ Förutsatt att åtgärden syftar till att eftersöka den som skall gripas eller att verkställa beslag.

² Enligt 2 § förordningen (1983:124) om kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning får befogenheterna utövas av chefen för kustbevakningen, chef vid regional ledning vid kustbevakningen eller annan tjänsteman som handhar operativa övervakningsuppgifter. Befogenheterna får dock utövas endast av de tjänstemän som genomgått av kustbevakningen föreskriven utbildning för detta ändamål.

bestämmelserna i LSE såvitt avser mineraloljeprodukter enligt 1 kap. 3 a § denna lag, LAS och LTS.

Kontroller enligt transportkontrollagen får göras endast beträffande varor som är under transport, det vill säga från det att en transportör tar hand om varorna till det att varorna når sin destination. Av förarbetena framgår¹ att med transport avses även lastning, lossning, förvaring och annan hantering som utgör led i förflyttning.

Enligt 4 § transportkontrollagen är, för kontroll av att transporterena genomförs i enlighet med ovannämnda lagar, föraren av transportmedel skyldig att legitimera sig och i förekommande fall tillhandahålla beskattningsmyndigheten ledsagardokument samt bevis om ställd säkerhet. Föraren är vidare skyldig att lämna upplysningar om vem som är eller kan antas vara skattskyldig för de transporterade varorna, vem som är uppdragsgivare, vem som är mottagare, varifrån varorna har transporterats, varornas destination samt att även i övrigt lämna upplysningar och tillhandahålla medförda handlingar som kan ha betydelse för beskattningen.

Enligt 5 § första stycket samma lag får beskattningsmyndigheten vid kontroll undersöka transportmedel samt behållare, containrar, lådor och andra utrymmen där varor kan förvaras under transport. Myndigheten får också granska ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet samt undersöka och ta prov på varorna. Kontrollen skall genomföras på sådant sätt att den inte onödigt hindrar transporten.

Den kontrollbefogenhet som beskattningsmyndigheten fått genom transportkontrollagen utgör ett komplement till de övriga kontrollbefogenheterna (revision m.m.) som täcker in kontroller av exempelvis upplag och fasta driftställen. Den är inte avsedd att ersätta revision enligt skatteförfattningarna².

Av 12 § transportkontrollagen framgår att Skattemyndigheten i Dalarnas län är beskattningsmyndighet med frihet att uppdra åt annan skattemyndighet att i visst ärende eller i viss grupp av ärenden fatta beslut enligt lagen i dess ställe. Enligt 13 § första stycket samma lag skall polisen på begäran lämna biträde vid kontroll enligt lagen. Förare av transportmedel är skyldig att stanna på polismans anmaning. Av 13 § andra stycket framgår att tullmyndighet skall medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att utöva kontroll i gränsnära områden. Därvid har tullmyndighet samma befogenheter som sådan myndighet har enligt inregränslagen. När

¹ Se prop. 1995/96:197 s. 17.

² Se prop. 1995/96:197 s. 12 i.f.

dessa befogenheter används för kontroll enligt transportkontrollagen skall de dock tillämpas enligt de förutsättningar som gäller enligt denna lag.

Beslut enligt 4 och 5 §§ transportkontrollagen är inte överklagbara.

5.5.9 Lagen om transport av farligt gods m.m.

I lagen (1982:821) om transport av farligt gods finns särskilda säkerhetsbestämmelser för transporter av vissa i lagen angivna varor. Lagen omfattar bl.a. transporter av mineraloljor. Tillsynen över efterlevnaden av lagen utövas av Sjöfartsverket, Luftfartsverket, polismyndigheterna (landtransporter utom järnvägstransporter), Sprängämnesinspektionen (landtransporter av vissa varor), Banverket och tullmyndigheterna (gränskontroll av vägtransporter till och från utlandet samt kontroll av fordon och andra lastenheter som inkommer med fartyg)¹. Kustbevakningen deltar i Sjöfartsverkets och tullens tillsyn. Tillsynsmyndigheten äger tillträde till områden, lokaler och andra utrymmen som används i samband med transport, eller till transportmedel och transportanordningar. Myndigheten har rätt att få de upplysningar, handlingar och prov som behövs för tillsynen. Det åligger polismyndigheterna att lämna den handräckning som behövs.

Den som uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot de föreskrifter, förelägganden eller förbud som meddelats med stöd av lagen kan dömas till böter eller fängelse i högst ett år. Under förundersökningen är RB:s bestämmelser om husrannsakan tillämpliga.

I 11 § förordningen om transport av farligt gods finns bestämmelser om transporthandlingar. För varje transport av farligt gods skall finnas en godsdeklaration, som skall innehålla uppgifter bl.a. om den korrekta tekniska benämningen på godset. I godsdeklarationen eller vidfogat denna skall också finnas ett intygande av avsändaren att godset får transporteras enligt lagen om transport av farligt gods och föreskrifter som utfärdats med stöd av lagen, samt att godsets mängd, tillstånd, inneslutning och märkning överensstämmer med föreskrifterna. Dessa transporthandlingar skall tillhandahållas av avsändaren om inte annat är särskilt föreskrivet. Den som innehar handlingarna skall, om innehavet är ett led i en pågående transport, lämna

¹ Se förordning (1982:923) om transport av farligt gods.

handlingen vidare till den som i nästa led behöver handlingen för den fortsatta transporten.

I 27 och 28 §§ förordningen om transport av farligt gods finns bestämmelser om överklagande. Enligt 27 § får en polismyndighets beslut enligt lagen om transport av farligt gods eller med stöd av lagen meddelade föreskrifter överklagas hos länsstyrelsen. Vidare får beslut av annan tullmyndighet än GTS överklagas hos GTS. Enligt 28 § får beslut av länsstyrelse eller annan central förvaltningsmyndighet än Kärnkraftinspektionen som meddelats enligt lagen om transport av farligt gods eller med stöd av lagen meddelade föreskrifter överklagas hos kammarrätten. Andra beslut som sådan myndighet meddelat eller beslut av Kärnkraftinspektionen får överklagas hos regeringen.

Det har nyligen införts ändringar, föranledda av EU-inträdet, i förordningen om transport av farligt gods. Ändringarna avser internationella transporter av farligt gods på väg och järnväg. Enligt dessa bestämmelser har Statens räddningsverk vissa tillsynsuppgifter. Verket skall också avge årliga rapporter till EG-kommissionen angående kontroller av vägtransporter och därvid lämna uppgifter bl.a. om uppskattad mängd farligt gods som transporterats på väg, antal utförda kontroller och kontrollerade fordon, antal anmälda överträdelser och antal och slag av påföljder. Tillsynsmyndigheterna skall förse Statens räddningsverk med dessa uppgifter.

5.5.10 Alkohollagen

Alkohollagen gäller tillverkning av alkoholdrycker och handel med sådana varor. Sprit och spritdrycker får inte tillverkas utan tillverkningsstillstånd, medan vin, starköl och öl inte får tillverkas utan tillstånd om det inte är fråga om tillverkning i hemmet för eget behov. Försäljning av spritdrycker, vin och starköl får endast ske om det föreligger rätt härtill enligt alkohollagen. Vidare finns det särskilda bestämmelser för detaljhandel med och servering av öl.

Enligt 8 kap. 1 § alkohollagen utövar Alkoholinspektionen den centrala tillsynen över efterlevnaden av lagen. Länsstyrelsen utövar tillsynen inom länet. Den omedelbara tillsynen över efterlevnaden av bestämmelserna om servering av spritdrycker, vin och starköl utövas av kommunen och polismyndigheten, liksom tillsynen över servering av och detaljhandel med öl.

Enligt 8 kap. 4 § alkohollagen skall, om en tillsynsmyndighet begär det, en tillståndshavare lämna tillträde till driftsställe med

tillhörande lokaler. Han skall vidare tillhandahålla handlingar som rör verksamheten samt utan ersättning hjälpa till vid tillsynen, lämna varuprover som behövs och redovisa uppgifter om verksamhetens omfattning och utveckling. Enligt 8 kap. 6 § samma lag har en tillsynsmyndighet rätt att av dem som bedriver servering av eller detaljhandel med öl på anfordran få upplysningar och handlingar som behövs för tillsynen. Tillsynsmyndigheten har också rätt att få tillträde till rörelsens lokaler för att kunna utöva sin tillsyn.

Av 8 kap. 7 § alkohollagen framgår att polismyndigheten på begäran skall lämna annan tillsynsmyndighet det biträde som behövs vid tillämpningen av bl.a. 8 kap. 4 och 6 §§.

Av 9 kap. 2 § alkohollagen framgår att Alkoholinspektionens och kommuns beslut får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Såväl Alkoholinspektionen som kommunen får överklaga domstolens beslut. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

5.5.11 Lagen om försäljning av teknisk sprit m.m.

Läkemedelsverket utövar kontrollen över försäljning av teknisk sprit och alkoholhaltiga preparat. Enligt 2 § andra stycket lagen (1961:181) om försäljning av teknisk sprit m.m. åligger det den som försäljer eller i handelsnytt eller för yrkesmässig förbrukning till riket inför teknisk sprit eller alkoholhaltiga preparat, att på anfordran av Läkemedelsverket lämna tillträde till de lokaler som används i verksamheten. Han skall också tillhandahålla handelsböcker och övriga handlingar hörande till verksamheten samt utan ersättning biträda med behövlig handräckning och lämna erforderliga varuprover. Den som inköper teknisk sprit enligt särskilt tillstånd eller eljest för yrkesmässig förbrukning har samma åligganden. Kontrollen skall såvitt möjligt ske på sådant sätt och på sådan tid att den inte förorsakar hinder i den därav berörda verksamheten.

Lagen om försäljning av teknisk sprit m.m. innehåller inte några specialbestämmelser om överklagande.

5.5.12 Tvångsåtgärdslagen

Som nämnts inledningsvis har skattemyndigheten tämligen långtgående befogenheter att genomföra en revision mot den reviderades vilja och/eller överraskningsvis inom ramen för tvångsåtgärdslagen.

Enligt 5 § tvångsåtgärdslagen får en revision 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. Då sådan sabotagerisk föreligger, får åtgärden vidtas utan att den reviderade underrättats om det. Skattemyndigheten har också enligt 6 - 8 §§ tvångsåtgärdslagen rätt att eftersöka och omhänderta handlingar som omfattas av revision vare sig revisionen genomförs med stöd av 5 § tvångsåtgärdslagen eller inte och enligt 9 § tvångsåtgärdslagen att eftersöka och omhänderta handling som omfattas av ett föreläggande, om föreläggandet inte följts och det finns särskild anledning att anta att den begärda handlingen finns hos den som förelagts¹. 8 § tvångsåtgärdslagen ger skattemyndigheten befogenhet att eftersöka och omhänderta handlingar i lokal, på förvaringsplats eller i annat utrymme som inte utgör den reviderades verksamhetslokaler, om det finns särskild anledning att anta att handlingarna finns där. Av förarbetena framgår² att det som avses är både markområden, transportmedel, förvaringsplatser eller andra utrymmen som används i verksamheten och exempelvis en företagsledares bostad. I förarbetena sägs också att det bör påpekas att eftersökande och omhändertagande av handlingar på annan plats än i verksamhetslokaler typiskt sätt kan sägas tillhöra de mer integritetskränkande åtgärderna varför proportionalitetsprincipen där får en stor betydelse; möjligheten bör således tillämpas med försiktighet³.

Enligt 13 § tvångsåtgärdslagen får lokal, förvaringsplats eller annat utrymme förseglas, om de handlingar som skall granskas inte kan föras från platsen och det kan befaras att de annars undanhålls eller förvanskas.

Av 14 § tvångsåtgärdslagen framgår att beslut om tvångsåtgärd fattas av länsrätten på ansökan av granskningsledaren⁴. Granskningsledaren får enligt 15 § tvångsåtgärdslagen fatta ett interimistiskt

¹ I prop. 1996/97:100 och SOU 1996:116 föreslås vissa ändringar i tvångsåtgärdslagen.

² Prop 1993/94:151 ss. 106 och 156.

³ Id. s. 106.

⁴ Beslut om eftersökande och omhändertagande enligt 6 § och beslut om försegling enligt 13 § fattas dock av granskningsledaren.

beslut om länsrättens beslut inte kan avvaktas på grund av sabotage-risk. Detta beslut skall dock omedelbart underställas länsrätten.

I 16 - 19 §§ tvångsätgårdslagen finns bestämmelser om undantagande av handlingar¹. Enligt 16 § tvångsätgårdslagen skall åtgärder enligt tvångsätgårdslagen på den enskildes begäran inte omfatta sådan handling som inte får tas i beslag enligt 27 kap. 2 § RB samt annan handling med ett betydande skyddsintresse, om handlingens innehåll på grund av särskilda omständigheter inte bör komma till annans kännedom. När det gäller det senare slaget av handling får undantagande göras endast om handlingens skyddsintresse är större än dess betydelse för kontrollen. 27 kap. 2 § RB innehåller en bestämmelse om beslagsförbud; handlingar får inte tas i beslag om de kan antas innehålla uppgifter som vittne med stöd av 36 kap. 5 § RB kan vägra att uttala sig om. I denna senare bestämmelse hänvisas i första stycket till vissa bestämmelser i sekretesslagen som stadgar tystnadsplikt bl.a. till skydd för rikets säkerhet. Andra stycket avser personer som tillhör vissa yrkeskategorier, bl.a. advokater, läkare och psykologer. I tredje och fjärde styckena finns bestämmelser om bl.a. rättegångsombud. I femte stycket stadgas om absolut tystnadsplikt för präster beträffande det de erfarit under bikt. I sjätte stycket finns slutligen vissa bestämmelser om tystnadsplikt som följer av tryckfrihetsförordningen (TF) och yttrandefrihetsgrundlagen (YGL).²

Enligt 17 § tvångsätgårdslagen skall handling som den enskilde begär skall undantas och skattemyndigheten (granskningsledaren) anser bör granskas, omedelbart förseglas och överlämnas till länsrätten. Länsrätten skall utan dröjsmål pröva om handlingen skall undantas från granskning. I fråga om upptagning som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel stadgas i 17 § andra stycket tvångsätgårdslagen att länsrätten skall bestämma i vilken form eller på vilket sätt den skall tillhandahållas i målet. Av 18 § samma lag framgår att länsrätten får besluta om sådana begränsningar i rätten att använda tekniska hjälpmedel och sökbegrepp som behövs för att en upptagning som skall undantas från granskning inte blir tillgänglig för myndigheten.

¹ Bestämmelser om undantagande av handlingar finns också i taxeringslagen (1990:324), LPP och andra lagar med bestämmelser om revision.

² Polisrättsutredningen har i SOU 1995:47 bl.a. föreslagit att beslagsförbudet skall framgå direkt av lagtexten och att hänvisningen till frågeförbudet i 36 kap. 5 § RB skall tas bort. Se även vårt delbetänkande SOU 1996:79 beträffande beslagsförbudets förhållande till revisionsreglerna.

Om den enskilde begär det, skall enligt 17 § tredje stycket tvångsätgärdslagen länsrätten pröva om beslut kan fattas utan att rätten granskar handlingen.

Den enskilde kan också anföra att den aktuella handlingen inte omfattas av skattemyndighetens granskning. Enligt 17 § fjärde stycket skall frågan om undantagande av sådan handling handläggas på motsvarande sätt som andra frågor om undantagande.

Av 19 § tvångsätgärdslagen framgår att innehållet i en handling eller del av handling som undantagits från granskning inte får återges eller åberopas vid en redogörelse för granskningen eller annars inför myndigheten. Detta gäller även om en handling, utan beslut av länsrätten, återlämnats efter det att den begärts undantagen.

Enligt 20 § tvångsätgärdslagen skall till beslut enligt tvångsätgärdslagen fogas upplysningar om möjligheterna att undanta handling samt om vad som gäller vid verkställighet enligt 21 - 23 §§ tvångsätgärdslagen.

Av 21 § första stycket tvångsätgärdslagen framgår att det är kronofogdemyndigheten som på begäran av granskningsledaren får verkställa beslut om åtgärd enligt tvångsätgärdslagen. Granskningsledaren får dock själv verkställa beslut om åtgärder i verksamhetslokaler om det kan ske obehindrat. Ett beslut om tvångsätgärd får enligt tredje stycket i samma paragraf inte utan särskilda skäl verkställas mellan kl. 19.00 och kl. 08.00¹. Vidare framgår av fjärde stycket i samma paragraf att ett beslut om tvångsätgärd förfaller om verkställigheten av beslutet inte påbörjats inom en månad.

Enligt 22 § första stycket tvångsätgärdslagen skall, om annat inte föreskrivits, den hos vilken ett beslut om åtgärd skall verkställas och annan som berörs av beslutet ha underrättats av beslutet samt givits tillfälle att själv eller genom behörig företrädare närvara och tillkalla ombud eller biträde innan beslutet verkställs. Om den som skall underrättas om beslutet inte kunnat nås med underrättelse, får enligt andra stycket i samma paragraf beslutet verkställas endast om det finns synnerliga skäl. Verkställigheten får inte påbörjas förrän de som har rätt att närvara haft skäligen tid att inställa sig. Detta gäller dock inte om åtgärden därigenom fördröjs i väsentlig omfattning eller om det finns en påtaglig risk att ändamålet med åtgärden annars inte uppnås.

Liksom beträffande andra tvångsätgärder finns det ett krav på proportionalitet mellan åtgärd enligt tvångsätgärdslagen och

¹ Enligt förarbetena, prop. 1993/94:151 s. 160, kan särskilda skäl vara att åtgärden riktar sig mot en kvällsöppen restaurang.

ändamålet med densamma. Enligt 4 § tvångsåtgärdslagen får beslut om åtgärd enligt lagen fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den enskilde¹. I 23 § tvångsåtgärdslagen stadgas vidare att åtgärder enligt lagen skall genomföras så att de innebär minsta möjliga olägenhet för den som berörs av den. Inom ramen för dessa proportionalitetsbestämmelser har kronofogdemyndigheten enligt samma lagrum rätt att, om det behövs, låta öppna lås eller ta sig in i tillslutna utrymmen på annat sätt. Kronofogdemyndigheten får även i övrigt bruka våld om det kan anses vara befogat med hänsyn till omständigheterna. Våld mot person får dock brukas endast om kronofogdemyndigheten möter motstånd och om det med hänsyn till ändamålet med åtgärden kan anses vara försvarligt.

5.5.13 Lagen om skatt på energi

Som framgår av beskrivningen i kapitel 2 kan vissa oljeprodukter innehålla märkämmen. I 10 kap. LSE finns bestämmelser om sanktioner vid otillåten användning av märkta oljeprodukter. I kapitlet finns också bestämmelser beträffande tillsynen över efterlevnaden av bestämmelserna om märkning. Bestämmelserna i 10 kap. LSE behandlas i kapitel 15.

5.5.14 Ekobrottsberedningens förslag om skattekriminal

Regeringens ekobrottsberedning (Ekobrottsberedningen) har i sin rapport Ds 1997:23 Skattekriminal föreslagit att det skall införas skattekriminalverksamhet inom skatteförvaltningen. Enligt förslaget skall skattemyndigheterna inom ramen för denna verksamhet, som skall utövas av särskilt inrättade skattekriminaler, dels biträda åklagaren i förundersökningar, dels självständigt utföra så kallade förenklade brottsutredningar. I rapporten finns ett förslag till lag om skattemyndigheters medverkan vid förundersökning, m.m. Av lagförslaget framgår att transportkontrollagen tillhör skattekriminalens verksamhetsområde. Av 8 § i den föreslagna lagen framgår också att skattekriminalen då den leder en förundersökning får besluta bl.a. om

¹ Se även avsnitt 4.2.

husrannsakan enligt 28 kap. 1 § RB; skattekriminalen får också verkställa undersökningsledarens, åklagarens eller rättens beslut om husrannsakan. Av 10 § i lagförslaget framgår att skattekriminalen då den verkställer ett beslut om husrannsakan får, även utan föregående beslut av undersökningsledare eller åklagare, bereda sig tillträde till tillslutet utrymme eller lokal som inte är bostad, om det behövs för att åtgärden skall kunna utföras.

5.5.15 Övriga bestämmelser om husrannsakan och liknande intrång

I lagen (1991:572) om särskild utlänningskontroll och i lagen (1964:167) med särskilda bestämmelser om unga lagöverträdare finns hänvisningar till RB:s bestämmelser om husrannsakan.

I 7 kap. 14 § konkurslagen (1987:672) och 2 kap. 17 § utsökningsbalken finns särskilda bestämmelser om kronofogde myndighetens rätt att genomsöka hus, rum och förvaringsställen. Myndigheten får bereda sig tillträde till utrymme som är tillslutet genom att låta öppna lås eller på annat sätt. Vid förrättning enligt utsökningsbalken får förrättningsmannen dock inte bereda sig tillträde till bostad i innehavarens frånvaro annat än om underrättelse om tiden sänts till innehavaren med posten eller lämnats på annat lämpligt sätt och det kan antagas att denne håller sig undan eller om eljest särskilda skäl föreligger.

5.5.16 Något om protokollföring och bevis över verkställighet

Av 28 kap. 9 § första stycket RB framgår att det skall föras protokoll över husrannsakan. I protokollet skall ändamålet med förrättningen och "*vad därvid förekommit*" anges. I övriga ovan nämnda lagar saknas specialbestämmelser om protokollföring. Här gäller i stället 15 § förvaltningslagen (1986:223). Enligt detta lagrum skall myndighet anteckna de uppgifter som myndigheten fått på annat sätt än genom en handling som kan ha betydelse för utgången i ärendet, förutsatt att ärendet avser myndighetsutövning mot någon enskild. Detta stadgande har ett naturligt samband med stadgandet om partsinsyn i 16 § samma lag, enligt vilket en sökande, klagande eller

annan part har rätt att ta del av det som har tillförts ärende, om detta avser myndighetsutövning mot någon enskild¹.

Enligt 28 kap. 9 § andra stycket RB skall den, som husrannsakan företagits hos, på begäran få ett bevis härom, som också skall innehålla uppgift om det brott misstanken avser.

Enligt 27 § tvångsåtgärdslagen skall bevis över verkställighet utfärdas när ett beslut om åtgärd enligt lagen verkställts. Beviset skall överlämnas till den hos vilken åtgärden genomförts och annan som berörs av åtgärden. Beviset skall innehålla uppgift om när och var beslutet verkställts, vilka som var närvarande samt annat av betydelse som förekommit vid verkställigheten. Har handlingar eller annat omhändertagits skall beviset även innehålla en förteckning över detta.

5.6 Straff mot hindrande av myndighetsutövning m.m.

I 17 kap. Brottsbalken (BrB) finns bestämmelser om straff för den som förgriper sig på någon i hans myndighetsutövning.

Enligt 17 kap. 1 § BrB skall den som med våld eller hot om våld förgriper sig på någon i hans myndighetsutövning dömas för våld eller hot mot tjänsteman till fängelse i högst fyra år eller, om brottet är ringa, till böter eller fängelse i högst sex månader. Detsamma gäller för den som använder våld eller hot om våld för att tvinga tjänstemannen till åtgärd eller hindra honom från åtgärd i myndighetsutövningen, eller för att hämnas sådan åtgärd. Ansvar skall också ådömas den som förgriper sig på detta sätt mot någon som tidigare utövat myndighet för vad denne gjort eller underlåtit att göra i myndighetsutövning.

Den som gör sig skyldig till försök eller förberedelse till våld eller hot mot tjänsteman döms till ansvar enligt de gängse bestämmelserna om försök och förberedelse till brott i 23 kap. BrB, såvida inte brottet, om det hade fullbordats, skulle ha varit att anse som ringa; detta framgår av 17 kap. 16 § BrB.

Enligt 17 kap. 2 § BrB skall den som på annat sätt än som omfattas av 1 § för att tvinga eller hindra någon i hans myndighetsut-

¹ Denna rätt att ta del av uppgifter gäller dock med de begränsningar som följer av 14 kap. 5 § sekretesslagen.

övning eller för att hämnas för åtgärd däri, otillbörligen företager gärning, som för honom medför lidande, skada eller annan olägenhet, eller hotar därmed, dömas för förgripelse mot tjänsteman till böter eller fängelse i högst sex månader. Om brottet är grovt är straffet fängelse i högst fyra år.

Den som på annat sätt än som omfattas av 1 och 2 §§ genom att sätta sig till motvärn eller eljest med våld försöker hindra någon i hans myndighetsutövning, skall enligt 17 kap. 4 § BrB dömas för våldsamt motstånd till böter eller fängelse i högst sex månader.

De ovan återgivna bestämmelserna skall enligt 17 kap. 5 § BrB också gälla om någon på det sätt som omnämns i bestämmelserna förgriper sig emot eller hindrar den, som enligt särskild föreskrift skall åtnjuta sådant skydd som är förenat med myndighetsutövning eller som är eller varit kallad att biträda förrättningsman vid åtgärd som omfattas av sådant skydd.

Enligt 17 kap. 13 § första stycket BrB skall den som olovligen rubbar, skadar eller annars förfogar över egendom som är föremål för utmätning, kvarstad, betalningssäkring, beslag eller annan liknande åtgärd dömas för överträdelse av myndighets bud till böter eller fängelse i högst ett år. Detsamma gäller den som skadar eller borttager myndighets anslag eller försegling eller eljest olovligen öppnar vad myndighet tillslutit eller annars överträder annat dylikt av myndighet meddelat förbud. Enligt andra stycket i samma paragraf skall den som vägrar förrättningsman inträde, som denne har rätt till, dömas för hindrande av förrättning till böter.

5.7 Allmän eller offentlig plats

Transportkontroller får göras även då aktuella varor som är under transport tillfälligt är placerade i anslutning till transportmedlet för omlastning och dylikt. Det torde vara vanligt att omlastning sker på platser som inte är tillgängliga för allmänheten. Med hänsyn till att intrånget i enskildas integritet torde vara större då kontroller genomförs på sådana platser, finns det anledning att något beröra innebörden i begreppen *allmän plats* och *offentlig plats*.

Begreppet allmän plats förekommer bl.a. i RF, TF, YGL och BrB.

Enligt 8 kap. 7 § RF kan regeringen efter bemyndigande i lag genom förordning meddela föreskrifter beträffande bl.a. trafik eller ordning på allmän plats. 6 kap. 2 § TF innehåller bestämmelser om begränsningar i rätten att sprida tryckta skrifter, bl.a. vid förevisning

av pornografisk bild på eller vid allmän plats på ett sätt som kan väcka allmän anstöt. 3 kap. 12 § YGL stadgar att bestämmelserna i YGL inte hindrar att det meddelas föreskrifter i lag om straff och särskild rättsverkan bl.a. för den som förevisar pornografiska bilder på eller vid allmän plats på ett sätt som kan väcka allmän anstöt. I BrB utgör begreppet allmän plats ett rekvisit för den straffbara handlingen vid vissa brott. Som exempel kan nämnas 16 kap. 16 § BrB, enligt vilken den som för oljud på allmän plats eller annars offentligt betar sig på ett sätt som är ägnat att väcka förargelse hos allmänheten, döms för förargelseväckande beteende.

I motiven till RF¹ berörs inte innebörden av begreppet allmän plats närmare. Grundlagsberedningens uttalanden² – till vilka det föredragande statsrådet hänvisade – är inte heller särskilt klargörande. Begreppet brukar dock anses sammanfalla med BrB:s begrepp³. Detta torde vara fallet även beträffande begreppen i TF och YGL, särskilt som dessa bestämmelser tillkommit i samband med att bestämmelsen i 16 kap. 11 § BrB, angående straff mot förevisande av pornografisk bild på eller vid allmän plats, infördes.

Av motiven till bestämmelsen i BrB⁴ framgår att utformningen av begreppet allmän plats har hämtats från 11 kap. 11 § strafflagen (1864:11). Därför omfattas bl.a. gator, vägar, torg och parker samt för allmänheten tillgängliga delar av flygplatser och andra trafikområden, väntsalar, restauranger, affärer och biografier av begreppet. Tåg och allmänna kommunikationsmedel anses också utgöra allmän plats. Enskilda områden, dit allmänheten inte har tillträde, samt skog och mark är inte allmän plats.

Enligt 1 kap. 2 § första stycket ordningslagen (1993:1617) avses med *offentlig plats*

1. allmänna vägar,
2. gator, vägar, torg, parker och andra platser som i detaljplan redovisas som allmän plats och som har upplåtits för sitt ändamål,
3. områden som i detaljplan redovisas som kvartersmark för hamnverksamhet, om de har upplåtits för detta ändamål och är tillgängliga för allmänheten samt
4. andra landområden och utrymmen inomhus som stadigvarande används för allmän trafik.

¹ Prop. 1973:90 s. 311 f.

² SOU 1972:15 Ny regeringsform Ny riksdagsordning s. 104 f., 154 och 160.

³ Se exempelvis prop. 1992/93:210 ss. 54 och 59.

⁴ Prop. 1962:10 del B s. 238.

Av punkt 4 ovan följer att även en enskild väg kan vara offentlig plats, under förutsättning att den verkligen används regelbundet av allmänheten. En enskild väg som bara används som infart till eller körväg för några enstaka fastigheter är inte en offentlig plats enligt denna punkt.

Ett hamnområde är offentlig plats endast om det är tillgängligt för allmänheten. Av detta följer att frihamnsområden och andra hamnområden dit allmänheten inte har fritt tillträde – såsom hamnområde dit allmänheten har tillträde endast under förutsättning att färdbiljett köpts – faller utanför begreppet offentlig plats¹.

För allmänheten avsedda områden eller utrymmen på en järnvägsstation eller flygplats är offentlig plats. Även här dras gränsen så, att platsen är offentlig endast om allmänheten har tillträde dit utan att först lösa färdbiljett eller utan att det annars ställs särskilda krav för tillträde.

5.8 Överväganden och förslag

5.8.1 Regeringsformen och Europakonventionen m.m.

Vid stiftandet av lagar är det viktigt att tillse att dessa inte står i strid mot bestämmelserna i RF och Europakonventionen. Som framgår av den tidigare framställningen kan detta också få betydelse för bedömningen av en lagregels förenlighet med gemenskapsrätten.

2 kap. 6 § RF avser bl.a. skydd mot husrannsakan och liknande intrång. Artikel 8 i Europakonventionen avser skydd för privat- och familjeliv, hem och korrespondens. Såsom framgått av den tidigare redogörelsen kan skyddet enligt såväl RF som Europakonventionen åberopas avseende både åtgärder i enskilds bostad och åtgärder i verksamhetslokaler. Intrånget anses dock vara lindrigare då det är fråga om verksamhetslokaler. Statens tolkningsutrymme torde också vara större vad gäller kontroller av lokaler än beträffande kontroller i enskilds hem.

Man kan ifrågasätta huruvida kontroller av transportmedel och utrymmen där varor kan förvaras under transport överhuvudtaget omfattar sådana åtgärder som kan komma i konflikt med skyddet

¹ Se prop. 1992/93:210 s. 239.

enligt 2 kap. 6 § RF och artikel 8 i Europakonventionen. Det kan dock inte uteslutas att så kan vara fallet. Det kan exempelvis tänkas att myndighetens undersökning av ett transportmedel inkräktar på chaufförens eller annan medföljandes skydd för privatliv och korrespondens. Utgångspunkten bör därför vara att 2 kap. 6 § RF och artikel 8 i Europakonventionen kan vara tillämpliga.

Det torde vidare stå helt klart att en transportkontroll inkräktar på svensk medborgares rätt att förflytta sig fritt enligt 2 kap. 8 § RF. Det torde dock vara fråga om en tämligen mild form av intrång. Som sagts ovan i avsnitt 5.3.3 kan det vidare – även om vi inte funnit något rättsfall som behandlar frågan – inte uteslutas att en transportkontroll skulle kunna inkräkta på enskilds rätt att röra sig fritt enligt artikel 2 i protokoll 4 till Europakonventionen.

Kontroller som sker för att säkra skatteindrivningen torde ha ett syfte som är ett godtagbart ändamål för inskränkning av rätten till skydd; det är ytterst fråga om landets ekonomiska välstånd. Punkt-skattekontroller i form av såväl kontroller av transporter som kontroller i verksamhetslokaler förekommer också i flera andra europeiska länder. Det torde inte heller vara någon tvekan om att befogenheter att kontrollera transporter och lokaler är nödvändiga, särskilt med beaktande av den omfattande skatteflykt och i förlängningen också ekonomiska brottslighet som numera torde finnas på punktskatteområdet¹.

Kontrollerna skall utföras på ett sådant sätt att de enskilda orsakas minsta möjliga besvär och obehag. Detta följer av den i 4 kap. föreslagna proportionalitetsprincipen (se även 1 kap. 8 § i lagförslaget). Det bör också erinras om att myndighetens utövande av befogenheter att kontrollera transporter och lokaler kommer att omfattas av det skadeståndsansvar som staten är underkastad enligt 3 kap. 2 § första stycket skadeståndslagen². Detsamma gäller bl.a. polis- och tullmyndigheternas myndighetsutövning.

5.8.2 Behovet av ny lagstiftning

Enligt tilläggsdirektiven är en av våra huvuduppgifter att utreda hur myndigheternas befogenheter skall vara utformade för att möjliggöra en effektiv punktskattekontroll. Det sägs vidare att det kan ifrågasättas om inte skattemyndigheten bör ha möjlighet att stoppa fordon för

¹ Jämför med avsnitt 2.6.

² Se avsnitt 12.9 beträffande statens skadeståndsansvar.

att kontrollera att nödvändiga dokument finns, vilka varor som transporteras, vem som är transportör etc. Genom transportkontrollagen, som tillkom efter det att våra tilläggsdirektiv skrivits, fick skattemyndigheten just en sådan befogenhet att kontrollera fordon.

Bestämmelserna i transportkontrollagen gäller vid kontroll av att det som är eller kan antas vara yrkesmässig vägtransport av varor genomförs i enlighet med bestämmelserna i LTS, LAS och LSE. Syftet är att transportererna skall genomföras på ett sätt som möjliggör en riktig beskattning samt att bestämmelserna i cirkulationsdirektivet skall följas. Beskattningsmyndigheten – eller tullmyndigheten i gränsnära område – kontrollerar att föreskrivna dokument medföljer varorna, att dokumenten är korrekta samt att lasten överensstämmer med dokumenten.

Transportkontrollagen trädde i kraft den 1 juli 1996. Erfarenheten av tillämpningen av lagen är därför begränsad¹. Det torde dock redan nu kunna konstateras att själva befogenheten att kontrollera transporter (5 §) i viss utsträckning bör ha den utformningen den har i dag. Det måste således exempelvis vara möjligt att kontrollera en transport utan att man vet att den innehåller punktskattepliktiga varor. Det skulle knappast vara möjligt att knyta kontrollbefogenheten till ett krav på att man känner till innehållet i lasten. Det är först vid själva kontrollen som beskattningsmyndigheten kan få klart för sig att det är fråga om en transport där ledsagardokumentet inte stämmer överens med varorna eller att någon annan oegentlighet föreligger. En jämförelse kan göras med bestämmelserna i andra länder, som exempelvis Storbritannien och Irland. I båda dessa länder har motsvarande kontrollbefogenhet knutits till någon form av kännedom om lastens innehåll. Såväl de brittiska som de irländska tillämparna uppger att detta försvårar kontrollen avsevärt². I Finland, Danmark och Tyskland har man i stället valt den lösningen att det räcker med en misstanke om att transporten är yrkesmässig för att kontroll skall få göras³.

Även om själva kontrollbefogenheten huvudsakligen bör behålla sin nuvarande utformning finns det skäl att överväga vissa förbättringar. Det finns också skäl att överväga huruvida det finns behov av ytterligare kontrollbefogenheter; det kan framför allt finnas ett behov av en befogenhet att utföra kontroller i lokaler och på andra

¹ Se avsnitt 2.5.2.1 och 12.1.3 beträffande erfarenheterna av tillämpningen av transportkontrollagen.

² Se avsnitt 3.4 och 3.5.

³ Se avsnitt 3.1, 3.2. samt 3.3.

platser där punktskattepliktiga varor kan antas finnas. Nedan redovisas våra överväganden i dessa delar.

5.8.3 Vilka transporter skall få kontrolleras?

Transportkontrollagen får användas för kontroll av det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport. Det måste således föreligga en misstanke om att transporten är yrkesmässig. I vissa fall framgår det tämligen tydligt av transportmedlet att det är fråga om yrkesmässig transport; så torde ofta vara fallet då transporten sker i lastbil. Emellertid kan givetvis kommersiell införsel göras även i exempelvis personbilar. Av varor som inte är skrymmande, exempelvis tobaksvaror, kan stora mängder rymmas i en personbil utan att det på utsidan går att se vad som transporteras. Som exempel kan nämnas att tullmyndigheten i Ystad under perioden 21 juli 1996 - 10 mars 1997 vid ett flertal tillfällen funnit laster på över 20 000 cigaretter i personbilar, skåpbilar eller husbilar; i ett fall hittades 112 000 cigaretter och i ett annat så många som 400 000 cigaretter.

Vi anser sammanfattningsvis att bestämmelserna om transportkontroll i stället skall utformas på så sätt att transportkontroll får genomföras dels beträffande pågående transport, dels då varor på-, av- eller omlastas i direkt anslutning till transportmedlet (se 2 kap. 3 § lagförslaget); något krav på att transporten är eller kan antas vara yrkesmässig uppställs inte.

5.8.4 Vilka transportformer bör omfattas av bestämmelserna?

Transportkontrollen är enligt våra förslag en punktskattekontroll, som ger beskattningsmyndigheten möjlighet att kontrollera bl.a. att transporter som sker på svenskt territorium genomförs i enlighet med cirkulationsdirektivets bestämmelser.

Det kan ifrågasättas om transportkontrollen bör vara begränsad till vägtransporter. Starka skäl kan anföras för att även transporter som sker med fartyg, tåg eller flygplan skall få undersökas.

Ett stort antal av transporterna av punktskattepliktiga varor kommer sjövägen till svenska hamnar. Kontroller ombord på fartyg vore därför ett värdefullt komplement till vägtransportkontrollerna. Beskattningsmyndigheten borde därför ha även en sådan kontrollbefogenhet.

En transportkontroll ombord på en bil- eller tågfarja skulle i normalfallet inte avse fartyget i sig utan de transportmedel som fraktas med fartyget. Det kan dock givetvis inte uteslutas att en transportkontroll också kan komma att omfatta utrymmen i själva färjan.

Det är naturligtvis inte alltid praktiskt möjligt eller ens lämpligt att stoppa fartyg för att företa transportkontroller, särskilt då det är fråga om stora fartyg eller bilfärjor. Det kan dock förekomma situationer då detta kan vara en lämplig åtgärd; transporter av mineraloljeprodukter, alkoholvaror eller tobaksvaror kan göras även i mindre fartyg eller båtar, där hela lasten tillhör en och samma transport eller åtminstone inte är större eller mer omfattande än att en kontroll skulle kunna vara möjlig. Vidare skulle det kunna finnas behov av en möjlighet att göra kontroller i anslutning till att varorna lastas på eller av fartyget.

Det torde också finnas ett behov av att kunna företa kontroller av järnvägs- och flygtransporter. Det ligger dock i sakens natur att ett flygplan inte kan undersökas under luftfärd utan endast på flygplatser i samband med på-, av- eller omlastning. Även kontroller av järnvägstransporter torde normalt genomföras vid på-, av- eller omlastning. Det är i vilket fall inte lämpligt att tåg stoppas ute på banan. Kontroll av järnvägstransport under själva transporten får därför ske under färd eller när tåget stannat vid station eller annan anhaltspunkt om det bedöms vara lämpligt. Härvid bör givetvis tågbefälhavarens bedömning av kontrollens lämplighet tillmätas stor betydelse.

Vi föreslår sammanfattningsvis att befogenheten att företa transportkontroller skall omfatta såväl vägtransporter som fartygs-, järnvägs- och flygtransporter.¹

Befälhavare på fartyg och flygplan och tågbefälhavare bör i många avseenden ha samma skyldigheter som förare av transportmedel som används på väg. Av praktiska skäl har vi valt att använda beteckningen *befälhavare* som ett samlingsnamn för dessa kategorier (se 1 kap. 4 § lagförslaget).

¹ Befogenheten att anmana förare eller befälhavare att stanna behandlas i avsnitt 12.10.3.

5.8.5 Transportkontroller på enskild plats

Vi anser som anförts ovan att transportkontroller skall få göras dels beträffande varor som befinner sig under transport, dels då varor på-, av- eller omlastas i direkt anslutning till transportmedlet.

Kontroller beträffande varor under transport kommer i flertalet fall att kunna genomföras på platser som är tillgängliga för allmänheten, exempelvis på kontrollplatser utmed allmänna vägar. Vidare får transportkontroller givetvis genomföras ombord på transportmedel under pågående transport om det är lämpligt och praktiskt genomförbart. Det kan exempelvis vara fråga om transportkontroller ombord på bil- eller tåg färjor eller tåg. Härvid måste naturligtvis beaktas att kontrollerna skall genomföras på svenskt territorium; med hänsyn bl.a. härtill bör kontroller ombord på färjor i möjligaste mån genomföras då färjorna ligger i svenska hamnar.

Det förekommer givetvis att på-, av- eller omlastning görs på platser som är att anse som offentliga. Det torde dock ofta vara så att sådana och liknande åtgärder i samband med transport görs på platser som inte är tillgängliga för allmänheten, såsom på för allmänheten icke tillgängliga områden på flygplatser och på bangårdar. Lastningsåtgärderna kan också vidtas exempelvis i magasin eller på en transportörs inhägnade gård. Självklart bör transportkontroller kunna genomföras även på sådana platser.

När det gäller transportkontroller som görs på områden på bangårdar och allmänna flygplatser torde risken för intrång i enskildas integritet inte vara större än då transportkontroller görs på offentlig plats¹.

När det gäller kontroller på platser som är mer utpräglat privata är risken för intrång mer påtaglig. Vi anser därför att det finns skäl att införa särskilda bestämmelser beträffande transportkontroll som genomförs på sådana platser. De platser som bör omfattas av dessa särskilda bestämmelser är enligt vår mening – med undantag för områden på bangårdar och allmänna flygplatser – platser på mark som inte är offentlig enligt ordningslagen och som utgör trädgård, parkeringsplats eller annan uppställningsplats för fordon, upplagsplats eller plats för av- eller pålastning av varor. Vi föreslår legaldefinitionen *enskild plats* för dessa platser (se 1 kap. 5 lagförslaget).

Med hänsyn till att risken för intrång i enskilds integritet är större vid transportkontroller på enskild plats anser vi att beslut om sådan kontroll skall fattas av länsrätten på ansökan av beskattningsmyndig-

¹ Se avsnitt 5.7 angående vad som anses utgöra allmän eller offentlig plats.

heten¹ (se 9 kap. 1 § första stycket lagförslaget). Beskattningsmyndigheten skall dock vid fara i dröjsmål kunna fatta ett interimitstiskt beslut som snarast skall underställas länsrätten (se 9 kap. 3 § andra stycket lagförslaget). Undantag från denna huvudregel skall göras endast om samtliga enskilda som berörs av beslutet underrättats och uttryckligen inte motsatt sig kontroll; i de situationerna får beskattningsmyndigheten fatta beslut om transportkontroll även på enskild plats² (se 9 kap. 3 § första stycket lagförslaget).³

De kontrollbefogenheter som beskattningsmyndigheten får genom den av oss föreslagna lagen är avsedda att utgöra komplement till bl.a. revisionsbestämmelserna. Transportkontroll på enskild plats bör därför få företas endast om det inte är möjligt att företa nödvändig kontroll med stöd av revisionsbestämmelserna⁴; åtminstone vissa av de platser som avses med begreppet enskild plats torde kunna utgöra sådana platser som kan omfattas av en revision i verksamhetslokaler (se 2 kap. 3 § lagförslaget).

5.8.6 Beskattningsmyndighetens kontrollbefogenheter vid transportkontroll

Vi föreslår att beskattningsmyndigheten vid en transportkontroll skall få undersöka låda, behållare eller annat utrymme i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel där punktskattepliktig vara kan förvaras under transport (se 2 kap. 4 § första meningen lagförslaget). Med *utrymme* avses alla sådan utrymmen där en punktskattepliktig vara kan förvaras under transport; således avses även väskor och annat handresgods som enskild använder för sitt privata bruk⁵.

Vi föreslår också att myndigheten skall få eftersöka och granska ledsagardokument, bevis om ställd säkerhet och annan handling som kan vara av betydelse för beskattningen samt undersöka och ta prov på vara. I den mån det finns några tekniska hjälpmedel i transportmedlet bör myndigheten få använda dem vid granskningen (se 2 kap. 4 § andra och tredje meningarna lagförslaget). Härvid skall – på

¹ Se vidare avsnitt 12.10.1.1 och 13.5.3.2.

² Jämför med vårt förslag beträffande lokalkontroller, se avsnitt 5.8.10.

³ Våra förslag till bestämmelser beträffande domstolsprövning kommenteras i ett sammanhang i kapitel 13.

⁴ Se även avsnitt 5.8.10.

⁵ Se även avsnitt 5.8.12.

samma sätt som vid revisioner – endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas som behövs för att tillgodose ändamålet med åtgärden. Vidare skall åtgärden inte få genomföras via telenätet (se 1 kap. 16 § lagförslaget).

5.8.7 Skyldigheten att legitimera sig

Enligt 4 § transportkontrollagen är föraren skyldig att legitimera sig. Han är således skyldig att förete en godkänd legitimationshandling, det räcker inte att han på annat sätt styrker sin identitet. Det kan ifrågasättas om detta är en lämplig konstruktion. Beskattningsmyndigheten syftar till att fastställa förarens eller befälhavarens identitet. Det torde inte vara av någon betydelse huruvida detta sker genom att föraren eller befälhavaren förete en i Sverige godkänd legitimationshandling eller genom att han styrker sin identitet på annat tillförlitligt sätt. Som exempel kan nämnas att det beträffande utländska förare eller befälhavare borde vara tillräckligt att pass företes¹. Med anledning av det anförda föreslår vi att bestämmelsen i stället utformas på så sätt att föraren eller befälhavare skall vara skyldig att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet (2 kap. 6 § första stycket lagförslaget).

Om den som är skattskyldig för de transporterade punktskattepliktiga varorna medföljer transporten bör också han vara skyldig att identifiera sig (se samma lagrum). Vidare kan andra personer som medföljer transport eller som befinner sig på enskild plats där transportkontroll görs ha ett sådant samband med transportmedlet, containern, tanken, transporthjälpmedlet eller varan att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen. Vi föreslår därför att även sådan person skall vara skyldig att identifiera sig enligt ovan (2 kap. 6 § första stycket andra meningen samt andra stycket lagförslaget).

Det är således den enskilde som skall styrka sin identitet, han har bevisbördan. Den kontrollerande myndigheten har att bedöma de uppgifter eller handlingar som han stöder sig på. I vissa fall bör myndigheten komplettera utredningen. Myndigheten är dock inte skyldig att göra någon mer ingående undersökning; i kravet på att identiteten skall styrkas på godtagbart sätt ligger bl.a. att det underlag för identitetskontrollen som föraren eller befälhavaren skall ge myndigheten måste ha en viss kvalitet. Vilken utredning som är

¹ Passet är inte en godkänd legitimationshandling i Sverige.

behövlig får avgöras från fall till fall. Om föraren eller befälhavaren företer pass eller annan handling av vilken hans identitet framgår torde någon utredning inte behövas, givetvis förutsatt att det inte finns skäl att betvivla handlingens autenticitet. Om föraren eller befälhavaren endast lämnar muntliga uppgifter bör uppgifterna naturligtvis normalt kontrolleras, exempelvis mot folkbokföringsregistret eller körkortsregistret eller såvitt avser utländska förare eller befälhavare genom kontakt med aktuella myndigheter i förarens eller befälhavarens hemland.

5.8.8 Skyldigheten att medföra dokument m.m.

Som framgått ovan¹ skall då punktskattepliktiga varor förflyttas inom EU enligt bestämmelserna om skatteuppskov ledsagardokument och i förekommande fall bevis om ställd säkerhet medfölja transporten. Enligt vår uppfattning bör föraren eller befälhavaren vara skyldig att tillse att föreskrivna dokument medföljer transporten². Föraren eller befälhavaren bör också vara skyldig att vid transportkontroll i förekommande fall tillhandahålla beskattningsmyndigheten dokumenten. Ett undantag bör dock göras beträffande befälhavare på transportmedel som i yrkesmässig trafik befordrar andra transportmedel, containrar eller tankar; det skulle föra alltför långt att ålägga exempelvis befälhavaren på en bilfärja med hundratals transportmedel ombord ovannämnda skyldigheter³.

Vi föreslår således att förare eller befälhavare skall vara skyldig att tillse att föreskrivna dokument medföljer transporten och att i förekommande fall tillhandahålla beskattningsmyndigheten dokumenten samt vidare att undantag från dessa skyldigheter skall göras för befälhavare på transportmedel som i yrkesmässig trafik befordrar andra transportmedel, containrar eller tankar (se 2 kap. 7 § lagförslaget).⁴

¹ Se avsnitt 2.2.

² Att den skattskyldige har ett ansvar för att dokumenten medföljer transporten följer av de föreslagna bestämmelserna om transporttillägg, se avsnitt 10.5 samt 6 kap. 1 § i lagförslaget.

³ I 1 kap. 4 § lagförslaget finns en definition av begreppet befälhavare.

⁴ Angående skyldigheten att stanna på anmaning se avsnitt 12.10.3.

5.8.9 Den enskildes medverkan vid kontrollen

Enligt 4 § transportkontrollagen är föraren till kontrollerat transportmedel skyldig att på förfrågan från beskattningsmyndigheten lämna upplysningar om vem som är eller kan antas vara skattskyldig för de transporterade varorna, vem som är uppdragsgivare och varornas destination samt att även i övrigt lämna upplysningar och tillhandahålla medförda handlingar som kan ha betydelse för beskattningen. Det finns dock inte någon sanktion kopplad till upplysningsplikten.

Vi har övervägt att föreslå en motsvarande upplysningsplikt för föraren eller befälhavaren. Vi har dock funnit det vara ogörligt att utforma några sanktioner som är effektiva och samtidigt uppfyller rimliga krav på rättssäkerhet och förutsebarhet; en icke sanktionerad upplysningsplikt skulle enligt vår mening inte fylla någon uppgift. Utmärkande för de uppgifter som nämns i 4 § transportkontrollagen är att det inte kan klarläggas om föraren eller befälhavaren verkligen besitter kunskap eller inte. Något som framstår som en obstruktion från hans sida kan mycket väl bero på att han saknar kunskap om de rätta förhållandena¹. Normalt sett torde föraren eller befälhavaren veta varifrån varorna transporterats och deras destinationsort, men det är inte självklart att han vet det; han kanske ansvarar bara för en bit av transportsträckan. När det gäller frågan om vem som är eller kan antas vara skattskyldig för de transporterade varorna tillkommer att föraren eller befälhavaren måste göra en i många fall knepig juridisk bedömning för att kunna svara på ett adekvat sätt.

Till de ovan angivna svårigheterna kommer även problemställningar rörande artikel 6 i Europakonventionen. I fall där det är föraren eller befälhavaren själv som är skattskyldig blir problematiken särskilt tydlig. En skatteutredning skulle i sådana fall kunna komma att bedrivas parallellt med en brottsutredning. På motsvarande sätt som vid andra skatteutredningar borde den enskilde i sådana fall ha rätt att tåga när misstanke om brott uppstått. Eftersom det kan vara svårt att på förhand, innan föraren eller befälhavaren lämnat upplysningar, bestämma om han är skattskyldig eller misstänkt för

¹ Jämför Europadomstolens uttalande i fallet Funke mot Frankrike (avsnitt 5.3.2.2 ovan).

skattebrott¹ är det också svårt att använda den modell Skattekontrollutredningen förordade för andra skatteutredningar där det redan är fastställt vem som är skattskyldig. Föraren eller befälhavaren kan nämligen genom sina uppgifter komma att peka ut sig själv eller också en helt annan person som skattskyldig. I ett fall där det saknas ledsagardokument är hans uppgifter kanske den enda utgångspunkt myndigheten har. Att med en straffbestämmelse tvinga föraren eller befälhavaren att prestera vissa uppgifter och i efterhand säga att dessa uppgifter pekar ut honom som brottslig torde strida mot artikel 6². Övervägande skäl talar därför för att det inte bör införas en straffsanktionerad upplysningsplikt. Eftersom vi som ovan anförts inte anser att en icke sanktionerad upplysningsplikt skulle fylla någon uppgift, har vi valt att inte föreslå någon bestämmelse om upplysningsplikt för förare eller befälhavare.

Att enskild inte får hindra eller försvåra myndighetsutövning, som exempelvis en transportkontroll, följer – som framgår av redogörelsen för gällande rätt³ – av bestämmelserna i 17 kap. BrB. Någon ytterligare reglering i denna del torde inte behövas. Däremot kan det inte anses följa av dessa bestämmelser att enskild har en skyldighet att delta aktivt genom att exempelvis öppna låsta transportmedel eller igenspikade lådor eller bereda myndigheten tillträde till enskild plats. Enligt vår mening skall en sådan skyldighet åligga såväl förare eller befälhavare som ägare till vara som skall kontrolleras och ägare eller nyttjanderättshavare till enskild plats där transportkontroll görs; dessa personer skall också ansvara för den transport av vara som behövs för punktskattekontrollen samt för uppackning och återinpackning av vara. Dessa skyldigheter skall dock givetvis åligga den enskilde endast i den utsträckning som han förfogar över egendomen eller platsen. En förare är exempelvis självklart inte skyldig att låsa upp annat fordon än det som han själv har ansvaret för (se 2 kap. 8 § lagförslaget).

¹ Att märka är att skattebrott enligt 2 § skattebrottslagen (1971:69) endast blir aktuellt när någon *på annat sätt än muntligen* uppsåtligt lämnar oriktig uppgift till myndighet eller underlåter att till myndighet lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift. Se vidare om innehållet i skattebrottslagen avsnitt 9.3.4.

² Jämför Europadomstolens slutsats i fallet Funke mot Frankrike samt Regeringsrättens uttalande i RÅ 1996 ref. 97 (se avsnitt 5.3.2.2 och 5.3.2.3 ovan).

³ Se avsnitt 5.6.

5.8.10 Allmänt om lokalkontroll

I förarbetena till transportkontrollagen uttalas¹ att den kontrollbefogenhet beskattningsmyndigheten får genom lagen utgöra ett komplement till de övriga kontrollbefogenheterna (revision m.m.), som täcker in kontroller av exempelvis upplag och fasta driftsställen. Kontroller enligt transportkontrollagen får endast avse varor som befinner sig under transport samt dokument som medförs vid transport. Då varorna inte är under transport utan befinner sig i ett skatteupplag eller lagras på annan plats skall således i stället bestämmelserna om sedvanliga skattekontroller tillämpas. Med stöd av dessa bestämmelser kan beskattningsmyndigheten företa bl.a. skatterevision. Skatterevision företas normalt hos den deklarations- eller uppgiftsskyldige för kontroll av att deklarations- eller uppgiftsskyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt. Om lagändring görs enligt våra i SOU 1996:79 presenterade² förslag kommer det att vara möjligt att företa skatterevision hos tredje man och att revidera löpande beskattningsperiod. Skatterevision samt eftersökande och omhändertagande av handlingar kan dessutom göras med stöd av tvångsätgårdslagen³. Det kan emellertid ifrågasättas om dessa befogenheter är tillfyllest. När det gäller revisioner är utgångspunkten att revision skall ske i samverkan med den reviderade. Denna samverkan kommer till uttryck bl.a. i att den reviderade skall underrättas i förväg om att revision skall ske. En revision utan samverkan med den reviderade kan göras endast inom ramen för tvångsätgårdslagen. Även vid en sådan revision skall den reviderade erhålla underrättelse i förväg om att revision skall ske om det inte finns en påtaglig risk att den reviderade kommer att undanhålla eller förvanska det som får granskas, inventeras eller besiktigas. För att sådan sabotagerisk skall föreligga krävs det enligt förarbetena att risken skall kunna beläggas i det enskilda fallet; det skall finnas någon konkret omständighet som talar för sabotagerisk. Man kan således inte nöja sig med att konstatera att det allmänt sett brukar föreligga sabotagerisk i en viss typ av situationer; sabotagerisken måste vara individualiserad.

För att skatterevision skall kunna genomföras krävs således antingen att det finns en reviderad som underrättas i förväg om revisionen – och som samtycker till eller motsätter sig revisionen –

¹ Prop. 1995/96:197 s. 12-13.

² Se SOU 1996:79 ss. 64 och 67 samt prop. 1996/97:100 s. 477 f.

³ Se avsnitt 5.5.12.

eller att det finns en i det enskilda fallet belagd sabotagerisk. När det gäller punktskattekontroll av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter torde inte alltför sällan den situationen uppkomma att beskattningsmyndigheten endast har vetskap eller misstankar om att det finns obeskattade punktskattepliktiga varor i en viss lokal. Man vet inte vem som är skattskyldig för varorna eller vem som äger varorna. Myndigheten kanske inte heller vet vem som äger eller har nyttjanderätten till den lokal som varorna finns i. Så skulle exempelvis kunna vara fallet då en last cigaretter hittats i ett gömställe eller myndigheten fått konkreta uppgifter om att försäljning av punktskattepliktiga mineraloljeprodukter tillfälligt sker från visst ställe. En liknande situation skulle kunna uppstå då beskattningsmyndigheten genom utnyttjande av sådana spaningsliknande befogenheter som vi föreslår skall införas¹ kunnat följa en last av punktskattepliktiga varor till viss plats. I dessa situationer torde det inte alltid vara möjligt att tillämpa revisionsreglerna. Man finner inte någon att samverka med, eller också är den person som befinner sig på platsen inte behörig att lämna ett samtycke. Enligt vår mening skulle det nämligen krävas att samtycke kunde inhämtas från samtliga berörda, det vill säga såväl ägaren till varorna som ägaren eller nyttjanderättshavaren till lokalen eller området som varorna fanns på. Det torde ofta röra sig om olika personer av vilka en eller flera i många fall är okända. Det är inte heller säkert att man i alla de fall där behörigt samtycke av praktiska skäl inte kan inhämtas kan påvisa att sabotagerisk föreligger. Det kan exempelvis vara svårt i det fallet då det finns en person på platsen som samtycker, men det framgår att man skulle behöva inhämta samtycke av ytterligare, okända personer.

Vi föreslår därför att bestämmelserna om sedvanlig skattekontroll och transportkontroll skall kompletteras med en bestämmelse som ger beskattningsmyndigheten befogenhet att inom ramen för en punkt-skattekontroll eftersöka punktskattepliktiga varor om det finns skälig anledning att anta att punktskatt beträffande varorna inte är betalad i Sverige eller att i laga ordning ställd säkerhet beträffande varorna saknas eller inte kan infrias (*lokalkontroll*), se 2 kap. 9 § första stycket lagförslaget. Vi föreslår vidare att sådan lokalkontroll skall få företas i lokal samt på därtill hörande enskild plats där det finns skälig anledning att anta att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras (2 kap. 10 § lagförslaget). För att lokalkontroll skall få göras krävs således att det som stadgas i såväl 2 kap. 9 § som 2 kap. 10 § är uppfyllt.

¹ De särskilda kontrollbefogenheterna behandlas i kapitel 7.

Bestämmelserna om lokalkontroll skall tillämpas endast i de situationer då det inte är möjligt att tillämpa revisionsreglerna. Detta skall framgå direkt av lagen (se 2 kap. 9 § andra stycket).

I de fall beskattningsmyndigheten i förväg kan fastställa att samtliga berörda, det vill säga ägaren till varorna och ägaren eller nyttjande-rättshavaren till den lokal eller det område där varorna finns, inte motsätter sig kontrollen bör beskattningsmyndigheten kunna fatta beslut om kontrollen. I annat fall bör lokalkontrollen underkastas domstolsprövning, se vidare avsnitt 13.5.3.1.

5.8.11 Befogenheter och skyldigheter vid lokalkontroll

De kontrollbefogenheter som beskattningsmyndigheten skall ha vid lokalkontroll bör vara utformade på i stort sett samma sätt som befogenheterna vid transportkontroll. Vi föreslår därför att myndigheten får undersöka utrymme där punktskattepliktig vara kan finnas; myndigheten skall kunna undersöka transportmedel, container, tank och transporthjälpmedel som finns i den lokal eller på därtill hörande enskild plats där kontrollen genomförs. Vi föreslår vidare att myndigheten skall få undersöka påträffad punktskattepliktig vara och ta prov på den. Vidare skall myndigheten kunna eftersöka och granska eventuellt ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet samt annan handling som kan ha betydelse för beskattningen. Myndigheten skall också vid granskningen kunna använda tekniskt hjälpmedel som finns i lokalen (se 2 kap. 11 § lagförslaget). Härvid skall – på samma sätt som vid revisioner – endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas som behövs för att tillgodose ändamålet med åtgärden. Vidare skall åtgärden inte få genomföras via telenätet (se 1 kap. 16 § lagförslaget).

Vi föreslår vidare att den som befinner sig på platsen för lokalkontrollen skall vara skyldig att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet; denna skyldighet bör dock åvila endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med kontrollerad vara att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för kontrollen¹ (se 2 kap. 12 § lagförslaget).

Vi föreslår också att den som äger eller innehar nyttjanderätten till den plats där lokalkontroll görs samt ägare till vara som skall

¹ Jämför med vårt förslag beträffande identifieringsskyldighet i kapitel 16.

kontrolleras skall vara skyldig att öppna transportmedel, container, tank och transporthjälpmedel som är låst eller har tillslutits på annat sätt samt lådor, behållare m.m. Han skall också vara skyldig att bereda myndigheten tillträde till lokal och enskild plats. Han skall vidare ansvara för uppackning och återinpackning av vara. Kontroll av vara torde normalt kunna göras på platsen. Det kan dock inträffa att en påträffad punktskattepliktig vara måste flyttas för att kontrollen skall kunna genomföras. Härvid bör ägaren till varan vara ansvarig för transporten; det skulle enligt vår mening föra för långt att ålägga ägaren eller nyttjanderättshavaren till lokalen ansvar. På samma sätt som vid transportkontroll skall skyldigheterna att låsa upp och svara för packning samt transport givetvis gälla endast i den utsträckning som den enskilde förfogar över utrymmet eller egen- domen (se 2 kap. 13 § lagförslaget).

5.8.12 Kontrollåtgärder som berör bostäder m.m.

Som konstaterats i avsnitt 5.8.1 kan det inte uteslutas att transportkontroller kan omfatta åtgärder som kan innebära intrång i enskilds rätt till skydd enligt 2 kap. 6 § RF och artikel 8 i Europakonventionen. Detsamma gäller de föreslagna lokalkontrollerna; som framgått av redogörelsen för Niemietz-fallet kan det exempelvis inte uteslutas att en kontrollåtgärd i en verksamhetslokal kan innebära ett intrång i enskilds rätt till skydd för sitt hem. Vad som anförts i avsnitt 5.8.1 beträffande ändamålet för och nödvändigheten av kontroller gäller naturligtvis både transportkontrollerna och de föreslagna lokalkontrollerna. Icke förty måste myndigheterna naturligtvis vid utövandet av punktskattekontrollverksamheten beakta att kontrollåtgärderna kan innebära integritetsintrång.

Risken för intrång i integriteten är givetvis särskilt stor om kontrollåtgärderna berör bostadsutrymmen. Lokalkontroll skall få företas i lokaler där det finns skäl原因 anledning att anta att det förekommer yrkesmässig hantering av alkoholvaror, tobaksvaror eller mineraloljeprodukter. Normalt sett torde det röra sig om olika slag av verksamhetslokaler, lager etc. Det kan dock inte uteslutas att en lokalkontroll kan komma att omfatta utrymmen i en lokal som också används som bostad. Det kan vidare förekomma att det transportmedel som stoppas och blir föremål för undersökning i en transportkontroll också används som bostad; kontrollen kan exempelvis avse en transport som görs i en husbil.

Som sagts ovan i avsnitt 5.8.6 omfattar begreppet *utrymme* även sådant handresgods som enskild använder för sitt privata bruk. Det

föreligger naturligtvis en påtaglig risk för integritetsintrång även i de fall en kontroll innefattar en undersökning av vissa slag av handredsgods, såsom handväskor.

Det är självklart att beskattningsmyndigheten i sitt kontrollarbete skall beakta att risken för integritetsintrång är särskilt stor i de ovan nämnda situationerna. Att så skall ske följer av den föreslagna proportionalitetsbestämmelsen (se 1 kap. 8 § lagförslaget). Ju större det intrång eller men i övrigt som kontrollåtgärden innebär för den enskilde är, desto tyngre måste skälen för åtgärden vara. Det är också självklart att myndigheten skall vinnlägga sig om att kontrollen skall innebära minsta möjliga men för den enskilde¹.

5.8.13 Undantagande av handling från kontroll

Som framgått av redogörelsen för gällande rätt har enskild möjlighet att begära att handlingar skall undantas från granskning såväl vid åtgärder enligt tvångsåtgärdslagen som vid skattekontroller som sker i samverkan mellan den enskilde och skattemyndigheten². Vi anser att enskild bör ha möjlighet att begära att handlingar skall undantas också från transport- och lokalkontroller. Vi föreslår därför att bestämmelser med motsvarande innehåll som bestämmelserna om undantagande av handling i tvångsåtgärdslagen införs beträffande de föreslagna transport- och lokalkontrollerna (se 1 kap. 13 - 15 §§, 9 kap. 2 § samt 12 kap. 5 och 6 §§ lagförslaget).

5.8.14 Särskilda bestämmelser beträffande verkställighet

Som framgår av redogörelsen för gällande rätt³ kan den som vägrar förrättningsman inträde dömas till böter. Det åligger således enskild att bereda myndighetsutövande tjänstemän tillträde; detta gäller även låsta utrymmen. Dessutom är enligt 2 kap. 8 och 13 §§ lagförslaget enskild vid transport- och lokalkontroll bl.a. skyldig att öppna låsta utrymmen. Myndigheten kan dock inte alltid räkna med att bli

¹ Se även Regeringsrättens uttalanden i RÅ 1996 ref. 97 beträffande kontroll i verksamhetslokal som också utgör bostad (se avsnitt 5.3.1.5).

² Se avsnitt 5.5.12.

³ Se avsnitt 5.6.

insläppt i de låsta utrymmen som man vill företa kontroll i; det kanske inte finns någon behörig på platsen som kan låsa upp, eller den enskilde kanske vägrar trots straffbestämmelsen och bestämmelserna om kostnadsansvar. Vi föreslår därför att beskattningsmyndigheten vid transport- och lokalkontroll skall ha behörighet att öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel som är låst eller har tillslutits på annat sätt samt att bereda sig tillträde till lokal som inte är bostad och till enskild plats. Vi föreslår också att beskattningsmyndigheten skall få försegla transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel, lokal eller enskild plats. Nyssnämnda befogenheter skall också gälla låda, behållare m.m. som finns i transportmedel, container eller tank samt i lokal och på enskild plats (se 2 kap. 14 § lagförslaget).

Som sagts ovan kan det inte uteslutas att en lokalkontroll kan komma att omfatta utrymmen i en sådan lokal som också används som bostad även om avsikten i och för sig inte är att lokalkontroller skall göras i privatbostäder. Enligt vår mening skulle det föra för långt att ge beskattningsmyndigheten befogenhet att öppna lås och eljest bereda sig tillträde till låsta utrymmen i bostäder. I den mån det kan bli tal om att bereda sig tillträde till låsta utrymmen i bostäder bör beskattningsmyndigheten biträdas av polis.

Av den allmänna proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § lagförslaget följer att befogenheten att låsa upp och bereda sig tillträde till tillslutna utrymmen får användas endast om det är oundgängligen nödvändigt. Om syftet kan uppnås genom användande av en mindre ingripande åtgärd, som försegling i avvaktan på att behörig enskild infinner sig, skall givetvis denna åtgärd tillgripas. Förseglingsinstitutet torde också kunna komma till nytta i situationer då en pågående kontroll måste avbrytas och det är omöjligt eller olämpligt att flytta det som skall kontrolleras.

Som framgår av redogörelsen för gällande rätt får åtgärder enligt tvångsåtgärdslagen inte verkställas mellan kl. 19.00 och kl. 08.00 om det inte föreligger särskilda skäl härför¹. Enligt vår mening bör motsvarande gälla beträffande transportkontroller på enskild plats och lokalkontroller. Särskilda skäl att genomföra kontroll kvälls- eller nattetid kan föreligga då kontrollen skall genomföras på platser där det bedrivs verksamhet på kvällen eller natten. Det kan också föreligga särskilda skäl att genomföra en kontroll om det finns en risk att det som myndigheten vill kontrollera inte kommer att finnas kvar längre om man väntar med att genomföra kontrollen. Befogen-

¹ Se avsnitt 5.5.12.

heten måste givetvis användas med försiktighet, särskilt om kontrollen skall genomföras i en lokal som också används som bostad. Hänsyn till kravet på proportionalitet mellan åtgärden och syftet med densamma är som tidigare nämnts av särskilt stor betydelse i sådana situationer.

5.8.15 Protokollföring och bevis över verkställighet

Som framgår av avsnitt 5.5.16 har enligt 15 § förvaltningslagen myndigheter viss skyldighet att föra anteckningar om uppgifter som tillförts ärende på annat sätt än i handlingar. Vi anser dock att det – med hänsyn till att flera av de åtgärder som vi föreslår är av tämligen långtgående natur – skall finnas en särskild bestämmelse beträffande protokollföring. Denna bestämmelse bör främst ta sikte på de mer integritetskränkande kontrollåtgärderna, nämligen transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll. När det gäller de transportkontroller som genomförs på plats som inte är enskild plats torde det räcka att skyldighet att föra protokoll föreligger då punktskattepliktiga varor påträffas.

Vi föreslår således en bestämmelse enligt vilken det vid transportkontroll och lokalkontroll skall föras protokoll, med det undantaget att det beträffande transportkontroller som genomförs på plats som inte är enskild plats behöver föras protokoll endast om punktskattepliktiga varor påträffas (se 9 kap. 4 § första stycket lagförslaget).

Av protokollet skall framgå var beslutet verkställts, vilka som närvarade vid kontrollen, när kontrollen påbörjades och avslutades samt vad som genomsökts, resultatet av kontrollen, om beslut om omhändertagande fattats¹ och annat av betydelse som förekommit vid kontrollen (se 9 kap. 4 § andra stycket lagförslaget). Annat av betydelse kan exempelvis vara det som den enskilde anför vid kontrollen beträffande ägarförhållanden, transportsätt, skattskyldighet m.m. Anteckning bör alltid göras beträffande person som på myndighetens begäran identifierat sig; anteckningen bör omfatta uppgift om på vilket sätt identifieringen gjorts.

Vi föreslår vidare att det på samma sätt som vid verkställighet av beslut enligt tvångsåtgärdslagen skall utfärdas bevis över verkställighet av beslut om transportkontroll, lokalkontroll, omhändertagande

¹ Våra förslag beträffande omhändertagande presenteras i kapitel 6.

och skattebeslag¹ samt att beviset skall överlämnas till den som berörs av åtgärden (se 9 kap. 5 § första stycket lagförslaget). Vid transportkontroll på annan plats än enskild plats skall dock bevis behöva utfärdas endast om punktskattepliktig vara påträffats eller om enskild begär det. Beviset skall innehålla uppgift om var beslutet verkstälts, vilka som närvarade vid kontrollen, när kontrollen påbörjades och avslutades, vad som genomsökts samt beträffande beslut om omhändertagande vad som omhändertagits och beslut om skattebeslag vad som beslagtagits (se 9 kap. 5 § andra stycket lagförslaget).

Med *den som berörs av åtgärden* avses den som direkt berörs av själva åtgärden, det vill säga exempelvis den som måste svara på frågor eller medverka på annat sätt vid transport- eller lokalkontroll samt ägaren till sådan egendom som omhändertas eller tas i skattebeslag.

¹ Våra förslag beträffande skattebeslag presenteras i avsnitt 6.

6 Omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande

Förslag: En bestämmelse som ger beskattningsmyndigheten möjlighet att omhänderta vara, transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel och handling införs. Omhändertagandet skall vara tillfälligt och beträffande annat än handlingar få göras endast om det behövs för punktskattekontrollen. Omhändertagande av handling får bestå även under den tid som handlingen behövs i bevishänseende i mål eller ärenden enligt vårt lagförslag LPP, LSE, LAS eller LTS.

Vidare införs möjligheter att fatta beslut om skattebeslag och skatteförverkande. Förutsättningarna för skattebeslag och skatteförverkande är att det inte framgår att punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige samt att säkerhet beträffande varan ställts i laga ordning och kan infrias. Beslut om skatteförverkande eller skattebeslag får inte fattas om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige eller om punktskatt beträffande varan erläggs i rätt tid. Beslut om skatteförverkande får inte heller fattas under den tid för vilken anstånd att betala punktskatten medgivits eller om punktskatten inte förfallit till betalning. Medgivet anstånd hindrar dock inte att beslut om skattebeslag fattas.

Vid prövning av skatteförverkandefrågan finns möjlighet för den vars egendom är föremål för skattebeslag att begära att få betala lösen istället för att egendomen skall skatteförverkas.

Skatteförverkandevärdet får avse den skatt som kan beräknas belöpa på de punktskattepliktiga varorna med ett tillägg på fyrtio procent samt de kostnader för förfarandet staten haft. Punktskattepliktiga varor, transportmedel, containrar, tankar och transporthjälpmedel kan vara föremål för skatteförverkande. I första hand skall dock punktskattepliktiga varor skatteförverkas.

Särskilda bestämmelser om förvaring av omhändertagen respektive skattebeslagtagen egendom införs. När beslut om skatteförverkande vunnit laga kraft får den skatteförverkade

egendomen säljas. Försäljningsintäkterna skall användas för att betala det fastställda skatteförverkandevärdet. Särskilda regler om avräkning av försäljningsintäkter och återbetalning m.m. av överskjutande intäkter föreslås också.

Bestämmelser om förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag införs. Förtida försäljning skall kunna ske i två fall, nämligen dels när skattebeslagtagen egendom är utsatt för försämring eller annan värdenedgång, dels när kostnaderna för förvaringen uppgår till betydande belopp i förhållande till egendomens värde.

Skyddsbestämmelser för ägare införs dels genom möjlighet till jämkning vid skatteförverkande, dels genom bestämmelser om skydd för godtroende ägare.

6.1 Inledning

Förverkande innebär att egendom tvångsvis och utan ersättning tas ifrån ägaren. Förverkad egendom tillfaller i allmänhet staten. Förverkande av egendom anses fylla en viktig funktion inom straffrätten¹. Genom förverkande kan den brottslige fråntas den vinning han fått genom brottet. Vidare kan farlig egendom som varit föremål för brott oskadliggöras genom förverkande. Slutligen kan förverkande vara ett användbart komplement till straff eller annan påföljd som ett medel att göra följderna av ett brott mer kännbara för en gärningsman. Förverkande sker antingen genom att viss egendom förklaras förverkad (sakförverkande) eller genom att värdet av egendomen förverkas och att viss person förpliktas utge detta värde (värdeförverkande).

Ett *beslag* innebär typiskt sett att någon genom ett myndighetsbeslut tvångsvis och tills vidare frånhånds besittningsrätten till ett föremål. För att någon slutgiltigt skall berövas äganderätten till ett beslagttaget föremål krävs att det beslagtagna förklaras förverkat. I svensk lagstiftning förekommer dessutom bestämmelser som ger en myndighet rätt att tillfälligt *omhänderta* ett föremål, under vissa angivna förutsättningar, t.ex. för att genomföra en kontroll.

¹ Bestämmelser om förverkande finns såväl i BrB som i specialstraffrätten. Förverkande på grund av brott sker i allmänhet genom förverkandeförklaring av domstol eller genom godkännande av strafföreläggande eller föreläggande av ordningsbot.

Beslag är vanligt förekommande i samband med utredningar av brott enligt VSL. Sådana brott uppdagas ofta i samband med tullkontroll och beslut om beslag meddelas då i allmänhet genast. Oftast gäller beslagsbeslutet den egendom som varit föremål för varusmuggling eller försök till sådant brott, men ibland läggs också beslag på föremål i enbart bevissäkrande syfte (t.ex. på fakturor och annat bokföringsmaterial som kan få betydelse för brottsutredningen och senare lagföring). Det är inte möjligt att förverka egendom p.g.a. skattebrott. Beslag i bevissäkrande syfte kan dock förekomma.

Kritiken mot transportkontrollagen har till stor del varit inriktad på att den inte ger beskattningsmyndigheten möjlighet att kvarhålla lasten efter att myndigheten stoppat och kontrollerat den. Jämförelser har därvid gjorts med de möjligheter tullen förfogar över enligt tullagen och VSL. I förarbetena till lagen¹ angavs som skäl till att denna inte innehöll beslagsbestämmelser att införandet av sådana bestämmelser kräver noggranna överväganden och att det därför inte ansågs lämpligt att införa dem i det förevarande sammanhanget. Det uttalades dock att det förutsattes att frågan utreddes av oss.

För att man skall kunna ta ställning till ett eventuellt införande av regler om beslag m.m. måste först utredas hur sådana regler förhåller sig till RF och Europakonventionen. Även de svenska lagbestämmelserna om omhändertagande, beslag och förverkande inom straffrätten måste undersökas. För att få en helhetsbild måste även tvångsätgårdslagen och betalningssäkringslagen beröras.

6.2 Regeringsformen

I RF:s andra kapitel om grundläggande fri- och rättigheter finns en bestämmelse som direkt tar sikte på medborgares egendom, nämligen bestämmelsen om skydd mot expropriation eller annat sådant förfarande (se 2 kap. 18 § RF). Denna bestämmelse ger dock inget skydd vid beslag eller förverkande av egendom.

I 2 kap. 10 § första stycket RF finns ett förbud mot retroaktiv strafflagstiftning inskrivet. Detta gäller både kriminalisering av viss gärning och brottspåföljd. Stadgandet gäller inte endast de brottspåföljder som räknas upp i 1 kap. 3 § BrB² utan också andra särskilda

¹ Se prop. 1995/96:197 s. 11.

² Brottspåföljderna är böter, fängelse, villkorlig dom, skyddstillsyn och överlämnande till särskild vård.

rättsverkningar av brott. En sådan rättsverkan av brott är enligt 1 kap. 8 § BrB förverkande av egendom.

6.3 Europakonventionen

6.3.1 Skyddet för äganderätten i artikel 1 i första tilläggsprotokollet

Frågor som rör inskränkningar i äganderätten behandlas inte i Europakonventionen utan i första tilläggsprotokollet till konventionen¹. I artikel 1 till första tilläggsprotokollet stadgas följande.

1. Envar fysisk eller juridisk persons rätt till sin egendom skall lämnas okränkvt. Ingen må berövas sin egendom annat än i det allmännas intresse och under de förutsättningar som angivas i lag och av folkrättens allmänna grundsatsar.

2. Ovanstående bestämmelser inskränka likväl icke en stats rätt att genomföra sådan lagstiftning som staten finner erforderlig för att reglera nyttjandet av viss egendom i överensstämmelse med det allmännas intresse eller för att säkerställa betalning av skatter och andra pålagor eller av böter och viten.

En åtgärd som syftar till att någon skall kunna berövas sin egendom måste stå i överensstämmelse med lag² och ske i det allmännas intresse. Även inskränkningar i nyttjanderätten till fast egendom måste ske i det allmännas intresse.

Europadomstolen har framhållit att artikel 1 innehåller tre olika regler. Den första fastslår principen att egendom skall respekteras (första styckets första mening), den andra uppställer villkoren för att enskild skall få berövas sin egendom (första styckets andra mening) och den tredje behandlar inskränkningar i enskilds rätt att utnyttja egendom (andra stycket); reglerna är inte fristående från varandra utan skall ses i ett sammanhang³. Vid bedömningen av om brott mot artikel

¹ Tilläggsprotokollet den 20 mars 1952 till den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och grundläggande friheterna (första tilläggsprotokollet).

² I avsnitt 5.3.1.2 finns rekvisitetet *stå i överensstämmelse med lag* beskrivet.

³ Se exempelvis *Sporrong & Lönnroth mot Sverige* och *James m.fl. mot Storbritannien*.

I föreligger måste man ta ställning till om det föreligger en rimlig balans mellan de medel som använts och de mål som eftersträvas av en stat och om förhållandet mellan allmänna och enskilda intressen är rättvis; i denna bedömning är dock utgångspunkten att staten har ett stort tolkningsutrymme ("*a wide margin of appreciation*")³.

6.3.2 Handyside mot Storbritannien

I fallet Handyside var fråga om beslag och förverkande av en bok, *The Little Red Schoolbook*, som av brittiska myndigheter ansågs vara olämplig läsning för den ungdomliga publik boken vände sig till; bl.a. innehöll boken ett tjugosex sidor långt avsnitt om frågor kring sexualitet. I målet gjordes bl.a. gällande att Storbritannien brutit mot artikel 1 vad avsåg både beslutet att beslagta böckerna och beslutet att förverka och förstöra dem. Eftersom beslutet att beslagta böckerna endast under en viss period hindrade klaganden att använda böckerna, som han fortfarande var ägare till, ansåg Europadomstolen att första delen av artikel 1 (att ingen må berövas sin egendom) inte var tillämplig. Däremot fanns en koppling mellan beslagsbeslutet och klagandens möjlighet att nyttja egendomen som han ville. En bedömning kunde därför göras huruvida beslagsbeslutet innebar en otillåten inskränkning i rätten att använda egendom. Den brittiske lagstiftarens syfte, "*...the protection of morals...*", ansågs dock vara en godtagbar begränsning som omfattades av begreppet *i det allmännas intresse*. Något brott mot Europakonventionen hade därför inte förekommit. Beslutet att förverka och förstöra böckerna ansågs i och för sig kunna omfattas av första styckets första mening i artikel 1 (att ingen må berövas sin egendom), men eftersom begränsningen av användningen även här skedde i det allmännas intresse fann domstolen att inget brott förekommit mot konventionen i den delen.

6.3.3 Agosi mot Storbritannien

Fallet Agosi gällde förverkande av guldmynt insmugglade till Storbritannien. Det tyska bolaget Agosi, som var ägare till guldmynten,

³ Se exempelvis Agosi mot Storbritannien. I frågor rörande äganderätten har Europadomstolen gett staterna ett större tolkningsutrymme än i vissa andra måltyper (se van Dijk och van Hoof s. 594). Jämför även avsnitt 5.3.4.

gjorde gällande att smugglingen hade utförts av annan och att bolaget saknade kännedom om smugglingen. Åtal väcktes inte heller mot företrädare för Agosi utan mot smugglarna. Agosi klagade inte på det ursprungliga beslagtagandet av godset, som gjordes av tullmyndigheten, utan först på beslutet att förverka mynten och beslutet att vägra återlämna dem till Agosi.

Inledningsvis konstaterade Europadomstolen att en allmän princip i alla stater som skrivit under konventionen var att smuggelgods kunde förverkas. Att förverka smuggelgods fick anses vara en godtagbar begränsning av äganderätten i det allmännas intresse. För att ett beslut om förverkande skulle vara godtagbart var det dock viktigt att det i den interna lagstiftningen uppställdes krav på samband mellan ägarens beteende och lagbrottet. Med andra ord var det viktigt att det i den interna lagstiftningen fanns möjligheter för en helt "oskyldig ägare", som agerat på ett försiktigt och ansvarsfullt sätt, att kunna få tillbaka godset. Vid bedömningen av proportionaliteten i beslutet att förverka guldmynten och inte återlämna dem var det därför betydelsefullt att fastställa om det engelska rättssystemet kunde pröva om Agosi kunde anses ha varit aktsam och om det fanns något samband mellan bolagets beteende och det lagbrott som inträffat. Enligt engelsk rätt kunde en enskild vända sig till en administrativ myndighet, *the Commissioners*, efter att *the High Court* förverkat beslagtaget gods. Myndigheten kunde därefter göra en bedömning av omständigheterna och återlämna godset till ägaren om myndigheten fann skäl för detta. Enligt brittisk lagstiftningen hade myndigheten vida möjligheter att göra skälighetsbedömningar i enskilda fall. I lagstiftningen (288 § i *Customs and Excise Act 1952* uttrycktes detta på följande sätt):

The Commissioners may, as they see fit

(a) ...

(b) *restore, subject to such conditions, if any, as they think proper, any thing forfeited or seized under the said Act...*

Myndigheten kunde således bl.a. bedöma hur ägaren agerat i förhållande till brottet och – om ägaren befanns ha agerat på ett godtagbart sätt – besluta att godset skulle återlämnas till honom.

Domstolen gjorde följande bedömning.

62. The Court finds therefore that the procedure available to the applicant company against the Commissioner's refusal to restore the Kruegerrands cannot be dismissed as an inadequate one for the purposes of the requirements of the second paragraph of Article 1. In particular, it has not been established that the British

system failed either to ensure that reasonable account was taken of the behaviour of the applicant company or to afford the applicant company a reasonable opportunity to put its case.

Eftersom det hade varit möjligt att i rimlig omfattning få frågan om samband mellan bolagets beteende och brottet prövad i ett rättsligt förfarande i Storbritannien – i ett administrativt förfarande inför *the Commissioners* som kunde överprövas av domstol – ansåg Europadomstolen att det hade gjorts en godtagbar avvägning mellan de allmänna och enskilda intressena. Något brott mot artikel 1 i första tilläggsprotokollet hade inte förekommit.

6.3.4 Air Canada mot Storbritannien

I fallet Air Canada mot Storbritannien uppkom frågan om ett beslut att beslagta ett flygplan kombinerat med ett beslut att flygbolaget mot lösen på 50 000 pund återfick flygplanet stod i överensstämmelse med artikel 1.

Under perioden 1983 till 1986 inträffade en rad händelser som gav upphov till frågeställningar om flygbolaget Air Canadas rutiner på Heathrow flygplats. Flera försändelser som innehöll eller misstänktes innehålla narkotika försvann och två anställda på Air Canada dömdes också för narkotikabrott. I juni 1986 skrev *Customs and Excise* till flygbolagets *Cargo Terminal Manager* om sin oro över att så mycket narkotika smugglades in i landet med bistånd av Air Canadas personal. Air Canada lovade i ett svarsbrev att förbättra säkerheten. I december 1986 skickade *Customs and Excise* brev till samtliga flygbolag på flygplatserna Heathrow och Gatwick och varnade dem för tänkbara påföljder om olaglig import upptäcktes ombord på deras flygplan. Av brevet framgick att om ett flygplan användes för att transportera något som kunde förverkas, skulle myndigheten överväga att använda de rättsliga möjligheter som fanns i lagstiftningen; detta inkluderade beslag och förverkande av flygplan. Senare samma månad skickade *Customs and Excise* ett nytt brev till Air Canada angående tidigare brott mot säkerheten. Vid samma tidpunkt försvann ytterligare försändelser från områden kontrollerade av Air Canada och bolaget dröjde med att informera *Customs and Excise* om detta.

Den 26 april 1987 landade ett flygplan på Heathrow; i planet fanns en försändelse, som när den öppnades visade sig innehålla cannabis till ett värde av ca 800 000 pund. Flera fel noterades i flygbolagets säkerhets- och kontrollrutiner; bl.a var *the airway bill number*

förfalskat och i flygbolagets datasystem saknades uppgifter om försändelsen. Den 1 maj beslagtogs tulltjänstemännen flygplanet, som var värt över 60 miljoner pund, med stöd av paragraf 139 och 141 i *Customs and Excise Management Act 1979*¹. I beslutet angavs att flygbolaget kunde återfå flygplanet om det betalade en avgift på 50 000 pund. Något skäl för beslutet angavs inte. Air Canada, som betalade avgiften, överklagade beslutet och vann bifall till sin talan i *the High Court*. Domen ändrades dock av *the Court of Appeal*.

Air Canada gjorde i Europadomstolen gällande att intrång skett i bolagets äganderätt, både temporärt under den tid flygplanet varit beslagtaget och permanent genom att bolaget varit tvunget att betala lösen för att återfå planet. Domstolen uttalade följande.

32. For the Government, with whom the Commission agreed, this was not a case involving a deprivation of property since no transfer of ownership of the applicant's aircraft had taken place. The seizure and demand for payment were to be seen as part of the system for the control of the use of an aircraft which had been employed for the import of prohibited drugs.

33. The Court is of the same view. It observes, in the first place, that the seizure of the aircraft amounted to a temporary restriction on its use and did not involve a transfer of ownership and, in the second place, that the decision of the Court of Appeal to condemn the property as forfeited did not have the effect of depriving Air Canada of ownership since the sum required for the release of the aircraft had been paid. ---

*34. In addition, it is clear from the scheme of the legislation that the release of the aircraft subject to the payment of a sum of money was, in effect, a measure taken in furtherance of a policy of seeking to prevent carriers from bringing *inter alia* prohibited drugs into the United Kingdom. As such, it amounted to a control of the use of property. It is therefore the second paragraph of Article 1 which is applicable in the present case. ---*

Domstolen konstaterade således att Air Canada inte förlorat äganderätten till planet, eftersom lösesumman betalats och bolaget återfått detta. Både beslutet att beslagta planet och beslutet att en lösesumma skulle erläggas var därför att se som ingrepp i nyttjanderätten och inte i äganderätten. Andra stycket i artikel 1 var därför tillämplig.

Därefter gick Europadomstolen in på frågeställningen om statens ingrepp i flygbolagets nyttjanderätt stod i överensstämmelse med en stats rätt att genomföra sådan lagstiftning som den finner erforderlig

¹ Se även avsnitt 3.5.4.

för att reglera nyttjandet av viss egendom i överensstämmelse med det allmänna intresse. Domstolen gjorde därvid följande bedömning:

40. The Court first observes that it is clear from the decision of the Court of Appeal that both the seizure of the aircraft and the requirement of payment, in the absence of any finding of fault or negligence on the part of the applicant, were in conformity with the relevant provisions of the 1979 Act.---

41. While the width of the powers of forfeiture conferred on the Commissioners by section 141 § 1 of this Act is striking, the seizure of the applicant's aircraft and its release subject to payment were undoubtedly exceptional measures which were resorted to in order to bring about an improvement in the company's security procedures. These measures were taken following the discovery of a container, the shipment of which involved various transport irregularities, holding 331 kilograms of cannabis resin... Moreover, this incident was the latest in a long series of alleged security lapses which has been brought to Air Canada's attention involving the illegal importation of drugs into the United Kingdom during the period 1983-1987... In particular, Air Canada - along with other operators - had been warned in a letter ... from the Commissioners that, where prohibited goods have been carried, they would consider exercising their powers under the 1979 Act including the seizure and forfeiture of aircraft.

42. Against this background there can be no doubt that the measures taken conformed to the general interest in combatting international drug trafficking.

Domstolen konstaterade att beslaget av flygplanet och beslutet att lämna ut det mot lösen var mycket långtgående metoder för att komma tillrätta med flygbolagets säkerhetsproblem; mot bakgrund av de många incidenterna med narkotika på flygplanen och varningarna som givits bolaget var dock statens åtgärder, som vidtagits för att bekämpa internationell narkotikatrafik, godtagbara.

Efter att ha beaktat marknadsvärdet av den stora kvantitet av cannabis som funnits på det beslagtagna planet och jämfört detta med lösenbeloppets storlek fann domstolen att beslutet inte kunde anses oproportionerligt betungande för bolaget; i detta ställningstagande vägdes även statens syfte att förhindra narkotikasmuggling in. Med beaktande av detta och "...the State's margin of appreciation in this

area..." var en rättvis balans (*a fair balance*) uppnådd i målet. Något brott mot artikel 1 hade inte förekommit¹.

6.3.5 Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna

I fallet Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH (Gasus) mot Nederländerna gällde frågan utmätning² och försäljning – av en maskin som en utländsk köpare åberopade äganderätt till – i anledning av en skatte-skuld.

Den 17 juni 1980 mottog Gasus en order från ett nederländskt bolag, Atlas Junior Beton B.V. (Atlas) rörande en betongblandare. I sin orderbekräftelse förbehöll sig Gasus äganderätten till betongblandaren fram till dess att den hade betalats. Vidare angavs att tysk lag skulle gälla i tvister om avtalet. I juli mottog Gasus ytterligare order från Atlas och samma förbehåll gjordes i orderbekräftelsen. Under juli och augusti samma år skickade Gasus fakturor på 125 401,24 D-mark till Atlas som inte kom med några invändningar mot dessa. Gasus erhöll dock enbart 21 672 D-mark i betalning. Betongblandaren installerades på Atlas område av Gasus; detta arbete ägde rum mellan den 28 juli och den 2 augusti.

Den 31 juli 1980 utmätte *belastingdeurwaarder* all lös egendom hos Atlas med stöd av tre exekutionstitlar utfärdade av *Ontvanger der directe belastingen*. Egendom värd 67 741:59 gulden omfattades. Betongblandaren omnämndes i protokollet från förrättningen. Atlas men inte Gasus delgavs beslagsbeslutet.

Eftersom Atlas inte hade möjlighet att betala sina skulder sökte bolaget moratorium som beviljades av distriktsdomstolen i Haag. En advokat utsågs därvid att försöka reda ut affärerna och han lyckades i oktober 1980 bl.a. intressera ett annat bolag, van Baarsen Wandplaten

¹ Även i Air Canada-målet prövade Europadomstolen den bestämmelse i brittisk lagstiftning som ger *the Commissioners* rätt att göra skälighetsbedömningar i enskilda fall (*---The Commissioners may as they see fit...restore, subject to such conditions, if any, as they think proper, any thing forfeited or seized under the said Act---*). På samma sätt som i Agosi-målet ansågs denna bestämmelse lämna tillräckliga möjligheter att pröva frågan om bolagets beteende i förhållande till brottet.

² Det engelska uttrycket "*seizure*" betyder både beslag och utmätning; i detta fall synes det vara fråga om utmätning.

B.V. (van Baarsen), att ta över verksamheten; uppgörelsen gick ut på att van Baarsen skulle betala 500 000 gulden för att få ta över maskiner och andra inventarier. Halva detta belopp skulle betalas till skattemyndigheten och halva beloppet till annan borgenär. Fr.o.m. den 27 oktober fortsatte van Baarsen Atlas verksamhet i Atlas lokaler.

Den 21 oktober 1980 skickade Gasus ett kravbrev till Atlas, som nådde Atlas den 24 samma månad. I brevet angavs att betongblandaren skulle återtas den 30 oktober om Atlas inte senast den 28 samma månad betalade sina skulder; betalning erlades inte, men av handlingarna i målet kunde inte utläsas att Gasus vidtog några åtgärder.

Den 30 oktober 1980 gick Atlas i konkurs. Konkursärendet avskrevs i juni 1990 på den grunden att ytterligare tillgångar i boet att dela ut saknades.

Den 4 mars 1981 mottog skattemyndigheten (*directeur der directe belastingen*) ett brev med ett yrkande i utmättningsfrågan från Gasus; Gasus hade i detta läge fått reda på att betongblandaren var utmätt. Skattemyndigheten avslög yrkandet eftersom detta inkommit för sent¹.

Gasus inledde därefter rättegångar mot skattemyndigheten, konkursboet och van Baarsen. De nederländska lagregler som låg till grund för utmätningen gav skattemyndigheten vissa särskilda förmåner; oavsett äganderätten, kunde egendom som utgjorde "utrustning" i lokaler eller som användes för vissa andra särskilda ändamål utmätas. De domstolsförfaranden Gasus inledde mot skattemyndigheten, under åberopande av sin äganderätt, blev resultatlösa eftersom de levererade maskinerna ansågs utgöra sådan utrustning.

Europadomstolen tog först ställning till om skyddet för äganderätt i artikel 1 kan omfatta äganderättsförbehåll. Domstolen anförde.

*53. The Court recalls that the notion "possessions" (in French: biens) in Article 1 of Protocol No. 1 has an autonomous meaning which is certainly not limited to ownership of physical goods: certain other rights and interests constituting assets can also be regarded as "property rights", and thus as "possessions", for the purposes of this provision. In the present context it is therefore immaterial whether Gasus's right to the concrete-mixer is to be considered as a right of ownership or as a security right *in rem*. In any event, the seizure and sale of the concrete-mixer constituted an "interference" with the applicant company's right "to the*

¹ Enligt belgisk lag skulle yrkandet ha inkommit senast sju dagar efter att utmätningen verkställts; om beslutsfattaren hade funnit anledning att ändra utmättningsbeslutet hade dock omständigheten att yrkandet inkom för sent inte tillmätts någon betydelse.

peaceful enjoyment” of a “possession” within the meaning of Article 1 of Protocol No.1.

Europadomstolen fann således att Gasus rätt till betongblandaren genom äganderättsförbehåll i och för sig omfattades av begreppet egendom i artikel 1.

Efter att ha fastslagit att det brott mot artikel 1 som gjorts gällande av Gasus – att Gasus inte återfått betongblandaren – var en effekt av skattemyndighetens utnyttande av sin rätt att utmäta, fortsatte domstolen.

59. --- Against this background the most natural approach, in the Court’s opinion, is to examine Gasus’s complaints under the head of “securing the payment of taxes”, which comes under the rule in the second paragraph of Article 1. That paragraph explicitly reserves the right of Contracting States to pass such laws as they deem necessary to secure the payment of taxes. The importance which the drafters of the Convention attached to this aspect of the second paragraph of Article 1 may be gauged from the fact that at a stage when the proposed text did not contain such explicit reference to taxes, it was already understood to reserve the States power to pass whatever fiscal laws they considered desirable, provided always that measures in this field did not amount to arbitrary confiscation.---

The fact that current tax legislation makes it possible for the tax authorities, on certain conditions, to recover tax debts against a third party’s assets does not warrant any different conclusion as to the applicable rule. Neither does it suffice in itself to describe [den åberopade nederländska lagregeln] as granting powers of arbitrary confiscation.

Conferring upon a particular creditor the power to recover against goods which, although in fact the debtor’s possession, are legally owned by third parties is, in several legal systems, an accepted method of strengthening that creditor’s possession in enforcement proceedings. Under Netherlands law as it stood at the material time, landlords had a comparable power with respect to unpaid rent, as they did also under French and Belgian law; the Government have also cited several provisions in the tax laws of other member States that give similar powers to the tax authorities in special cases. Consequently, the fact that the Netherlands legislature has seen fit to strengthen the tax authorities’ position in enforcement proceedings against tax debtors does not justify the conclusion that [åberopad nederländsk lag] is not aimed at “securing the payment of taxes”, or that using the power conferred by that section constitutes a “confiscation”, whether “arbi-

trary” or not, rather than a method of recovering a tax debt.

Domstolen konstaterade således att frågan skulle prövas mot bakgrund av andra styckets sista moment (... för att säkerställa betalning av skatter och andra pålagor eller av böter och viten...) i artikel 1; det fastslogs att innebörden av denna skrivning i artikel 1 är att en stat kan genomföra de skattelagar den anser önskvärda så länge lagarna inte möjliggör skönmässig konfiskation (*arbitrary confiscation*) av egendom. Efter att ha gått igenom lagstiftningen och gjort jämförelser med andra rättssystem fann Europadomstolen att den nederländska lagstiftningen var inriktad på att säkerställa skattebetalning; den kunde således inte anses innebära konfiskation, skönmässig eller ej.

Domstolen fortsatte.

60. As follows from the previous paragraph, the present case concerns the right of States to enact such laws as they deem necessary for the purpose of “securing the payment of taxes”.

In the present case the Court is not called upon to ascertain whether this right, as the wording of the provision may suggest, is limited to procedural tax laws (that is to say: laws which regulate the formalities of taxation, including the enforcement of tax debts) or whether it also covers substantive tax laws (that is to say: laws which lay down the circumstances under which tax is due and the amounts payable); [den åberopade nederländska lagstiftningen] was plainly a procedure law.

In passing such laws the legislature must be allowed a wide margin of appreciation, especially with regard to the question whether – and if so, to what extent – the tax authorities should be put in a better position to enforce tax debts than ordinary creditors are in to enforce commercial debts. The Court will respect the legislature’s assessment in such matters unless it is devoid of reasonable foundation.

Europadomstolen som i förevarande mål inte behövde pröva frågan om annan skattelagstiftning än processuell sådan – i detta inbegripet lagstiftning för att driva in skatter – konstaterade att sådan skattelag var godtagbar ur konventionssynvinkel så länge den vilade på rimlig grund.

Domstolen konstaterade därefter att det – för att en lagstiftning skulle anses vila på rimlig grund – måste det föreligga proportionalitet mellan det allmännas ingrepp i äganderätten och målet med åtgärden. I bedömningen av proportionaliteten beaktade Europadomstolen att Gasus var ett aktiebolag, som sålt och levererat betongblandaren till ett nederländskt bolag och installerat det hos detta bolag. Eftersom bolaget

sålt godset med äganderättsförbehåll var dess huvudintresse att få betalt och inte att behålla äganderätten. Domstolen fann därför att det var rimligt att en stat skilde på äganderättsförbehåll och annan form av äganderätt; det spelade i detta hänseende ingen roll om skillnaden kom till uttryck i äganderättsinskränkningar eller processuell lagstiftning.

Efter att ha beaktat omständigheterna i målet – bl.a. att Gasus tagit en affärsrisk genom att installera maskinen innan bolaget fått betalt, att Gasus faktiskt genom äganderättsförbehållet ägde företräde före alla andra borgenärer än staten (skattefordringar) samt att staten inte hade möjlighet att på samma sätt som andra borgenärer skydda sig mot betalningsproblem hos sina gäldenärer (de som har skatteskulder) – fann Europadomstolen att det inte förelegat något brott mot artikel 1 i det aktuella fallet.

6.4 Övriga svenska bestämmelser

6.4.1 Rättegångsbalken

6.4.1.1 Allmänt om beslagsbestämmelserna

I 27 kap. RB finns bestämmelser om beslag i brottmål. Föremål som skäligen kan antagas vara av betydelse för utredning om brott eller som avhänts någon genom brott får, enligt 27 kap. 1 § RB, tas i beslag. Detsamma gäller föremål, som skäligen kan antagas komma att förverkas på grund av brott. Vidare gäller bestämmelsen också skriftlig handling om inte annat särskilt föreskrivits. Att föremålet ägs eller innehas av någon annan än den misstänkte hindrar inte ett beslag. För att man skall kunna beslagta egendom med stöd av bestämmelsen krävs inte heller att man kan peka ut en misstänkt. Det spelar inte heller någon roll om föremålets innehavare samtycker eller inte till att föremålet beslagtas. I 27 kap. 1 § finns också en proportionalitetsprincip; beslag får beslutas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den misstänkte eller för något annat motstående intresse¹.

Beslag enligt 27 kap. 1 § RB kan ske endast på tre olika grunder, nämligen att få fram bevis eller annan information om visst konkret

¹ Se vidare avsnitt 4.2.

brott, att återställa egendom som avhänts någon genom brott¹ eller att säkerställa ett förverkande av föremål på grund av brott. I det förstnämnda grunden innefattas inte endast fall där ett föremål senare kan antas komma att åberopas som bevis i rättegång utan också fall där omhändertagandet utgör utgångspunkt för förundersökningens bedrivande och fall där det beslagtagna kan användas som ledtråd i spaningarna efter förövaren av brottet. Med stöd av denna bestämmelse kan således värdeföremål beslagtas för att värderas och pengar för kontroll av sedelnummer eller fingeravtryck etc. Beslag av pengar enbart i syfte att undersöka hur stora den misstänktes tillgångar är (t.ex. vid utredningar om ekonomisk brottslighet) kan inte göras. Beslag som görs för att säkerställa förverkande av föremål på grund av brott, d.v.s. enligt den tredje grunden, utgör ett sakförverkande och inte ett värdeförverkande. För att åstadkomma ett värdeförverkande måste man använda reglerna om kvarstad i 26 kap. RB.

I 27 kap. 2 och 3 §§ RB finns bestämmelser om beslagsförbud. Bestämmelserna inskränker polisens möjligheter att beslagta handlingar och postförsändelser av olika slag².

Enligt 27 kap. 4 § RB får den som med laga rätt griper eller anhåller en misstänkt eller verkställer ett beslut om häktning, husrannsakan, kroppsvisitation eller kroppsbesiktning ta ett föremål som påträffas i samband med åtgärden i beslag. Föremål som påträffas i ett annat sammanhang får tas i beslag efter beslut av undersökningsledaren eller åklagaren. I brådskande fall – vid fara i dröjsmål – får en enskild polisman utan sådant beslut på eget ansvar ta föremål i beslag. Om beslag verkställts av annan än undersökningsledaren eller åklagaren och denne inte har beslutat om beslaget skall, enligt tredje stycket samma paragraf, åtgärden skyndsamt anmälas hos undersökningsledaren eller åklagaren som då omedelbart skall pröva om beslaget skall bestå.

I SOU 1995:47 föreslås bl.a. att en polismanns rätt att besluta om beslag skall utvidgas i förhållande till vad som gäller enligt 27 kap. 4 § RB. En polisman skall enligt detta förslag ha befogenhet att ta föremål och annat i beslag, oavsett på vilket sätt och i vilket samman-

¹ Det kan i många situationer vara svårt att skilja på beslag enligt denna grund och kvarstad i brottmål (26 kap. RB). Om polisen finner kontanter hos en person som misstänks för stöld kan pengarna beslagtas om det är just de pengar man hittat som har frånstulits målsäganden. Om ett sådant samband inte finns får man istället använda sig av kvarstadsinstitutet.

² En redogörelse för bestämmelserna om beslagsförbud finns i avsnitt 5.5.12 om tvångsåtgärdslagen ovan.

hang det har påträffats och utan föregående beslut av någon annan tjänsteman.

Enligt 27 kap. 5 § RB kan även domstol förordna om beslag i fråga om föremål som företes vid domstolen eller annars är tillgängligt för beslag. Domstolen kan även ta upp frågan om beslag på yrkande av undersökningsledaren eller åklagaren. Sedan åtal är väckt kan domstolen också självmant, liksom på yrkande från målsäganden, ta upp frågan om beslag. Har beslag verkställts utan domstolens förordnande, kan den som drabbas av beslaget begära domstolens prövning av åtgärden med stöd av 27 kap. 6 § RB.

Av 27 kap. 7 § RB framgår att i de fall domstolen själv förordnat om beslag eller fastställer verkställt beslag, skall domstolen också – om åtal inte redan väckts – utsätta den tid inom vilken åtal skall väckas. Tiden får inte sättas längre än vad som är nödvändigt. Domstolen kan också medge en förlängning av tiden, om tiden är otillräcklig. Bestämmelsen fick denna utformning 1995. Före 1995 skulle åtal väckas inom en i lag angiven tid när polis eller åklagare beslutade om beslag. Anledningen till att bestämmelsen om detta upphävdes var att det ansågs onödigt resurskrävande för åklagarmyndigheter att bevaka tidsfristerna samt att det från rättssäkerhetssynpunkt ansågs tillräckligt att den som drabbas av ett beslag har möjlighet att begära rättens prövning av beslaget; genom en sådan begäran kan den drabbade framtvunga en längre tid för åtal¹.

Enligt 27 kap. 8 § RB åligger det domstolen att, när målet avgörs, pröva om beslaget skall bestå. I samma paragraf anges också att beslaget omedelbart skall hävas om åtal inte väckts inom den tid som bestämts enligt 27 kap. 7 § samma lag.

I 27 kap. 14 a § RB stadgas att ett föremål får tas i beslag om det skäligen kan antas vara förverkat enligt 36 kap. 3 § BrB (se nästa avsnitt).

Enligt 27 kap. 15 § RB får beslutas att byggnad eller rum skall tillstängas, tillträde till visst område förbjudas, förbud meddelas mot flyttande av visst föremål m.m. Syftet med beslutet skall vara att säkerställa utredning om brott.

Enligt 27 kap. 17 § RB skall avvikande bestämmelse om beslag i annan författning gälla före bestämmelserna i RB.

I 26 kap. RB finns bestämmelser om kvarstad. Är någon skäligen misstänkt för brott och kan det skäligen befaras, att han genom att avvika eller genom att undanskaffa egendom eller annorledes undandra-

¹ Se prop. 1994/95:23 s. 115.

ger sig att betala böter, får enligt 26 kap. 1 § RB förordnas om kvarstad på så mycket av hans egendom att fordringen kan antas bli täckt vid utmätning. Detsamma gäller om man skäligen kan befara att han undandrager sig att betala värdet av förverkad egendom, företagsbot eller annan ersättning till målsägande som kan komma att dömas ut med anledning av brottet.

Beslut om kvarstad meddelas enligt 26 kap. 2 § RB av tingsrätten. Med stöd av 26 kap. 3 § får dock undersökningsledaren eller åklagaren ta lös egendom i förvar i avbidan på tingsrättens beslut; är fara i dröjsmål får sådan åtgärd även vidtagas av polisman. I det sistnämnda fallet skall anmälan skyndsamt göras till undersökningsledaren eller åklagaren som får besluta om egendomen skall kvarbli i förvar.

6.4.1.2 Gränsdragningen mellan husrannsakan och beslag

Vid husrannsakan påträffas ibland stora mängder skriftligt material. Tidigare har polismyndigheten i sådana situationer med stöd av ett JO-utlåtande från 1956¹ kunnat fortsätta husrannsakan på polisstationen för att avskilja vilka handlingar som skall beslagtas; ett krav i de fall husrannsakan fortsatte på polisstationen var dock att de handlingar som skulle beslagtas sorterades ut omedelbart och om möjligt i ett sammanhang.

Rättsläget är idag ett annat. Numera anses det vara fråga om beslag så snart man tar med egendom tillhörig annan från den plats där husrannsakan företas. JO uttalade i 1982-83 års ämbetsberättelse bl.a. följande om gränsdragningen²:

Det kännetecknande för husrannsakan är att en representant för en myndighet genomsköter utrymmen eller områden som inte är tillgängliga för allmänheten. Ett beslag innefattar däremot ett omhändertagande av en skriftlig handling eller ett föremål i visst syfte, t.ex. till främjande av en utredning om brott. Enligt min mening ligger det därför närmast till hands att anse det vara fråga om ett beslag så snart man tar med sig annan tillhörig egendom från den plats där husrannsakan har skett. Konstruktionen med en fortsatt husrannsakan i polisens lokaler anser jag därför inte böra användas. Genom att som beslag betrakta ett

¹ Se JO:s ämbetsberättelse 1956 s. 95.

² Se sid. 47 i ämbetsberättelsen.

provisoriskt omhändertagande av den typ som det är fråga om här uppnår man också att beslagsreglerna i 27 kap. rättegångsbalken skall tillämpas. ---

6.4.2 Brottsbalken

I 36 kap. BrB finns bestämmelser om förverkande av egendom, företagsbot och annan särskild rättsverkan av brott¹. I kapitlets första paragraf stadgas att utbyte av brott enligt BrB skall förklaras förverkat om det inte är uppenbart oskäligt. Med utbyte av brott avses t.ex. muta eller vederlag för brott. Detsamma gäller vad någon har tagit emot som ersättning för kostnader i samband med ett brott, om mottagandet utgör brott enligt BrB. I det sistnämnda fallet får också värdet förklaras förverkat istället för det mottagna. Vid bedömningen av om det är uppenbart oskäligt att förklara utbyte förverkat skall bland andra omständigheter beaktas om det finns anledning att anta att skadeståndsskyldighet i anledning av brottet kommer att åläggas eller annars bli fullgjord.

I 36 kap 2 § BrB får egendom som använts som hjälpmedel vid brottsbalksbrott förklaras förverkat om det är påkallat till förebyggande av brott eller eljest särskilda skäl föreligger. Detsamma gäller egendom vars användande utgör brott. Istället för egendomen kan dess värde förklaras förverkat.

Förverkande får, enligt 36 kap. 3 § BrB, i annat fall än som avses i 2 § beslutas avseende vissa föremål. Dessa är sådana som på grund av sin särskilda beskaffenhet och omständigheterna i övrigt kan befaras komma till brottslig användning. Vidare omfattas föremål som är ägnade att användas som vapen vid brott mot liv eller hälsa och som har påträffats under omständigheter som gav anledning att befara att de skulle komma till sådan användning samt föremål som innefattar skada på egendom och som har påträffats under omständigheter som gav uppenbar anledning att befara att de skulle komma till sådan användning. Paragrafen är till skillnad från de tidigare nämnda paragraferna inte begränsad till brott enligt BrB.

Som ett led i kampen mot den ekonomiska brottsligheten infördes 1982 en bestämmelse om förverkande till följd av brott som är

¹ Bestämmelser om förverkande på grund av brott finns också i annan lagstiftning. I avsnitten 6.4.3, 6.4.5-6.4.6 och 6.4.8-6.4.10 beskrivs bl.a. sådana förverkandebestämmelser.

begånget i näringsverksamhet¹. Syftet med bestämmelsen var att eliminera det vinstintresse som kan ligga bakom brott som begås av näringsidkare. Bestämmelsen återfinns numera i 36 kap. 4 § BrB. Om det vid sådana brott uppkommer ekonomiska fördelar för näringsidkare skall, enligt paragrafen, värdet därav förklaras förverkat. Med ekonomiska fördelar menas både förtjänster och besparingar. Bestämmelsen täcker bl.a. sådana fall då näringsidkare har underlåtit att fullgöra straffsanktionerade skyldigheter av olika slag som åvilar dem för att exempelvis spara in den kostnad som fullgörande av åtagandet skulle medföra². Ett förverkande med stöd av 36 kap. 4 § BrB kan dock inte göras om förverkandet skulle vara oskäligt. Av förarbetsuttalandena framgår att utrymmet för att inte besluta om förverkande av billighetsskäl skall vara vidare på detta område än vad som i allmänhet brukar gälla; av stor vikt är därvid om regelöverträdelsen skett med företagsledningens vetskap eller ledningen åtminstone bort kunna förhindra överträdelsen³.

Förverkande får, enligt 36 kap. 5 § BrB, ske hos gärningsmannen eller annan som medverkat i brottet, den i vars ställe gärningsmannen eller annan medverkande var, den som genom brottet beretts vinning eller näringsidkare som avses i 4 § samt den som efter brottet förvärvat egendomen genom bodelning eller på grund av arv, testamente eller genom gåva eller som efter brottet förvärvat egendomen på annat sätt och därvid haft vetskap om eller skälig anledning till antagande om egendomens samband med brottet. Om egendomen inte tillhörde någon av de angivna kategorierna får förverkande med stöd av bestämmelserna i BrB inte ske. I paragrafen finns också en bestämmelse om särskild rätt till egendom; särskild rätt till egendom som förklaras förverkad består, om inte också den särskilda rätten förklaras förverkad. Sådan rätt som vunnits genom utmätning eller betalningssäkring upphör dock om det inte av särskild anledning förordnas att den särskilda rätten skall bestå.

¹ Utredningen om företagsbot (dir. 1995:95) håller för närvarande på att utvärdera bestämmelserna om företagsbot; utifrån utvärderingen skall utredningen föreslå hur sanktionssystemet beträffande brott inom näringsverksamhet skall effektiviseras.

² Se prop. 1981/82:142 s. 27.

³ Prop. 1981/82:142 s. 28.

6.4.3 Lagen om straff för varusmuggling

Enligt 15 § första stycket VSL har tulltjänstemän, tjänstemän vid Kustbevakningen, tjänsteman vid lots- och fyrstaten och polisman rätt att beslagta egendom som kan komma att förverkas med stöd av lagen. En motsvarande rätt tillkommer tjänsteman vid Statens järnvägar inom ramen för den tillsyn för uppdagande av brott mot VSL som ålagts dem i 14 § första stycket samma lag. I 15 § första stycket sista punkten VSL anges att tulltjänsteman och tjänsteman vid Kustbevakningen i övrigt i fråga om brott enligt VSL har samma rätt att beslagta egendom som enligt RB tillkommer polisman. Detta innebär att en tulltjänsteman i brådskande fall, utan föregående förordnande från undersökningsledaren eller åklagaren, bl.a. kan ta i beslag smuggelgods och andra föremål som skäligen kan antas ha betydelse för utredningen av brott mot VSL samt förpackning eller ett hjälpmedel som kan antas komma att förverkas (jämför 27 kap. 4 § andra stycket RB). Om beslag har verkställts av någon annan än undersökningsledaren eller åklagaren och någon sådan inte heller har fattat beslut om beslaget åligger det, enligt 15 § andra stycket VSL, den som har verkställt beslaget att skyndsamt anmäla åtgärden till förundersökningsledaren eller åklagaren. Denne skall då omedelbart pröva om åtgärden skall bestå. Sistnämnda bestämmelse överensstämmer med 27 kap. 4 § tredje stycket RB. Om beslag lagts på egendom som kan antas bli förverkad enligt VSL skall åklagaren enligt 16 § nämnda lag så snart det kan ske antingen väcka åtal för det brott som föranlett beslaget eller talan vid domstol med yrkande om egendomens förverkande.

I 9 § VSL anges att gods, som har varit föremål för varusmuggling eller försök därtill, skall förklaras förverkat. Detsamma gäller emballage eller kärl, som godset förvaras i. Om egendomen inte finns i behåll skall i stället värdet förklaras förverkat. Om någon förvärvat gods eller särskild rätt därtill i god tro kan, enligt andra stycket samma paragraf, förverkande inte ske.

Om påföljden att förverka godset framstår som uppenbart obillig får förverkandet helt eller delvis efterges enligt 9 § första stycket VSL. Förverkande är således inte obligatoriskt, men i motiven till VSL framhölls att huvudregeln borde vara att smuggelgods förverkas, eftersom förverkandeinstituttet har en starkt brottsförebyggande effekt. Det betonades också att godset undantagslöst borde förverkas vid smuggling av sprit- och tobaksvaror¹. Eftergiftsbestämmelsen har i

¹ Se prop. 1960:115 s. 74.

praxis bl.a. tolkats så att ett förverkande p.g.a. smuglingsbrott som – trots att det i och för sig uppfyller kraven på straffbarhet som uppsåtligt brott – mer präglas av obetänksamhet än bedrägligt uppsåt, helt kan efterges. I ett fall (NJA 1994 s. 65) eftergav högsta domstolen (HD) förverkande när en privatperson köpt safirer och fört in dem i Sverige utan att betala mervärdesskatt¹.

Förverkande riktas mot den egendom som har varit föremål för smuggling eller försök därtill och det saknar i princip betydelse om det är ägaren eller någon annan som har gjort sig skyldig till den aktuella brottsligheten. På denna punkt skiljer sig förverkandebestämmelserna i VSL från de allmänna bestämmelserna i BrB.

I 10 § VSL anges att det som använts som hjälpmedel vid varusmuggling eller försök därtill kan förklaras förverkat helt eller delvis. En förutsättning är att ägaren eller någon som var i hans ställe uppsåtligt förövat gärningen eller medverkat till den. Förverkande kan aldrig ske mot den som i god tro förvärvat egendomen eller särskild rätt till den. I förarbetena till VSL anfördes att förverkande av hjälpmedel främst borde ske när åtgärden är påkallad för att förebygga fortsatt brottslighet från gärningsmannens eller andra personers sida². Domstol kan istället för att förverka egendomen meddela föreskrift om åtgärder till förebyggande av missbruk enligt 12 § VSL. Föremål för förverkande enligt 10 § är främst olika forslingsredskap, t.ex. bilar och båtar, väskor och liknade som smuggelgods har fraktats i.

I 23 § VSL finns en bestämmelse om förtida försäljning av beslagtagna egendom. I paragrafen anges att om beslagtagna egendom är underkastad försämring, snar förstörelse eller annan nedgång i värde får den genast säljas. Om ägaren så begär skall sådan egendom alltid säljas. Uppskattas värdet på egendomen till 500 kr eller mer och försäljningen inte påkallats av ägaren, skall dock tillstånd till försäljningen sökas hos domstol som, utan att ägaren hörs, får meddela beslut i frågan. I 23 § andra stycket samma lag föreskrivs att, då beslag

¹ I NJA 1994 s. 65 fastslog HD att förverkande mera sällan kan anses vara obilligt när det är fråga om gods som uppsåtligt införts i strid mot införselbud men att ett mer nyanserat betraktelsesätt måste gälla när det är fråga om införsel utan erläggande av skatt eller avgift. HD uttalade därvid bl.a. "*---I vissa fall av sådan införsel, då något egentligt bedrägligt uppsåt inte visats föreligga, kan det framstå som en oproportionerligt sträng åtgärd att – utöver ådömande av straff och i stället för utkrävandet av de skatter eller avgifter som borde ha betalats i samband med införseln – förklara egendomen i fråga förverkad.*" Se även NJA 1989 s. 78.

² Se prop. 1960:115 s 75.

lagts på alkoholhaltiga drycker som kan antas vara förverkade enligt VSL, skall bestämmelserna i 2 § 1 lagen (1958:205) om förverkande av alkoholhaltiga drycker m.m. äga motsvarande tillämpning¹.

6.4.4 Tullagstiftningen

Enligt 48 § i den nu gällande tullagen får tullmyndigheten tillfälligt ta hand om en oförtullad vara om det behövs för tullkontrollen. En liknande bestämmelse finns också i 17 § inregränslagen. Varan får i nämnda fall också läggas upp på lager för tillfällig förvaring eller tullager.

Bedömningen av hur länge gods kan omhändertas med stöd av 48 § tullagen och på vilka grunder omhändertagandet får ske är inte alldeles klarlagt i motivuttalandena. I förarbetena till den gamla tullagen, som också innehöll en bestämmelse om omhändertagande, anfördes bl.a. att befogenheten att tillfälligt omhänderta gods kunde användas när det fanns risk för att tull, skatt eller införselavgift undandrogs eller risk för att någon importreglering överträddes utan att det för den skull fanns grund för att ta varan i beslag². I propositionen till den nya tullagen karakteriserade man omhändertagandeinstitutet som ett omhändertagande i administrativ ordning, som möjliggör för tullmyndigheten att ta en vara i besittning. Vidare anfördes bl.a. att bestämmelsen borde behållas för att den varit ett praktiskt värdefullt inslag i tullagstiftningen för hantering av "oregelmässiga" situationer, t.ex. situationer då det inte förelegat förutsättningar att ta en vara i beslag, medan ett omhändertagande av varan är påkallat för att säkerställa de fiskala intressena. Det anfördes också att en liknade bestämmelse finns i 53.2 i tullkodexen³ men att denna bestämmelse inte sträcker sig lika långt⁴. Bedömningen att 48 § tullagen ger utrymme att hantera "oregelmässiga situationer", är dock en helt annan än den EU-gränskontrollutredningen gjorde. I utredningens betänkande⁵ anfördes

¹ Angående denna lag, se avsnitt 6.4.7.

² Se prop. 1986/87:166 s. 86.

³ Rådets förordning (EEG) nr 2913/92. I artikel 53.2 tullkodexen anges att tullmyndigheterna får, på bekostnad av den person som innehar varorna och på hans risk, låta flytta varorna till en särskild plats som står under deras övervakning tills fallet har reglerats.

⁴ Se prop. 1994/95:34 s. 142.

⁵ SOU 1994:131 Skyddet vid den inre gränsen (s. 118).

bl.a. att den bedömning en tulltjänsteman har att göra vid ett omhändertagande enligt 48 § tullagen är begränsat till om den tillfälliga förvaringen behövs för tullkontrollen och att omhändertagandet måste hävas så snart tullkontrollen genomförs. Utredningen drog slutsatsen att ett omhändertagande av en vara för tullkontroll därför i regel får antas vara relativt kortfristig och att beslag alltid bör beslutas i de fall utredningen av en brottsmisstanke kräver ett längre omhändertagande än vad som motiveras av tullkontrollen. Den tolkning EU-gränskontrollutredningen gjorde av lagrummets innebörd stämmer bättre överens med den språkliga utformningen av lagrummet – "*...ta hand om en oförtullad vara om det behövs för tullkontrollen*" – än den tolkning som gjordes i propositionen till den nya tullagen.

Enligt 59 § tullagen får en tullmyndighet anbringa lås, förseglingar och igenkänningsmärken på transportmedel, containrar och andra varor som står under tullkontroll. Vidare får tullmyndigheten också tillfälligt ta hand om registreringsbevis och liknande handlingar, som avser ett sådant transportmedel, när det behövs för att hindra transportmedlets avgång.

I 90 § tullagen anges att om en oförtullad vara eller dess värde blir föremål för förverkande skall annan skatt än tull, avgifter och tulltillägg inte tas ut till den del varan eller dess värde förverkats. Ett tidigare meddelat beslut om sådan påлага skall upphävas eller ändras sedan dom eller beslut som innefattar förverkande vunnit laga kraft.

6.4.5 Alkohollagen

Alkohollagen innehåller flera straffbestämmelser, vilka återfinns i lagens tionde kapitel. Således kan, enligt 10 kap. 1 § alkohollagen, den som olovligen tillverkar sprit eller spritdrycker dömas till böter eller fängelse i högst två år. Detsamma gäller den som bereder mäsik i uppenbart syfte att olovligen tillverka sprit eller spritdrycker samt den som forslar, döljer eller förvarar sprit eller spritdrycker, som uppenbarligen är olovligt tillverkade eller mäsik som uppenbarligen är avsedd för olovlig tillverkning av sprit eller spritdrycker. Vidare kan den som uppsåtligt eller av oaktsamhet säljer alkoholdrycker utan tillstånd eller serverar spritdrycker i vissa fall¹ dömas för olovlig försäljning av

¹ Härmed avses den som inte iakttar vad som sägs i 6 kap. 5 § alkohollagen. I denna paragraf anges att den som har serveringstillstånd får köpa spritdrycker, vin och starköl som behövs för rörelsen av någon som har ett parti-

spritdrycker till böter eller fängelse i högst två år. Är brott enligt 10 kap. 1 eller 2 § att anse som grovt utökas straffskalan till fängelse fyra år enligt 10 kap. 3 § alkohollagen; vid bedömningen om brottet är att anse som grovt skall särskilt beaktas om gärningen utgjort ett led i en verksamhet som bedrivits yrkesmässigt eller i större omfattning. Alkohollagen innehåller vidare straffbestämmelser som bl.a. träffar den som olovligen tillverkar vin, starköl eller öl, den som innehar spritdrycker m.m. i uppenbart syfte att olovligen sälja dem samt den som uppsåtligt eller av oaktsamhet säljer eller utlämnar alkoholdrycker till någon som inte uppnått föreskriven ålder. Den till vilken sprit, mäsik eller alkoholdrycker har anskaffats för personligt bruk kan inte dömas för medverkan till brott enligt alkohollagen.

Sprit, alkoholdrycker och mäsik som varit föremål för brott enligt alkohollagen kan förverkas med stöd av 11 kap. 1 § alkohollagen; detsamma gäller värdet av sprit, alkoholdrycker eller mäsik samt utbyte av brott. Förverkande kan ske även från den till vilken sprit, mäsik eller alkoholdrycker anskaffats för personligt bruk, trots att han inte kan ställas till ansvar för brott. Har sprit eller alkoholdrycker olovligt tillverkats får även destillationsapparater, apparatdelar och redskap som använts vid tillverkningen, råämnen som uppenbarligen varit avsedda för tillverkningen och beredningen samt kärl och emballage som varorna förvarats i förklaras förverkade. Detta framgår av 11 kap. 2 § alkohollagen.

Förordnande om förverkande får, enligt 11 kap. 3 § alkohollagen, inte meddelas om det skulle vara uppenbart oskäligt; rekvisitet *uppenbart* tillkom efter lagrådets påpekande för att uppnå likhet med vad som gäller i flera andra fall¹.

I 11 kap. 4 § alkohollagen anges att lagen om förverkande av alkoholhaltiga drycker m.m.² gäller i tillämpliga delar beträffande sprit, alkoholdrycker eller mäsik som kan antas bli förverkade. Vidare anges att alkoholdryck, som har lagts upp på tillfälligt lager³ eller tagits om hand av tullmyndighet för tillfällig förvaring skall anses som förverkad om den inte tagits ut från lagret inom trettio dagar från uppläggnings-

handelstillstånd för varan.

¹ Prop. 1994/95:89 s. 116 och 225.

² Se avsnitt 6.4.7.

³ Härmed avses tillfälligt lager enligt 24 § tullförordningen (1994:1558).

6.4.6 Lagen om försäljning av teknisk sprit m.m.

I 9-12 §§ lagen om försäljning av teknisk sprit m.m finns vissa ansvarsbestämmelser. Bl.a. kan den som säljer teknisk sprit utan att äga rätt därtill dömas till någon av de påföljder som anges i 10 kap. 2 eller 3 § alkohollagen¹. Den till vilken teknisk sprit m.m. avyttrats eller anskaffats för personligt bruk är, enligt 14 § andra meningen, fri från ansvar, vilket innebär att han inte kan dömas som medverkande till brott.

Även lagen om försäljning av teknisk sprit m.m. innehåller en förverkandebestämmelse, nämligen lagens 13 §. Om någon begår ett brott enligt 9-11 §§ samma lag kan, om det inte är uppenbart oskäligt, hos honom befintliga förråd av teknisk sprit och alkoholhaltiga preparat liksom kärl och emballage samt rednings- och filtreringsmedel förklaras förverkade. Förverkande kan dessutom ske hos den som enligt 14 § andra stycket är fri från ansvar. I 13 § finns också bestämmelser om förverkande av alkoholhaltiga läkemedel.

6.4.7 Lagen om förverkande av alkoholhaltiga drycker m.m.

Enligt 1 § första stycket lagen om förverkande av alkoholhaltiga drycker m.m. får alkoholhaltiga drycker eller andra berusningsmedel, vilka påträffas hos den som begått rattfylleribrott etc.² förklaras förverkade, om det inte finns särskilda skäl mot det. I tredje stycket samma paragraf finns motsvarande bestämmelse för spritdrycker, vin och starköl, som påträffas hos den som förtär eller förvarar sådana drycker i strid mot vissa bestämmelser i ordningslagen eller lokala ordningsföreskrifter. Förverkande kan också ske, i båda de angivna fallen, om angivna berusningsmedel påträffas hos den som medföljt vid tillfället och om berusningsmedlet kan antas ha varit avsedda även för den som begått gärningen.

I 2 § lagen om förverkande av alkoholhaltiga drycker m.m. anges att vad som i allmänhet är stadgat om beslag i brottmål skall äga motsvarande tillämpning, med vissa avvikelser, när det gäller beslag enligt

¹ Se avsnitt 6.4.5.

² I paragrafen finns en hänvisning till vissa brott i lagen (1951:649) om straff för vissa trafikbrott, järnvägssäkerhetslagen (1990:1157), luftfartslagen (1957:297) och sjölagen (1994:1009).

den angivna lagen. Sådana avvikelser är bl.a. att beslagtagen egendom får förstöras om dess värde är ringa eller dess förstörande eljest måste anses försvarligt och att egendomen i annat fall får säljas. I det sistnämnda fallet tillfaller ersättningen staten.

6.4.8 Lagen om skatt på energi

I 10 kap. LSE finns bestämmelser om sanktioner vid otillåten användning av märkta oljeprodukter m.m.¹ Det finns även en förverkandebestämmelse. Av 10 kap. 3 § LSE följer nämligen att ett föremål som använts som hjälpmedel vid brott enligt LSE eller dess värde får förklaras förverkat. Förverkande får endast beslutas om det är nödvändigt för att förebygga brott eller det finns andra särskilda skäl för det.

I 10 kap. 7 § LSE finns särskilda bestämmelser om vem som skall anses vara ägare till fordon vid återtaganderättsförbehåll respektive nyttjanderätt. Köparen skall anses vara ägare beträffande fordon eller båt som köpts på kredit med förbehåll om återtaganderätt. Även den som innehar ett fordon eller en båt med nyttjanderätt om minst ett år anses vid tillämpningen av LSE vara ägare till fordonet respektive båten. Detsamma gäller i andra fall av nyttjanderätt, om nyttjanderättshavaren har befogenhet att bestämma om förare eller anlitar annan förare än ägaren har utsett. I förarbetena till paragrafen anges att allmänna bevisregler om äganderätten bör tillämpas².

6.4.9 Lagen om tobaksskatt

Varje cigaretterprodukt skall av tillverkaren eller hans representant³ åsättas ett högsta pris, inklusive skatter, som tobaksprodukten får säljas för i detaljhandeln (detaljhandelspris). Den som tillhandahåller cigaretter till försäljning på annat sätt än i originalförpackning försedd med särskild märkning med uppgift om detaljhandelspris döms, enligt 6 § LTS, till böter eller fängelse i högst sex månader. Av 7 § samma lag framgår att cigaretter som har varit föremål för brott enligt 6 §

¹ Angående märkning av oljeprodukter, se avsnitt 2.4.

² Se prop. 1994/95:203 s. 50.

³ Om cigaretter importeras från tredje land fastställs detaljhandelspriset av importören.

skall förklaras förverkade, om det inte är uppenbart oskäligt. Detsamma gäller värdet av cigaretterna, om dessa inte finns kvar.

6.4.10 Lagen om visst stöldgods m.m.

Enligt 1 § lagen (1974:1065) om visst stöldgods m.m. kan egendom som frånhänts någon genom brott tas i förvar om den anträffas hos någon som uppenbart saknar rätt till egendomen. Detsamma gäller om egendomen har anträffats utan att vara i någons besittning. I de nämnda fallen får egendomen tas i förvar om varken ägaren eller någon annan som har rätt till egendomen är känd eller gör anspråk på egendomen och det inte är uppenbart oskäligt att egendomen tas i förvar. Beslut att ta egendomen i förvar fattas av allmän domstol på talan av åklagare enligt 2 § samma lag. Åklagaren får dock besluta i frågan i vissa fall.

6.4.11 Tvångsätgärdslagen

Revision enligt exempelvis taxeringslagen eller LPP bygger på frivillighet. Därför finns inga bestämmelser i dessa lagar som medger omhändertagande av handlingar mot den enskildes vilja. Om handlingar vid revision behöver omhändertas mot den enskildes vilja måste därför detta ske med stöd av tvångsätgärdslagen. Bestämmelser om eftersökande och omhändertagande av handlingar återfinns i 6-9 §§ tvångsätgärdslagen.

Enligt 6 § tvångsätgärdslagen får, när revision genomförs med stöd av 5 § samma lag, handling som omfattas av revisionen eftersökas där och omhändertas, om den inte tillhandahålls utan skäligt dröjsmål eller om det finns påtaglig risk att handlingen undanhålls eller förvanskas. Enligt andra stycket samma paragraf får, när revision genomförs i den reviderades verksamhetslokaler i annat fall, handling som påträffas eller granskas omhändertas om det behövs för revisionen.

I 7 § finns bestämmelser om eftersökande och omhändertagande av handling vid revision som inte genomförs i den reviderades verksamhetslokaler. 8 § reglerar eftersökande och omhändertagande av handlingar i lokaler som inte utgör den reviderades verksamhetslokaler. I 9 § finns en specialbestämmelse om fall som inte reglerats i 7 och

8 §§¹.

När handling omhändertas med stöd av tvångsåtgärdslagen får även pärm, mapp eller dylikt förvaringsmaterial i vilket handlingen förvaras, tas med. Detta följer av 24 § tvångsåtgärdslagen. Tekniskt hjälpmedel får omhändertas endast om det finns synnerliga skäl för det. Möjligheten att omhänderta tekniskt hjälpmedel är avsedd att användas i mycket speciella situationer där det inte finns möjlighet för skattemyndigheten att på annat sätt ordna med teknisk utrustning för granskning av visst omhändertaget dokument². Om ADB-upptagning omhändertas skall, om det är möjligt, ett exemplar lämnas kvar hos innehavaren.

Omhändertagna handlingar skall, enligt 26 § tvångsåtgärdslagen, återlämnas så snart de inte längre behövs. Därvid skall det beaktas i vilken mån handlingen behövs i bevishänseende i ärende eller mål om skatt, tull eller avgift. I Rättssäkerhetskommitténs specialmotivering till bestämmelsen görs härvid vissa gränsdragningar. Efter att en revision slutförts kan normalt räkenskaper och andra omhändertagna handlingar återlämnas, särskilt om revisionen inte föranlett några anmärkningar. I den mån man har anledning att anta att viss handling kan få betydelse i bevishänseende vid eftertaxering, annat omprövningsförfarande eller i en domstolsprocess kan handlingen kvarhållas. Bestämmelsen omfattar inte åklagarmyndighetens behov av att få tillgång till en handling under ett skattebrottmål; åklagarmyndigheten är i sådana situationer i stället hänvisad till att ta handlingen i beslag med stöd av RB³.

6.4.12 Betalningssäkringslagen

Betalningssäkring⁴ är ett institut som används för att säkerställa betalning av skatter, tullar och avgifter; betalningssäkring kan användas i avvaktan på att en skattefordring förfaller till betalning och kan utmätas. Betalningssäkring kan således inte direkt jämföras med

¹ Regeringsrätten har i RA 1996 ref. 97 prövat frågan om hur dessa bestämmelser skall tolkas i förhållande till artikel 8 i Europakonventionen i visst fall. Se vidare avsnitt 5.3.1.5.

² Se SOU 1993:62 Rättssäkerheten vid beskattningen, s. 241.

³ Se SOU 1993:62 s.241-242.

⁴ Betalningssäkring kan jämföras med kvarstad, som också kan användas i avvaktan på att en fordring förfaller till betalning och kan utmätas. Till skillnad från betalningssäkring kan kvarstad inte användas på skattefordringar.

bestämmelser om omhändertagande samt beslag och förverkande i brottmål, vilka syftar till att möjliggöra kontroller och brottsutredningar samt att se till att vinning från brottslig verksamhet och det som använts vid brottslig verksamhet inte återgår till brottsling eller annan. Eftersom man i andra länder¹ tar egendom i beslag även för att säkra betalning av skattefordringar kan dock jämförelsen vara av ett visst intresse.

I 1 § betalningssäkringslagen anges att man, för att säkerställa betalning av fordran på skatt, tull eller avgift, får ta så mycket av gäldenärens egendom som svarar mot fordringen i anspråk genom betalningssäkring. Är det fråga om fordran som inte är fastställd får betalningssäkring ske endast om det finns sannolika skäl att fordringen kommer att fastställas.

Beslut om betalningssäkring får enligt 4 § fattas om det finns påtaglig risk att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen och denna, eller om det finns flera fordringar mot samma gäldenär dessa tillsammans, uppgår till betydande belopp. Tidigare var rekvisitet för betalningssäkring *om det finns påtaglig risk att gäldenären inte kommer att betala fordringen*. Denna skrivning ansågs omfatta både att någon försökte undgå att betala sin skatteskuld (betalningsovilja och betalningssabotage) och att det fanns risk att någon inte skulle kunna betala sin skatteskuld (betalningssvårigheter). Rekvisitet ändrades dock till *”påtaglig risk att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen”* efter förslag från Rättssäkerhetskommittén². Syftet med detta var att endast fall av betalningsovilja eller betalningssabotage skulle falla under lagen. I 4 § anges vidare att, om fordringen är att hänföra till viss tidsperiod, betalningssäkring får beslutas endast om perioden gått till ända eller fordringen förfallit till betalning. I paragrafen finns också en proportionalitetsprincip intagen³.

Fråga om betalningssäkring prövas enligt 3 § av länsrätten. Avser beslutet om betalningssäkring en fordran som inte är fastställd, skall länsrätten enligt 7 § häva beslutet, om inte talan om fastställelse av fordringen eller av underlaget för den har väckts vid domstol inom sex månader från dagen för beslutet eller fordringen eller underlaget för den inom samma tid har fastställts i annan ordning.

Beslut om betalningssäkring får, enligt 10 §, verkställas genast av kronofogdemyndigheten på ansökan av skattemyndigheten. Av 18 §

¹ Se avsnitten om utländsk rätt i kap. 3.

² Se SOU 1993:62 s. 124 ff och prop. 1993/94:151 s. 143.

³ Se även avsnitt 4.2.

framgår att gäldenären kan erbjuda sig ställa säkerhet till kronofogde-myndigheten och att betalningssäkringen i sådant fall skall hävas i motsvarande mån.

Av 16 § framgår att den som är granskningsledare enligt tvångs-åtgärdslagen kan ta egendomen i förvar i avvaktan på länsrättens beslut, om det är fara att lös egendom som kan bli föremål för betalningssäkring undanskaffas. Har egendomen tagits i förvar enligt nämnda paragraf skall, enligt 17 §, skattemyndigheten så snart det kan ske och senast fem dagar därefter, göra framställning om betalningssäkring hos länsrätten. Om sådan framställning inte görs eller om framställningen lämnas utan bifall skall egendomen omedelbart återställas.

6.4.13 Ekobrottsberedningens förslag om skattekriminal

Ekobrottsberedningen har som tidigare nämnts i Ds 1997:23 lämnat förslag om inrättande av en skattekriminal. Förslaget innehåller också vissa bestämmelser om skattekriminalens användning av tvångsmedel.

Skattekriminalen får enligt förslaget rätt att verkställa beslut om beslag enligt 27 kap. 1 § RB. Vidare får skattekriminalen verkställa beslut om åtgärd som avses i 27 kap. 15 §; skattekriminalen får således bl.a. verkställa beslut om tillstängning av byggnad eller rum¹. Förundersökningen kommer, enligt förslaget, i de flesta fall att ledas av åklagare. I ett längre perspektiv föreslås dock att skattekriminalen – i likhet med polisen och tullen – själv skall få leda förundersökningar om saken är av enkel beskaffenhet. När skattekriminalen leder förundersökning får den såsom undersökningsledare besluta om beslag enligt 27 kap. 1 § RB eller åtgärd enligt 27 kap. 5 § RB. Skattekriminalen har dessutom givits en viss rätt att fatta interimistiska beslut om beslag; vid fara i dröjsmål eller när skattekriminalen verkställer ett beslut om husrannsakan får myndigheten ta egendom i beslag eller fatta beslut om åtgärd enligt 27 kap. 5 § RB utan föregående beslut av undersökningsledaren, åklagaren eller rätten.

¹ Se beträffande 27 kap. 15 § RB även avsnitt 6.4.1.1.

6.5 Överväganden och förslag

6.5.1 Artikel 1 i första tilläggsprotokollet

Som framgått av den tidigare framställningen kan såväl beslag som förverkande betraktas som intrång i den rätt som skyddas av artikel 1 i första tilläggsprotokollet. För att beslag och liknande åtgärder inte skall strida mot Europakonventionens bestämmelser om skydd för äganderätten fordras att åtgärden har stöd i lag, att den står i överensstämmelse med allmänna intressen samt att den anses vara nödvändig; den får dock inte vara orimligt betungande för den enskilde med hänsyn till det intresse som skall tillgodoses. Vid bedömningen av om en inskränkning är erforderlig krävs således att en avvägning görs mellan de allmänna intressena och den enskilde ägarens intresse. Om en åtgärd inte kan betraktas som försvarlig vid en sådan bedömning är den inte konventionsenlig.

Det torde inte råda någon tvekan om att bestämmelser om beslag och förverkande för att skydda en stat mot skattefusk och grov ekonomisk brottslighet har ett syfte som utgör ett godtagbart allmänt intresse enligt konventionen¹. När det gäller att säkra skatteindrivningen har en stat rätt att utfärda den skattelagstiftning, som behövs förutsatt att lagstiftningen inte innebär "skönsmässig konfiskation" av egendom². Bekämpning av skattefusk – och i förlängningen i många fall också ekonomisk brottslighet – i samband med punktskattepliktiga varors förflyttningar torde således utgöra ett godtagbart allmänt intresse som kan motivera relativt långtgående inskränkningar i den enskilda äganderätten, särskilt som syftet också är att säkra skattebetalning. Vid utarbetandet av lagregler på området är det emellertid viktigt att tillse att den enskilde tillförsäkras tillräckliga rättssäkerhetsgarantier. Exempelvis måste det finnas en möjlighet för en "oskyldig ägare" att återfå egendom som beslagtogs. Det är också viktigt att det föreligger en proportionalitet mellan statens ingrepp i äganderätten och det åsyftade målet. Härvid är de uttalanden Europadomstolen gjort om proportionalitet i ingripanden³ den naturliga utgångspunkten.

¹ Se exempelvis *Agosi mot Storbritannien* vad gäller bekämpning av brottslighet (avsnitt 6.3.3).

² Se *Gasus mot Nederländerna* (avsnitt 6.3.5).

³ Se *Air Canada mot Storbritannien* och *Gasus mot Nederländerna* (avsnitt 6.3.4 och 6.3.5).

6.5.2 Behovet av ny lagstiftning

För att kunna genomföra en transportkontroll på ett effektivt sätt måste beskattningsmyndigheten ha möjlighet att kvarhålla en lastbil tillräckligt länge för att myndigheten skall kunna göra en grundlig genomsökning av bilen och de transporterade varorna. En rätt för beskattningsmyndigheten att kvarhålla lasten under den tid myndigheten kontrollerar vissa uppgifter är också av yttersta vikt. Det är en allvarlig brist att transportkontrollagen inte ger stöd för kvarhållande av lastbilar så länge det erfordras för att genomföra en punktskattekontroll i båda nämnda avseenden. Även när det gäller lokalkontroller finns ett behov av att kunna omhänderta varor och handlingar under erforderlig tid. Det finns enligt vår bedömning således ett stort behov av lagregler inom detta område.

När det gäller frågan om det skall vara möjligt att i en administrativ ordning ta varor m.m. i beslag – och i förlängningen också förverka dem – måste man ta ställning till vilket behov man har av sådana åtgärder och väga det mot det intrång som görs i enskildas äganderätt. Här är det viktigt att först konstatera att det kontroll- och sanktionstänkande som följer av cirkulationsdirektivets regler om suspensionsordning, ledsagardokument m.m. avviker från de kontrollfilosofier som idag är gängse för den svenska skatteförvaltningen. Istället för det som hittills varit det vanligaste – granskning vid skrivbordet eller revision – måste granskningen bli mer fysisk; granskningen måste med andra ord göras på den plats och vid det tillfälle då något händer. Det ligger nämligen i sakens natur att förflyttningarna ofta utförs av utländska chaufförer, att fasta driftsställen saknas etc. Vidare – och inte minst viktigt – måste kontrollen av om ledsagardokumentet är riktigt bl.a. stämmas av mot vad som faktiskt transporteras. Även när det gäller lokalkontroller är kontrollmetoden en annan än den som hittills använts; som framgår av avsnitt 5.8.10 anser vi inte att beskattningsmyndighetens kontrollbehov täcks genom revisionsinstitutet vid punktskattekontroller av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter. Den kontrollmetod som behövs liknar i stället tullens fysiska undersökningar vid gränskontroll och husrannsakan vid utredningar av varusmuggling.

Av samma skäl som att kontrollen inte kan ske på det för skatteförvaltningen tidigare typiska sättet kan andra överväganden behöva göras när det gäller möjligheten att säkra att punktskatteintäkter inflyter till statskassan. Ett vanligt problem när det gäller oseriösa förflyttningar av punktskattepliktiga varor är att det är svårt att spåra den skattskyldige, också i de fall då man upptäcker obeskattade

punktskattepliktiga varor vid en kontroll. Även om liknande problem också kan uppkomma inom andra skatteområden försvåras sökandet efter den skattskyldige inom detta område ofta av att det i många fall är flera olika utländska intressenter inblandade. Det sannolikt mest effektiva sättet att både få betalt för skattefordringen och påföra en kraftig sanktion mot kringgående och missbruk är att i lagstiftningen införa möjligheter att beslagta och förverka gods för fiskala ändamål. Utvecklingen av den illegala hanteringen av punktskattepliktigt gods har idag gått så långt att kraftfulla insatser måste till¹. Beslags- och förverkanderegler för att säkra fiskala intressen är av stort värde även för att åstadkomma preventiva effekter. Vid en jämförelse med rättsordningen i andra länder² finner man också att beslags- och förverkandebestämmelser anses vara mycket verkningsfulla instrument för att komma tillrätta med problemen på området.

6.5.3 Omhändertagande

6.5.3.1 Omhändertagande vid transport- och lokalkontroll

Vi föreslår att bestämmelser införs som ger beskattningsmyndigheten möjlighet att tillfälligt ta hand om vara, transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel samt handling. Ett omhändertagande skall kunna göras dels i samband med transportkontroller (*omhändertagande vid transportkontroll*, se 3 kap. 1 § första stycket lagförslaget), dels i samband med lokalkontroller (*omhändertagande vid lokalkontroll*, se 3 kap. 1 § andra stycket lagförslaget). En förutsättning för omhändertagande av egendom i båda dessa situationer skall vara att omhändertagandet behövs för genomförandet av en punktskattekontroll. Vi har begränsat rätten att göra ett omhändertagande till utförandet av punktskattekontrollen. Något stöd för att med hjälp av omhändertagandebestämmelserna omhänderta gods för andra ändamål än kontrollän-

¹ I avsnitt 2.6 finns kontrollproblematiken beskriven. Även andra EG-länder har problem med kontrollen av hanteringen av punktskattepliktiga varor (se kapitel 3).

² Se avsnitten om utländsk rätt i kapitel 3.

damål, t.ex. för att säkerställa fiskala intressen, finns således inte i bestämmelsen¹.

Vid omhändertagande skall flera av kontrollbestämmelserna i 2 kap. lagförslaget äga tillämpning. Detta framgår uttryckligen av 3 kap. 1 § lagförslaget. Således gäller vid omhändertagande vid transportkontroll bestämmelserna i 2 kap. 4 § om undersökning av utrymmen i transportmedel m.m., i 2 kap. 6 § om skyldigheten att legitimera sig m.m., i 2 kap. 7 § om skyldigheten att förete ledsagardokument m.m., i 2 kap. 8 § om skyldigheten för enskild att medverka i kontrollen genom att låsa upp m.m. samt i 2 kap. 14 § om beskattningsmyndighetens rätt att låsa upp och försegla utrymmen m.m. Vid omhändertagande vid lokalkontroll gäller bestämmelserna i 2 kap. 11-14 §§ lagförslaget. Dessa bestämmelser motsvarar i stort vad som gäller beträffande transportkontroll; någon motsvarighet till stadgandet i 2 kap. 7 § finns dock inte beträffande lokalkontroll.

När det gäller omhändertagande av handlingar föreslår vi att omhändertagandet skall kunna utsträckas även till efter att det punktskattekontrollen genomförts, nämligen i de fall handlingarna behövs som bevis i mål eller ärenden enligt lagförslaget, LPP, LTS, LAS eller LSE (se 3 kap. 1 § tredje stycket lagförslaget). Vid omhändertagande av handlingar gäller självklart lagförslagets bestämmelser om undantagande av handlingar m.m. (se 1 kap. 13-16 §§ lagförslaget)².

Vid omhändertagande av varor och handlingar får även emballage, behållare och förvaringsmaterial tas med (se 3 kap. 2 § första stycket lagförslaget). I 3 kap. 2 § andra stycket anges att även ett tekniskt hjälpmedel som behövs för att handlingen skall kunna uppfattas får omhändertas; ett sådant omhändertagande får dock göras endast om det finns synnerliga skäl för detta. En liknande bestämmelse finns i 24 § andra stycket tvångsätgärdslagen³. Vid omhändertagande av en ADB-upptagning skall om möjligt ett exemplar av upptagningen lämnas kvar hos innehavaren (se 3 kap. 4 § lagförslaget). Även detta överensstämmer med vad som föreskrivs i tvångsätgärdslagen för motsvarande situationer (24 § tredje stycket denna lag).

¹ Om det föreligger behov av att säkra punktskattebetalning får man istället använda sig av det av oss föreslagna instituten skattebeslag och skatteförverkande. Se beträffande detta avsnitt 6.5.4.

² Se också avsnitt 5.5.12 om undantagande av handlingar.

³ Se avsnitt 6.4.11. Skillnaden i ordalydelsen mellan vårt förslag och 24 § tvångsätgärdslagen är endast av språklig natur.

I 3 kap. 5 § finns bestämmelser om förvaring och försegling. Det åligger beskattningsmyndigheten att ansvara för förvaringen av det som omhändertagits. Myndigheten kan dock ge annan i uppdrag att sköta förvaringen för myndighetens räkning. Gods som omhändertagits får flyttas till lämpligt kontrollställe samt läggas upp i magasin. Beskattningsmyndigheten kan dock som tidigare nämnts – i stället för att flytta egendomen – försegla transportmedel, lokaler eller andra utrymmen. Av proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § följer att myndigheten i valet mellan flyttning och försegling skall välja det som framstår som minst ingripande för den enskilde, om detta inte försvårar eller omöjliggör kontrollen. Omhändertagen egendom skall vårdas väl och stå under noggrann tillsyn.

6.5.3.2 Punktskattepliktiga varor påträffas vid andra myndigheters kontroller

Ett behov av att omhänderta varor m.m. kan även uppstå om annan myndighet i sin verksamhet påträffar varor under sådana omständigheter att en punktskattekontroll borde initieras. Exempelvis kan en polismyndigheten under en husrannsakan upptäcka ett lager av mineraloljeprodukter eller cigaretter. Vidare kan en kommun eller en länsstyrelse vid genomförande av "operation krogspanering" upptäcka såväl obeskattade alkoholdrycker som obeskattade tobaksvaror. Man kan också tänka sig att myndigheter som utövar tillsyn över transporter av farligt gods påträffar obeskattade mineraloljeprodukter. I sådana situationer saknas direkt stöd i 3 kap. 1 § lagförslaget att omhänderta varorna för punktskattekontroll, eftersom omhändertagandet enligt denna paragraf kopplats till transport- och lokalkontroller. Inget hindrar emellertid att beskattningsmyndigheten i sådana fall ansöker om att få genomföra lokalkontroll – eller om det föreligger fara i dröjsmål fattar ett interimistiskt beslut därom – och själv undersöker lokalen. Om förutsättningar för transportkontroll föreligger kan givetvis i stället ett beslut om sådan kontroll fattas. Därefter kan beskattningsmyndigheten – om det föreligger behov av en mer ingående undersökning av det som påträffats – besluta om omhändertagande.

6.5.3.3 När kan ett omhändertagande aktualiseras?

Ett omhändertagande kan aktualiseras om man vid en transport- eller lokalkontroll påträffar punktskattepliktiga varor och lämnade uppgifter

av någon anledning behöver kontrolleras. Beslut om omhändertagande kan också fattas om genomsökningen av ett transportmedel och transporterade varor upptar en längre tidsperiod. Att dokument saknas eller att det finns andra oklarheter beträffande dem kan vara en annan grund för att omhänderta varorna. Vidare kan äganderätten till varorna och/eller skattskyldigheten behöva utredas, exempelvis om det finns anledning att anta att den som anmält sig som skattskyldig i själva verket är en bulvan eller "målvakt". Myndigheten kan också genom utnyttjandet av sina spaningsliknande befogenheter och sin underrättelseverksamhet ha funnit att vissa förhållanden är oklara och behöver utredas beträffande varorna¹.

6.5.3.4 När skall ett omhändertagandebeslut fattas?

Vid tillämpningen av bestämmelser om omhändertagande kan vissa gränsdragningsproblem uppkomma. Ett sådant problem är vid vilken tidpunkt beslut om omhändertagande måste fattas. Beskattningsmyndigheten har i samband med en transportkontroll rätt att stoppa fordon². I direkt samband med att fordon stoppas är det rimligt att anta att beskattningsmyndigheten begär att få se medförda dokument, ställer vissa frågor och kanske också gör en ytlig besiktning av lasten. Transportkontroller kan även komma att utföras i samband med om-, av- och pålastningar av lastbilar. Även här är det rimligt att transportkontrollen kan omfatta en ytlig besiktning. Så länge beskattningsmyndighetens agerande inskränker sig till detta är det enligt vår uppfattning inte heller nödvändigt att fatta ett beslut om omhändertagande; de befogenheter myndigheten utövar i dessa fall bör i stället rymmas inom transportkontrollinstitutet. Samma överväganden har gjorts beträffande lokalkontroll; ytliga besiktningar av lokaler och varor i lokaler rymms således inom lokalkontrollinstitutet.

Enligt vår uppfattning bör mer ingripande undersökningar än de nu nämnda göras med stöd av omhändertagandebestämmelser och inte med stöd av transport- eller lokalkontrollbestämmelser. I 3 kap. 3 § lagförslaget anges tre fall av undersökningar som till sin natur får anses vara mer ingripande; i dessa tre fall, som beskrivs mer ingående nedan, skall beslut om omhändertagande alltid fattas. Genom att ett beslut om

¹ De spaningsliknande befogenheterna beskrivs i kapitel 7. I kapitel 8 beskrivs underrättelseverksamheten.

² Se avsnitt 12.10.3.

omhändertagande fattas får den, vars egendom kontrolleras, en möjlighet till domstolsprövning eftersom han har rätt att överklaga beslutet; vid transportkontroll på annan plats än enskild plats är detta för övrigt den enda möjlighet som finns att få till stånd en domstolsprövning av myndighetens kontroll.

En undersökning som drar ut på tiden får typiskt sett anses vara en mer ingripande form av undersökning än en ytlig besiktning som genomförs under en kortare tidsrymd. Av denna anledning anser vi att beslut om omhändertagande bör fattas vid tidsmässigt mer utdragna undersökningar. Vad som skall anses vara en tidsmässigt utdragen undersökning kan dock diskuteras. Vi föreslår därför att länsrätten skall fastställa hur lång tid kontrollen får ta i samband med att domstolen fattar beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll. Många kontroller kommer dock att inledas utan föregående domstolsprövning; detta gäller alla transportkontroller på annan plats än enskild plats samt i de fall beskattningsmyndigheten fattar interimistiska beslut om transport- eller lokalkontroll. För såväl enskilda som för sin egendom kontrollerad som för de tjänstemän som skall tillämpa bestämmelserna torde det vara en fördel om gränsdragningen mellan omhändertagande å ena sidan och transport- och lokalkontroll å andra sidan i dessa fall tydligt framgår av lag. En bestämmelse om att ett omhändertagandebeslut alltid skall fattas efter en viss i lag angiven tidsrymd är enkel att tillämpa för myndigheterna; tjänstemännen behöver inte fundera på om undersökningen vid en transport- eller lokalkontroll dragit ut på tiden alltför länge, utan kan hämta ledning i en tydlig lagbestämmelse. Vi har funnit att en lämplig avgränsning är att beslut om omhändertagande skall fattas om transport- eller lokalkontroll inte avslutats inom den tid som angivits i domstols beslut eller inom sex timmar från det att kontrollen påbörjades (se 3 kap. 3 § 1 lagförslaget). Vid detta ställningstagande har vi bl.a. beaktat de tidsramar som förekom i Europadomstolens fall *Funke m.fl. mot Frankrike*¹.

Även i de fall då beskattningsmyndigheten flyttar varor eller handlingar från kontrollstället bör beslut om omhändertagande fattas (se 3 kap. 3 § 2 lagförslaget). Kontrollstället är härvid den lokal eller den enskilda plats som angivits i beslutet om lokalkontroll eller transportkontroll på enskild plats. Någon möjlighet att fortsätta lokalkontrollen i beskattningsmyndighetens lokaler eller på annan plats bör, enligt vår uppfattning, inte finnas. På detta sätt uppnås också en

¹ Se avsnitt 5.3.1.3.

likhet med vad som gäller för polismyndighet vid husrannsakan¹. Bestämmelsen är begränsad till lokalkontroller och transportkontroller på enskild plats; vid transportkontroller på annan plats än enskild plats torde en bestämmelse med detta innehåll vara tämligen svårtillämpad. I många fall skulle det kunna vara svårt att fastställa både vad som utgör kontrollställe – man kan tänka sig att både den plats där transporten stoppades och den plats där kontrollen påbörjades skulle kunna anses vara kontrollställe – och vad som utgör en förflyttning från kontrollstället. Tolkningsproblem skulle kunna uppstå i många fall; frågor av typen “innebär det att lastbilen förflyttats till en ny kontrollplats, om beskattningsmyndigheten av trafikskäl flyttar en lastbil några hundra meter?” skulle behöva besvaras. Detta är inte en bra lösning. Enligt vår uppfattning bör bestämmelserna om omhändertagande vara enkla att tillämpa.

När det gäller transportkontroller av last eller transportmedel i samband med järnvägstransporter, färjetransporter och vissa flygtransporter tillkommer ytterligare aspekter. Konsekvenserna av ett kvarhållande kan bli mycket stora för transportföretag, som yrkesmässigt befordrar passagerare. Även passagerare drabbas om ett kollektivt transportmedel kvarhålls efter ordinarie avgångstid för att punktskattekontroll skall kunna genomföras. För att understryka vikten av att även sådana intressen skall beaktas när beskattningsmyndigheten önskar kvarhålla ett transportmedel, som används för att yrkesmässigt befordra passagerare, har vi i vårt lagförslag intagit en bestämmelse om att kvarhållande av sådana transportmedel endast får göras med stöd av ett omhändertagandebeslut i de fall kontrollen innebär att en ordinarie avgångstid inte kan hållas (se 3 kap. 3 § 3 lagförslaget). Givetvis gäller den proportionalitetsbestämmelse som finns i 1 kap. 8 § lagförslaget även sådana beslut.

6.5.3.5 Samlastning och samförvaring

Det är inte ovanligt att varor samlastas i en lastbil, vilket kan leda till särskilda kontrollproblem². I en lastbil kan således en pall med sprit

¹ Se avsnitt 6.4.1.2 ovan.

² Kontrollproblematiken är densamma på tullområdet; för att exempelvis kontrollera om en låda, som påstås ha visst innehåll, döljer narkotika eller vapen måste tullen öppna lådan och gå igenom den (eller undersöka den med hjälp av röntgenkamera), vilket tar tid och kan medföra kostnader och irritation hos lådans ägare.

samlastas med helt andra varor. Ett omhändertagandebeslut kan som tidigare nämnts komma att omfatta såväl varor som transportmedel. Dessutom omfattar ett omhändertagande av varor även det som varorna förvaras i. En liknande situation kan uppstå vid lokalkontroll, om varor samförvaras i en lokal. Även här måste beskattningsmyndigheten ha möjlighet att gå igenom lådor och andra behållare där varor kan förvaras. Om punktskattepliktiga varor samlastas eller samlagras med andra varor kan det således finnas ett behov av att omhänderta även sådana varor.

Omhändertagandebestämmelserna gäller varor; någon begränsning till punktskattepliktiga varor finns inte. När beslut om omhändertagande fattas kommer i många fall sannolikt även samlastade eller samförvarade varor – i vart fall inledningsvis – att omfattas av beslutet, om det inte redan vid en ytlig besiktning står klart att dessa inte kan dölja punktskattepliktiga varor. Det är dock viktigt att omhändertagandet av de andra varorna inte blir mer ingripande än nödvändigt. Den proportionalitetsprincip som framgår av 1 kap. 8 § lagförslaget skall självfallet tillmätas stor betydelse vid beslut om omhändertagande av samlastade eller samförvarade varor. När myndigheten kontrollerat innehållet i lådor eller liknande utrymmen avseende de samlastade eller samförvarade varorna och det är klarlagt att dessa inte har något samband med punktskattepliktigt gods bör omhändertagandet avseende de samlastade respektive samförvarade varorna genast hävas. Det är överhuvudtaget viktigt att understryka att ett omhändertagandebeslut inte får omfatta längre tid än vad som behövs för punktskattekontrollen. Det förtjänar också att poängteras att ägaren till de varor som samlastats eller samförvarats med de punktskattepliktiga varorna bör ges en möjlighet att vända sig till länsrätten för att få grunden för omhändertagandebeslutet prövad¹.

6.5.4 Skattebeslag och skatteförverkande

Genom förslagen om transport- och lokalkontroll samt omhändertagande får beskattningsmyndigheten långtgående befogenheter att genomföra kontroller beträffande hanteringen av punktskattepliktiga varor. Det är viktigt att de nya kontrollbefogenheterna också leder till att staten får in de skatter som belöper på punktskattepliktigt gods. Problemen med ett omfattande skattefusk inom detta område är inte

¹ Se vidare avsnitt 13.5.3.3.

enbart av statsfinansiell natur. En omfattande skatteflykt kan också leda till att obeskattade produkter översvämmar marknaden, något som är till stor nackdel inte minst för de seriösa näringsidkarna. Vi föreslår därför att det skall bli möjligt att säkerställa de fiskala intressena genom ett administrativt förfarande som liknar förfarandet med beslag och förverkande i brottmål; för att markera skillnaden mellan det straffrättsliga förfarandet och det administrativa förfarandet har vi valt att benämna de nya instituten *skattebeslag* och *skatteförverkande*. Skattebeslag och skatteförverkande skall således kunna tillgripas för att säkra skatteindrivningen. Dessa institut kommer, enligt vår uppfattning, att vara mycket värdefulla komplement till de föreslagna bestämmelserna om punktskattekontroll. Bestämmelserna om skattebeslag och skatteförverkande är inte kopplade till någon straffbestämmelse och tillämpningen av bestämmelserna skall också vara helt fristående från straffrättsliga bedömningar¹.

6.5.4.1 Förutsättningar för skattebeslag och skatteförverkande m.m.

Skattebeslag och skatteförverkande är tänkta att användas exempelvis i sådana fall då en lastbil som stoppas är lastad med punktskattepliktigt gods, men erforderlig dokumentation saknas eller visar sig vara felaktig vid kontroll och ingen ger sig till känna och gör anspråk på godset. I sådana fall torde man ofta kunna utgå från att lasten släppts för konsumtion och att skattskyldighet inträtt; eftersom detta upptäckts i Sverige skall punktskatten ofta betalas här enligt artikel 20.2 i cirkulationsdirektivet². När man idag upptäcker en last i den angivna situationen säger sig chauffören ofta vara ovetande och lasten blir stående hos tullmyndigheten utan att någon gör anspråk på den.

Om en punktskattepliktig vara har påträffats i en sådan situation att den kan omhändertas bör den också, enligt vår uppfattning, kunna bli föremål för skattebeslag. Således bör punktskattepliktiga varor m.m. som påträffats vid transportkontroll eller lokalkontroll kunna beslagtas om övriga förutsättningar för skattebeslag är uppfyllda. Något krav på att egendomen först skall omhändertas finns inte.

¹ I avsnitt 6.5.5 finns en redogörelse för våra överväganden beträffande konkurrens mellan brottmål och våra förslag om omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande.

² Se avsnitt 2.2.1.

Förutsättningarna för skattebeslag och skatteförverkande är till viss del lika. Beslut om skattebeslag och skatteförverkande kan fattas om det inte framgår att punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige och att säkerhet beträffande varan ställts i laga ordning och kan infrias (se 3 kap. 6 § första stycket och 3 kap. 8 § första stycket). I 3 kap. 9 § finns vissa hinder mot skatteförverkande upptagna. I de två första punkterna i paragrafen finns absoluta hinder mot skatteförverkande. Skatteförverkande får enligt första punkten inte ske om punktskatt betalas i rätt tid; att skatteförverka egendom i dessa situationer skulle givetvis vara obilligt. Vidare får beslut om skatteförverkande inte fattas om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall erläggas i Sverige. Detta framgår av andra punkten. I de två sista punkterna finns temporära hinder mot skatteförverkande; skatteförverkande får således inte ske så länge de omständigheter som anges i någon av punkterna föreligger. Enligt tredje punkten får beslut om skatteförverkande inte fattas så länge punktskatt beträffande varan inte förfallit till betalning. Skatteförverkande får inte heller, enligt fjärde punkten, göras under den tid för vilken anstånd att betala punktskatt medgivits.

Även beträffande skattebeslag finns två absoluta hinder. Således får inte heller ett skattebeslagsbeslut fattas om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige eller om punktskatt beträffande varan erläggs i rätt tid (se 3 kap. 6 § andra stycket lagförslaget). Några temporära hinder mot skattebeslag finns däremot inte. Beslut om skattebeslag får, enligt våra förslag, således fattas även om fastställd punktskatt inte förfallit till betalning eller under den tid för vilken anstånd att betala skatt medgivits. Anledningen till detta är att skatteindrivningen skall kunna säkras även om skyldigheten att erlägga skatt ännu inte inträtt, exempelvis om man vid en transportkontroll påträffar punktskattepliktiga varor under sådana omständigheter att det finns skäl att anta att punktskatt inte kommer att betalas. Eftersom skattebeslag till skillnad från skatteförverkande inte innebär ett slutgiltigt frånhållande av äganderätt till egendom utan endast ett ingrepp i nyttjanderätten anser vi det motiverat att samhällets möjligheter att säkra skatteindrivningen stärks på detta sätt, även om det kan innebära vissa nackdelar för berörda enskilda. Det bör i detta sammanhang också framhållas att om beslut om skattebeslag har fattats innan skyldighet att betala punktskatt inträtt och skatten sedermera betalas i rätt tid skall skattebeslagsbeslutet självklart genast hävas. Möjligheten att besluta om skattebeslag innan punktskatten förfallit till betalning bör givetvis tillämpas med stor försiktighet. Det är viktigt att understryka att beslut om skattebeslag i nämnda fall endast bör fattas om det kan antas att andra inte lika långtgående åtgärder är meningslösa

(jämför med proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § lagförslaget). I de fall beskattningsmyndigheten känner till den skattskyldiges identitet torde i normalfallet beslut om skattebeslag innan punktskatten förfallit till betalning vara en alltför långtgående och oproportionerlig åtgärd. Det torde i denna situation krävas att skattemyndigheten också har grundad anledning att anta att punktskatten inte kommer att erläggas, exempelvis för att ledsagardokument saknas. I de fall där den skattskyldiges identitet är okänd torde å andra sidan det i många fall föreligga tillräcklig grund för att fatta ett skattebeslagsbeslut.

Även om det föreligger vissa olikheter beträffande förutsättningarna för skattebeslag och skatteförverkande finns det också stora likheter mellan instituten. Som tidigare nämnts är den grundläggande skillnaden mellan de båda instituten att skattebeslag endast innebär en inskränkning av nyttjanderätten medan ett lagakraftvunnet beslut om skatteförverkande slutgiltigt frånhänder ägaren äganderätten till egendomen. En konsekvens av detta är bl.a. att särskilda rättssäkerhetsgarantier uppställts vid skatteförverkande, t.ex. bestämmelserna om god tro i 3 kap. 9 och 10 §§ och bestämmelserna om kallelse på okända ägare i Post och Inrikes tidningar (12 kap. 2 § lagförslaget)¹. Att skattebeslag endast är en inskränkning i nyttjanderätten till egendom innebär att det finns vissa möjligheter för ägaren till egendom som är föremål för skattebeslag att överlåta egendomen (3 kap. 12 § lagförslaget)². Det föreligger också en skillnad mellan de båda instituten när det gäller de ekonomiska värden för vilka skattebeslag respektive skatteförverkande kan ske (se 3 kap. 6 § tredje stycket och 8 § andra stycket lagförslaget)³.

Punktskattepliktiga varor, transportmedel, containrar, tankar och transporthjälpmedel som använts vid transporten bör enligt vår uppfattning kunna skatteförverkas. Det är dock rimligt att de punktskattepliktiga varorna skatteförverkas i första hand; först om värdet på dessa är så lågt att de inte täcker skatteskulden kan således även transportmedel, containrar, tankar och transporthjälpmedel förverkas. Detta framgår av 3 kap. 8 § andra stycket lagförslaget.

¹ Se vidare avsnitten 6.5.4.7 och 13.5.4.2.

² Se vidare avsnitt 12.10.6.

³ Se vidare avsnitt 6.5.4.4 (skatteförverkande) och 6.5.4.5 (skattebeslag).

6.5.4.2 Förhållandet mellan skatteförverkande och betalningssäkring

Som framgår av avsnitt 6.4.12 är betalningssäkring ett institut som används för att säkerställa betalning av skatter, tullar och avgifter. En av förutsättningarna för betalningssäkring är att det föreligger påtaglig risk att gäldenären inte kommer att betala fordringen; är det frågan om fordringar som inte är fastställda krävs dessutom att det finns sannolika skäl att fordringen kommer att fastställas. Betalningssäkring riktas alltid mot en känd gäldenär (skattskyldig).

Enligt vårt förslag kan skatteförverkande göras beträffande punktskattepliktiga varor m.m. För att undvika kollision mellan betalningssäkringsinstitutet och skatteförverkandeinstitutet skulle man kunna föreskriva att den skattskyldige måste vara okänd för att skatteförverkande skall få göras. Detta skulle dock öppna fältet för skatteflykt i de fall då skattskyldigheten inträder exempelvis vid gränspassering. Det skulle vara alltför enkelt att konstruera upplägg där ett bolag med säte i ett "skatteparadis" äger lasten i det ögonblick skattskyldigheten inträder men därefter direkt överlåter den till annan person. I ett sådant fall skulle man inte komma åt de punktskattepliktiga varorna vare sig med betalningssäkring eller skatteförverkande, om det för skatteförverkande krävdes att den skattskyldige var okänd.

En alternativ metod att komma till rätta med detta skulle vara att konstruera någon form av skatteflyktsklausul, som skulle ge möjlighet att tillämpa ett genomsynsresonemang för de olika typer av skatteflykt som kan tänkas förekomma. Detta vore dock, enligt vår mening, inte någon bra lösning; en skatteflyktsklausul skulle vara mycket svårkonstruerad och om den skall täcka många olika fall av skatteflykt måste den dessutom få en generell utformning. Vi har istället valt att inte föreslå att den skattskyldige måste vara okänd för att ett skatteförverkande skall få göras. Härigenom löses ytterligare ett problem som annars skulle kunna uppstå vid lokalkontroller. Rekvisiten för skatteförverkande överensstämmer till viss del med vad som gäller för lokalkontrollsinstitutet (se 2 kap. 9 § lagförslaget). Det är också naturligt att det finns en koppling mellan skatteförverkande och lokalkontroller; en jämförelse kan härvid göras med regleringen i RB där husrannsakan får företas för eftersökande av föremål som är underkastat beslag i brottmål¹. Om en förutsättning för skatteförverkande och lokalkontroll vore att den skattskyldige var okänd skulle

¹ Se avsnitt 5.5.1.

problem kunna uppstå under verkställigheten av en lokalkontroll. Vad händer om beskattningsmyndigheten under en lokalkontroll helt plötsligt kan klarlägga eller i vart fall ana sig till vem den skattskyldige är? Måste myndigheten då övergå till att tillämpa tvångsåtgärdslagen? Problemen är inte alldeles enkla att lösa. Gränsdragningsfrågorna skulle sannolikt vara mycket besvärliga för de tjänstemän som är ansvariga för att verkställa beslutet om lokalkontroll.

Vi har således valt att inte föreslå att den skattskyldige måste vara okänd för att ett skatteförverkande skall kunna beslutas. Nackdelen med detta är givetvis att man – när det gäller vissa punktskattepliktiga varor – får parallella system för betalningssäkring och skatteförverkande, som delvis kommer att vara överlappande. Vid en jämförelse mellan de olika alternativen har vi dock funnit att den av oss valda konstruktionen är att föredra trots denna nackdel.

6.5.4.3 Vad skall gälla beträffande den som innehar särskild rätt till egendom?

En särskild fråga är vad som skall gälla när någon innehar särskild rätt till egendom, t.ex. i de fall då egendomen förvärvats med äganderättsförbehåll. En möjlig lösning vore att i lagtexten föreskriva vem som skall anses vara ägare i olika tänkbara fall; en sådan lösning har exempelvis valts i LSE beträffande sanktioner vid otillåten användning av märkta mineraloljeproducter¹. Det kan emellertid ifrågasättas om det beträffande skatteförverkande går att föreskriva att den som har viss rätt till egendom, såsom återtaganderätt, inte skall anses vara ägare till egendomen med den följderna att en sådan ägare inte skulle kunna vara part i ett mål om skatteförverkande. Hans möjligheter att få grunderna för sin rättighetsförlust prövade skulle då vara ytterst begränsade. Europadomstolen har, som tidigare nämnts, i fallet *Gasus mot Nederländerna* funnit att en rätt till egendom genom äganderättsförbehåll omfattas av begreppet *egendom* i artikel 1 till första tilläggsprotokollet; ett intrång i en sådan rättighet kan således utgöra en kränkning av artikeln². Vi har med beaktande av detta avgörande valt att inte ge någon definition av vem som skall anses vara ägare till egendom.

Vi har istället för att definiera vem som skall anses vara ägare till egendom i lagförslaget valt att föreslå vissa särbestämmelser om den

¹ Se avsnitt 6.4.8 ovan.

² I avsnitt 6.3.5 finns en redogörelse för rättsfallet.

som har särskild rätt till egendom som är föremål för åtgärd enligt lagförslaget. Exempelvis sägs i 3 kap. 8 § tredje stycket lagförslaget att särskild rätt till egendom som förklarats skatteförverkad består, om inte annat särskilt förordnas¹. Vidare gäller godtroskyddet enligt 3 kap. 10 och 11 §§ lagförslaget även den som har särskild rätt till egendom. Vid försäljning av skatteförverkad egendom skall förbehåll göras för sådan av beskattningsmyndigheten känd särskild rättighet som består trots att egendomen skatteförverkats (se 3 kap. 16 § första stycket lagförslaget).

6.5.4.4 Vilket värde bör ett beslut om skatteförverkande kunna omfatta?

Skatteförverkandet bör högst kunna avse den punktskatt som beräknas belöpa på varorna med ett tillägg på fyrtio procent motsvarande transporttillägget² samt de kostnader för förfarandet som staten haft (se 3 kap. 7 § första stycket lagförslaget). Att skatteförverka större belopp än detta är vore oskäligt eftersom det här inte rör sig om en rättsverkan på grund av brott utan om skattebetalande.

Det är, enligt vår bedömning, viktigt att skatteförverkandet även kan omfatta ett tillägg på fyrtio procent (motsvarande transporttillägg) som kan tas ut även om den skattskyldige är okänd. I annat fall kommer en känd skattskyldig i ett betydligt sämre läge än en okänd; en okänd skattskyldig skulle utan detta tillägg i skatteförverkandevärdet enbart riskera att få betala den skatt han ändå varit skyldig att betala samt de kostnader han förorsakat samhället. Vi har däremot inte föreslagit att skatteförverkande skall kunna användas för att säkra betalningen av beslutade transporttillägg; en sådan konstruktion skulle leda till att ett skatteförverkande i vissa situationer skulle kunna avse både transporttillägg och ett tillägg på fyrtio procent av skatteskulden, vilket vore obilligt. Om egendom som skatteförverkats täcker skatteskulden med ett tillägg på fyrtio procent samt kostnaderna för förfarandet bör det dock finnas anledning att medge befrielse från transporttillägget, om fråga om detta uppkommer i ett senare skede (se 6 kap. 3 § lagförslaget). Om å andra sidan transporttillägg redan betalats avseende det aktuella ärendet när frågan om skatteförverkande skall avgöras finns

¹ En liknande bestämmelse finns i 36 kap. 5 § tredje och fjärde styckena BrB.

² Våra förslag beträffande transporttillägg finns i kapitel 10.

istället grund för att jämka beslutet om skatteförverkande med stöd av 3 kap. 7 § andra stycket lagförslaget.

Skatteförverkande bör även kunna ske av varor med ett ringa värde eller varor som inte kan säljas av staten. Det kan exempelvis tänkas att ett parti cigaretter håller en så låg kvalitet att det är omöjligt att sälja dem på marknaden; detta skall dock inte vara ett hinder för skatteförverkande. Begränsningen i 3 kap. 7 § första stycket lagförslaget av vad ett skatteförverkande av egendom högst skall få omfatta är endast tänkt att ange en högsta gräns för vad som kan skatteförverkas.

Egendom som är föremål för skattebeslag skall, när skatteförverkandefrågan prövas, åsättas det värde den kan förväntas inbringa vid statens försäljning; ofta torde detta värde överensstämma med det marknadsvärde egendomen har. I vissa fall kommer sannolikt, som ovan antytts, skattebeslagtaget gods att vara av så dålig kvalitet att staten inte kan ta på sig ansvaret att sälja varorna; i sådant fall får värdet på egendomen bestämmas till 0 kr. Detta lär bli särskilt vanligt när det gäller alkoholvaror.

Ett beslut om skatteförverkande skall, som tidigare nämnts, kunna jämkas om beslutet framstår som obilligt med hänsyn till ägarens situation och övriga omständigheter (se 3 kap. 7 § andra stycket). Jämkningsmöjligheten bör enligt vår uppfattning inte tillämpas alltför restriktivt – särskilt när det gäller transportmedel och andra hjälpmedel – och såväl omständigheterna i fallet som ägarens ekonomiska situation bör kunna beaktas vid bedömningen av om ett skatteförverkande är obilligt eller inte. Härvid är det viktigt att det i besluten om skatteförverkande finns en rimlig proportion mellan statens intresse att säkra skatteindrivningen och ägarens situation samt beteende i det aktuella fallet; självklart måste proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 lagförslaget alltid beaktas. Det bör också framhållas att en godtroende ägare skyddas av bestämmelserna i 3 kap. 10 och 11 §§ lagförslaget.

6.5.4.5 Vilket värde bör ett beslut om skattebeslag kunna omfatta?

Även om ett skatteförverkande endast får avse den skatteskuld som belöper på varorna med ett tillägg på fyrtio procent samt kostnaderna för förfarandet bör ett skattebeslagsbeslut kunna omfatta egendom som har ett värde överstigande detta belopp (se 3 kap. 6 § tredje stycket i lagförslaget). En annan ordning skulle nämligen få den konsekvensen att skattebeslag överhuvudtaget inte skulle kunna ske om exempelvis

varornas eller transportmedlets värde översteg skatteskulden m.m.¹. Man bör dock eftersträva att inte skattebeslagta mer egendom än vad som är nödvändigt för att säkra skatteindrivningen. Även i detta fall skall proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § lagförslaget vara vägledande.

6.5.4.6 Möjligheten att erlægga lösen

Enligt vår uppfattning bör ägare till egendom som kan komma att skatteförverkas kunna välja om han vill betala lösen för egendomen i stället för att den skatteförverkas; särskilt om det finns ett betydande övervärde i egendom kan detta vara ett intressant alternativ. Det kan också finnas andra skäl att ägare av exempelvis en lastbil eller en container skulle föredra att betala lösen. Vi har därför lämnat ett förslag till en lösenbestämmelse.

Vid prövning av skatteförverkande kan länsrätten, på yrkande av ägare till egendom som är föremål för skattebeslag, förordna att lösen får erläggas istället för att egendomen förverkas (se 3 kap. 15 § lagförslaget). Detta kan sägas vara en form av värdeförverkande². Vid fastställandet av lösesumman skall bestämmelserna i 3 kap. 7 § lagförslaget beaktas, vilket innebär att även de jämningsregler som finns i paragrafens andra stycket är tillämpliga. Lösen skall betalas senast en månad efter det att beslutet om lösen vunnit laga kraft. Om betalning inte erläggs i rätt tid skall egendomen istället anses skatteförverkad (se 3 kap. 15 § andra stycket lagförslaget).

6.5.4.7 Skydd för godtroende ägare till egendom som kan bli föremål för skatteförverkande

Genom att föreskriva att både varor och transportmedel m.m. kan skatteförverkas ökar man möjligheten att driva in skattefordringen. Dessutom borde den preventiva effekten mot skatteundandraganden öka. En sådan möjlighet kommer nämligen sannolikt också att innebära

¹ Jämför härvid Air Canada mot Storbritannien där lösesumman var väsentligt mycket mindre än värdet på flygplanet (ovan avsnitt 6.3.4).

² Vad som utgör ett sakförverkande respektive ett värdeförverkande beskrivs i avsnitt 6.1. En jämförelse kan också göras med regleringen i RB (förverkande med stöd av 27 kap. RB och kvarstad med stöd av 26 kap. RB) – se avsnitt 6.4.1.1 ovan.

ett kraftigt incitament för åkare och andra som hyr ut egendom att försäkra sig om att egendomen inte används för oseriösa ändamål. Givetvis måste dock en fordonsägare, som är helt ovetande om att fordon transporterar obeskattade varor och som agerat på ett klanderfritt sätt, kunna få tillbaka sitt fordon. Det är självklart att en åkeriägare inte skall kunna drabbas av ett skatteförverkande om någon av hans anställda agerat utan hans vetskap på ett oseriöst sätt¹. Inte heller skall exempelvis en bensinstationsägare som hyrt ut en mindre lastbil kunna drabbas av att hans lastbil förverkas, om denna skulle påträffas med obeskattade cigaretter; i ett sådant fall behövs det konkreta omständigheter, t.ex. att bilen specialkonstruerats för denna form av skattefusk, som visar att ägaren inte var ovetande om vad bilen skulle användas till, för att ett beslut om förverkande skall kunna fattas. Det kan i detta sammanhang nämnas att vissa bensinstationer i gränsområdet Sverige-Finland idag hyr ut specialbyggda släpvagnar att användas för transport av finska mineraloljeprodukter. Ägaren till ett sådant specialkonstruerat fordon torde inte kunna åberopa att han varit i god tro.

Skyddet för godtroende ägare återfinns i 3 kap. 10 och 11 §§ lagförslaget. I 10 § anges att punktskattepliktiga varor inte får skatteförverkas om *varornas ägare* på grund av förhållandena vid förvärvet samt omständigheterna i övrigt inte insett att varorna skall beskattas i Sverige. I 11 § finns skyddet för godtroende *ägare till transportmedel, container, tank och transporthjälpmedel* inskrivet. I paragrafen föreskrivs att förverkande får ske enbart om ägaren på grund av omständigheterna borde ha insett att transporten avsåg punktskattepliktiga varor och att varorna skall beskattas i Sverige. Skatteförverkande får således endast ske om ägaren varit i ond tro.

Bestämmelserna om god tro skiljer sig åt framförallt beträffande bevisbördans placering. I en process har ägaren till varor som är föremål för skattebeslag initialt bevisbördan för att han varit i god tro (se 3 kap. 10 § lagförslaget). Beträffande transportmedel m.m. är förhållandet det omvända. Här har beskattningsmyndigheten initialt bevisbördan beträffande ond tro hos egendomens ägare (se 3 kap. 11 § lagförslaget). Vi har noga övervägt om bestämmelserna beträffande godtroskydd bör utformas på detta sätt eller om en lämpligare lösning hade varit att bevisbördan i båda fallen initialt skulle åvila ägaren. Den

¹ Jämför Air Canada mot Storbritannien. Anställda i flygbolaget begick narkotikabrott. Air Canada hade fått påpekanden från myndigheten om brister i sin kontroll och i sina rutiner men inte gjort något. Air Canada ansågs således inte vara en "oskyldig ägare", en som handlat i god tro (se ovan avsnitt 6.3.4).

valda lösningen kan ses som en markering av att vi bedömt att skyddet för godtroende ägare bör vara starkare för ägare till transportmedel m.m. än för ägare av punktskattepliktiga varor. Några större skillnader i tillämpningen av de båda paragraferna är dock inte avsedd; bevisbördans placering anger endast vem som i inledningsskedet har ansvaret för att viss utredning görs. Beträffande bedömningar enligt 3 kap. 10 § räcker det att ägaren till varorna gör sannolikt att han varit i god tro – något krav på att han skall styrka detta har inte uppställts. Om ägaren visar att det föreligger konkreta omständigheter som tyder på att han varit i god tro vid tillfället åligger det således beskattningsmyndigheten att motbevisa hans påståenden. Detsamma gäller beskattningsmyndighetens bevisbörda enligt 3 kap. 11 §; om myndigheten kan peka på omständigheter som gör det sannolikt att ägaren varit i ond tro får egendomen förverkas om ägaren inte kan åberopa omständigheter eller bevis till sin fördel som förtar bevisvärdet av det som beskattningsmyndigheten åberopat. Nedan ges ytterligare några exempel på omständigheter som kan tala för eller emot god tro hos ägaren.

Det ligger i sakens natur att ägaren till varor eller transportmedel oftast inte kan hävda att han var ovetande om vad som försiggått exempelvis om ledsagardokument saknas eller är uppenbart felaktigt; vad gäller ägaren av transportmedlet krävs givetvis också i sådana fall att denne var medveten om eller borde känt till att transporten avsåg punktskattepliktiga varor. Vidare kan andra tecken som betalning på osedvanligt sätt, märkliga transportrutter¹ etc. vara ägnade att väcka misstanke hos ägaren, som vid förekomsten av sådana omständigheter kan få svårare att påvisa att han är i god tro. I de fall föraren är anställd av ägaren kan även sådana omständigheter som att föraren saknar visum till det land där varorna enligt handlingarna skall avlämnas, att föraren inte har tillräckligt med bensinpengar för att nå sin destination och att föraren inte har bokat färjebiljetter tyda på att ägaren inte är i god tro. Även förhållandet att samma ägare en eller flera gånger tidigare varit inblandad i transporter som genomförts på ett tvivelaktigt sätt bör tas med i bedömningen. Slutligen kan beskaffenheten av den information om reglerna på området från skatteförvaltningen eller annan myndighet, som ägaren erhållit eller eljest tagit del av, vara av intresse; i detta avseende är det särskilt intressant om ägaren tidigare

¹ Det är inte ovanligt i sådana här sammanhang att varor som enligt handlingarna skall till ett land körs kors och tvärs över Europa och att den körsträcka som körs blir väsentligt längre än vad som hade behövts.

fått påpekanden från någon myndighet i det aktuella hänseendet¹. Om lagstiftning genomförs på området bör skatteförvaltningen därför informera företag i kommunikationsbranschen om de nya lagreglerna samt om myndighetens rättsliga möjligheter till skattebeslag och skatteförverkande. Det är också lämpligt att beskattningsmyndigheten så långt det är möjligt lämnar information till företag inom transportsektorn om hur de kan skydda sig mot oseriösa aktörer.

6.5.4.8 Försäljning m.m.

Bestämmelser om försäljning av egendom och fördelning m.m. av försäljningsintäkter återfinns i 3 kap. 16 och 17 §§ lagförslaget. I 16 § första stycket stadgas att egendomen, efter att ett beslut om skatteförverkande vunnit laga kraft, skall säljas genom beskattningsmyndighetens försorg. Härvid skall, som tidigare nämnts, förbehåll göras för av beskattningsmyndigheten vid försäljningstillfället känd särskild rättighet. I andra stycket stadgas att försäljningsintäkterna skall användas för att betala det värde för vilket skatteförverkande gjorts och tillfalla staten. Vidare finns bestämmelser om avräkning av försäljningsintäkter. Om försäljningsintäkterna inte täcker hela det värde som angivits i beslutet om skatteförverkande skall den punktskatt som beräknas belöpa på varorna och de kostnader för förfarandet som staten haft avräknas före det tillägg på fyrtio procent som anges i 3 kap. 7 § första stycket 2. Att denna lösning har valts sammanhänger med bl.a. det faktum att vi anser att betalning genom skatteförverkande av nämnda tillägg medför att det torde föreligga grund för att medge befrielse från skattetillägg, om den frågan aktualiseras i ett senare skede. Avräknade intäkter tillfaller staten.

Om gods som är föremål för skattebeslag är av så dålig kvalitet att staten inte kan ta på sig ansvaret att sälja varorna får de istället förstöras (se 3 kap. 16 § andra stycket).

I 3 kap. 17 § återfinns bestämmelser om hur eventuella överskjutande intäkter vid försäljningen skall fördelas; det kan nämligen tänkas att man vid försäljningen erhåller större intäkter än som behövs för att täcka det värde för vilket skatteförverkande får göras. Överskjutande intäkter från försäljningen skall enligt huvudregeln i första stycket återbetalas till egendomens ägare, om denne vid tidpunkten för försäljningen är känd för beskattningsmyndigheten (se 3 kap. 17 §

¹ Se *Air Canada mot Storbritannien* (avsnitt 6.3.4).

första stycket). Om transportmedel m.m. förverkas skall dock överskjutande intäkter i första hand utges till ägare av sådan egendom. Om det kvarstår överskjutande intäkter efter att ägare till skatteförverkad egendom fått ersättning skall den som erlagt ersättning för kostnader för förfarandet erhålla återbetalning (se 3 kap. 17 § andra stycket).

Överskjutande intäkter som inte kan utges eller återbetalas inom ett år från försäljningstillfället tillfaller staten (se 3 kap. 17 § tredje stycket lagförslaget).

Om egendom som är föremål för skattebeslag utsätts för försämring eller annan nedgång i värde bör den kunna säljas genast. Detsamma gäller om kostnaderna för förvaringen uppgår till betydande belopp i förhållande till egendomens värde; enligt reglerna om kostnadsansvar enligt 8 kap. 2 § lagförslaget åvilar kostnadsansvaret i sådana fall egendomens ägare¹. Det är, enligt vår uppfattning, orimligt att i de nämnda fallen avvakta med försäljningen tills det slutliga avgörandet av skatteförverkande frågan föreligger. Ägare till egendom som är utsatt för försämring eller värdenedgång bör också ha ett inflytande över förfarandet. Vi föreslår därför att egendom som är utsatt för försämring eller värdenedgång alltid skall säljas om ägaren till egendomen begär det. Någon domstolsprövning behövs inte i dessa fall. I andra fall måste beskattningsmyndigheten, enligt vårt förslag, ansöka om tillstånd hos länsrätten för att få vidta åtgärden². I de fall då kostnaderna för förvaring uppgår till eller kan beräknas uppgå till betydande belopp får såväl ägaren som beskattningsmyndigheten ansöka i länsrätt om förtida försäljning (se 3 kap. 14 § andra stycket lagförslaget)³. Försäljningsintäkterna vid förtida försäljning skall träda istället för skattebeslagtagen egendom. Således kan, när sedermera prövning av skatteförverkandet görs, försäljningsintäkterna tas i anspråk på samma sätt som egendom som är föremål för skattebeslag, om förutsättningar för skatteförverkande föreligger.

6.5.5 Konkurrens med bestämmelser om förverkande i samband med brott

Behovet att skatteförverka egendom gör sig gällande i de fall då det finns anledning att anta att punktskatt inte kommer att betalas. I vissa

¹ Beträffande våra överväganden om kostnadsansvar, se avsnitt 12.10.16.

² Se vidare avsnitt 13.5.3.5.

³ Se vidare avsnitt 13.5.3.5.

av dessa fall kommer sannolikt också misstanke om brott att uppstå¹. För att konkurrens inte skall uppstå mellan beslag som har samband med brottsutredning å ena sidan och omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande å andra sidan har vi låtit bestämmelserna om beslag i samband med brottsutredningar i de flesta fall ha företräde framför bestämmelserna om omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande. Ett skäl till detta är att förverkande på grund av brott bl.a. kan ha till syfte att vinning från brott eller att egendom vars användande i sig utgör brott förverkas², medan våra förslag enbart syftar till att säkra skatteindrivningen. I de fall någon begår en straffbar gärning, som kan leda till att ett förverkande enligt de straffrättsliga bestämmelserna aktualiseras, bör enligt vår uppfattning de straffrättsliga bestämmelserna ha företräde.

I 3 kap. 12 § lagförslaget finns konkurrensreglerna intagna. Beslut om skatteförverkande, skattebeslag eller omhändertagande av annat än handling får inte fattas om egendomen är beslagtagen i samband med brottsutredning eller brottmål. Om beslut om beslag i samband med brottsutredning eller brottmål meddelas beträffande egendom som är föremål för skattebeslag skall beslutet om skattebeslag hävas. Detsamma gäller beslut om omhändertagande av annat än handling. Den föreslagna bestämmelsen innebär dock inte något hinder mot att använda omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande efter att ett beslag i brottmål har hävts.

Det kan här tilläggas att förverkande i brottmål inte kan beslutas med anledning av skattebrott. Däremot kan punktskattepliktiga varor beslagtas av utredningsskäl i en brottsutredning rörande skattebrott. Vidare kan beslag av annan egendom som varit föremål för brott komma i fråga. Konkurrens mellan förverkande i brottmål och skatteförverkande kan vad avser alkoholvaror uppstå framförallt i de fall då misstanke om brott enligt VSL eller alkohollagen föreligger och vad avser tobaksvaror i de fall då förverkande kan ske med stöd av LTS samt vad avser mineraloljeprodukter om förverkande kan ske med stöd av LSE³.

¹ Om Ekobrottsberedningens förslag om skattekriminal genomförs kommer vissa brottsutredningar kunna genomföras av skatteförvaltningen (se avsnitt 6.4.13). Våra förslag rör dock som tidigare nämnts endast det fiskala området. Det är således inte meningen att våra förslag om punktskattekontroll skall tillämpas vid skattebrottsutredningar m.m.

² Se avsnitt 6.4.2 ovan.

³ Angående dessa lagar, se avsnitten 6.4.3 (VSL), 6.4.5 (alkohollagen), 6.4.8 (LSE) och 6.4.9 (LTS).

7 Särskilda kontrollbefogenheter

Förslag: Beskattningsmyndigheten ges befogenhet att skugga person, ställa frågor och hålla uppsikt över det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport samt lokal eller annan plats där det kan antas att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras.

7.1 Inledning

Befogenheter att stoppa och undersöka transporter samt att undersöka lokaler är viktiga hörnstenar i ett punktskattekontrollsystem. För att dessa befogenheter skall kunna användas på ett ändamålsenligt och effektivt sätt krävs dock ytterligare ett element.

Eftersom kontrollerna i stor utsträckning gäller varor som är under transport är det viktigt att beskattningsmyndigheten verkligen kan följa varornas förflyttningar. Detta torde inte vara möjligt om myndigheten inte har en befogenhet att bedriva viss yttre spaning.

Beskattningsmyndighetens arbete skulle naturligtvis också underlättas väsentligt om det fanns en bättre möjlighet att göra riskanalyser med hjälp av dataregister. Detta kontrollsystem måste anpassas till de nya krav som punktskattekontrollen ställer på myndigheten. Frågan om beskattningsmyndighetens möjlighet att insamla, lagra och använda information kommer att behandlas i nästa kapitel.

Det finns i dag inte några bestämmelser som ger en skattemyndighet rätt att vidta spaningsliknande åtgärder för skattekontroll. Vid utformningen av en spaningsbefogenhet får jämförelse i stället göras med de spaningsbefogenheter som polis- och framför allt tullmyndigheterna har. Vidare bör Ekobrottsberedningens förslag beträffande skattekriminalen beaktas. Nedan följer därför, efter att RF:s och Europakonventionens bestämmelser på området behandlats, en kortfattad redogörelse för polis- och tullmyndigheternas spaningsbefogenheter samt Ekobrottsberedningens förslag i denna del.

7.2 Regeringsformen

Såsom nämnts tidigare är varje medborgare¹ enligt 2 kap. 6 § RF skyddad mot bl.a. husrannsakan och liknande intrång. Lagrummet ger också skydd mot undersökning av brev eller annan förtrolig försändelse och mot hemlig avlyssning eller upptagning av telefonsamtal eller annat förtroligt meddelande. Också detta skydd hör till de rättigheter som får begränsas enligt 2 kap. 12 § RF². I övrigt finns det inte några bestämmelser i 2 kap. RF som kan anses avse det allmännas spaningsbefogenheter³.

7.3 Europakonventionen

Artikel 8 i Europakonventionen fastslår att envar har rätt till skydd för sitt privat- och familjeliv, sitt hem och sin korrespondens. Såsom framgår av redovisningen i avsnitt 5.3 kan dock skyddet enligt artikel 8 inskränkas⁴.

Det torde kunna förekomma att spaningsåtgärder inkräktar på rätten till skydd enligt artikel 8. Av de domar Europadomstolen meddelat beträffande denna artikel kan dock endast ett fåtal anses avse spaningsåtgärder. De prövade åtgärderna är av en mycket långtgående karaktär såsom telefonavlyssning eller inskränkningar av postsekretess. Några av fallen kan dock – även om sådana spaningsbefogenheter knappast kan komma i fråga för punktskattekontrollen – vara av intresse främst med hänseende på de mer allmänna uttalanden Europadomstolen gör beträffande hemlig övervakning.⁵

¹ Skyddet enligt 2 kap. 6 § RF gäller enligt 2 kap. 22 § andra stycket 3 RF även utlänningar om annat inte följer av särskilda föreskrifter i lag.

² Se avsnitt 4.1 beträffande förutsättningarna för att begränsning skall få ske.

³ Bortsett från 2 kap. 3 § RF som avser anteckningar i dataregister, se vidare avsnitt 8.2.

⁴ Se detta avsnitt beträffande förutsättningarna för inskränkning.

⁵ Vi har valt att här redovisa de båda domar som enligt vår mening är av störst intresse. Frågor om telefonavlyssning har också prövats i fallen Malone mot Storbritannien samt Kruslin och Huvig mot Frankrike.

7.3.1 Klass m.fl. mot Förbundsrepubliken Tyskland

Oberstaatsanwalt Gerhard Klass, domaren Jürgen Nussbruch samt advokaterna Peter Lubberger, Hans-Jürgen Pohl och Dieter Selb (klagandena) anförde att 10 § andra stycket i den tyska grundlagen (*Grundgesetz*) samt (fritt översatt) lagen om inskränkningar i brev-, post- och telesekretessen¹ stred mot Europakonventionen. De ifrågasatte inte statens rätt att ha tillgång till de övervakningsmetoder som återfanns i lagstiftningen. Det de vände sig mot var att lagstiftningen tillät att dessa metoder användes utan att det fanns ett åliggande för myndigheterna att i varje enskilt fall underrätta berörda personer i efterhand, samt vidare att lagstiftningen inte erbjöd någon möjlighet att få beslut om och verkställande av åtgärderna prövade av domstol². Klagandena åberopade inte en vetskap om att de utsatts för övervakningsåtgärderna, men väl den omständigheten att lagstiftningens utformning innebar att de mycket väl kunde ha utsatts för åtgärderna utan att veta om det.

Den tyska staten yrkade i första hand att talan skulle avvisas och i andra hand att talan skulle lämnas utan bifall. Staten anförde att klagandena aldrig utsatts för de aktuella övervakningsåtgärderna och därför inte var 'offer' i den mening som avses i artikel 25.1 i Europakonventionen³ samt vidare att artikel 8.2 inte innebär ett krav på att hemlig övervakning underkastas juridisk kontroll. Staten anförde vidare att det system för granskning som införts med stöd av 10 § andra stycket i grundlagen tog tillvara individens rättigheter på ett effektivt sätt. Staten anförde också att kränkningen, om sådan

¹ *Gesetz zur Beschränkung des Brief-, Post- und Fernmehldegeheimnisses.*

² 10 § i den tyska grundlagen (*Grundgesetz*) lydde i fri översättning: '1. Sekretessen beträffande korrespondens, post och telekommunikationer skall vara okränkbara. 2. Inskränkningar får beslutas endast med stöd av lag. I den mån syftet med sådana inskränkningar är att skydda den fria demokratiska konstitutionella ordningen eller Federationens eller ett Lands existens eller säkerhet, får lagen föreskriva att den person som berörs inte skall underrättas om inskränkningen och att domstolsprövningen skall ersättas av prövning av organ eller hjälporgan som utsetts av folkets valda representanter.'

³ Artikel 25 § 1 lyder i relevant del: 'Kommissionen må mottaga till Europarådets generalsekreterare riktade framställningar från enskilda personer, icke-statliga organisationer eller grupper av enskilda, som påstå sig hava genom någon av de höga fördragsslutande parterna utsatts för kränkning av någon av de i denna konvention angivna rättigheterna...'

ansågs föreligga, var nödvändig i ett demokratiskt samhälle med hänsyn till statens säkerhet, den allmänna säkerheten, förebyggandet av oordning eller brott samt skyddandet av andras fri- och rättigheter.

Europadomstolen prövade först frågan huruvida klagandena kunde anses vara offer för en kränkning. Domstolen konstaterade härvid inledningsvis att en enskild person under vissa omständigheter kunde anses ha varit offer för en kränkning orsakad av själva befintligheten av hemliga åtgärder eller lagstiftning som tillåter sådana åtgärder (och således utan att göra gällande att åtgärderna de facto vidtagits mot honom); om en stat använder hemlig övervakning, vars existens förblir okänd för de personer som kontrolleras och som därför är omöjlig att invända emot, kan artikel 8 i stor utsträckning bli reducerad till en nullitet. Huruvida en kränkning verkligen skett fick avgöras från fall till fall, med beaktande av vilken rättighet den påstådda kränkning avsåg, beskaffenheten av de aktuella hemliga åtgärderna samt relationen mellan klaganden och dessa åtgärder. Domstolen anförde härefter bl.a. följande.

37. As to the facts of the particular case, the Court observes that the contested legislation institutes a system of surveillance under which all persons in the Federal Republic of Germany can potentially have their mail, post and telecommunications monitored, without their ever knowing this unless there has been either some indiscretion or subsequent notification in the circumstances laid down in the Federal Constitutional Court's judgement...To that extent, the disputed legislation directly affects all users or potential users of the postal and telecommunication services in the Federal Republic of Germany. Furthermore...this menace of surveillance can be claimed in itself to restrict free communication through the postal and telecommunication services, thereby constituting for all users or potential users a direct interference with the right guaranteed by Article 8.

38. Having regard to the specific circumstances of the present case, the Court concludes that each of the applicants is entitled to "[claim] to be the victim of a violation" of the Convention, even though he is not able to allege in support of his application that he has been subject to a concrete measure of surveillance. The question whether the applicants were actually the victims of any violation of the Convention involves determining whether the contested legislation is in itself compatible with the Convention's provisions. ---

Domstolen fann således att var och en av klagandena hade rätt att få prövat huruvida han var offer för en kränkning av konventionen, även

om han inte kunde påstå att han rent konkret utsatts för någon övervakningsåtgärd.

Europadomstolen övergick här efter till att pröva hurvida lagstiftningen kunde anses utgöra en kränkning av artikel 8. Domstolen konstaterade härvid först att telefonkonversation omfattas av skyddet för privatliv och korrespondens.

Domstolen konstaterade här efter följande.

41. — Clearly, any of the permitted surveillance measures, once applied to a given individual, would result in an interference by a public authority with the exercise of that individual's right to respect for his private and family life and his correspondence. Furthermore, in the mere existence of the legislation itself there is involved, for all those to whom the legislation could be applied, a menace of surveillance; this menace necessarily strikes at freedom of communication between users of the postal and telecommunication services and thereby constitutes an "interference by a public authority" with the exercise of the applicants' right to respect for private and family life and for correspondence.

The Court does not exclude that the contested legislation, and therefore the measures permitted thereunder, could also involve an interference with the exercise of a person's right to respect for his home. However, the Court does not deem it necessary in the present proceedings to decide this point.

Domstolen konstaterade således att var och en av de enligt tysk lag tillåtna övervakningsåtgärderna helt klart kunde innebära en inskränkning av skyddet enligt artikel 8 så snart de riktats mot en viss individ. Domstolen fann vidare att det i själva existensen av den aktuella lagstiftningen fanns ett hot om hemlig övervakning som riktades mot friheten att kommunicera. Detta hot utgjorde en inskränkning av rätten till skydd för privat- och familjeliv samt korrespondens för alla användare av post- och telekommunikationstjänsterna. Domstolen uteslöt inte heller att den omstridda lagstiftningen kunde innebära en inskränkning av en persons rätt till skydd för sitt hem, men ansåg det inte vara nödvändigt att pröva denna fråga i målet.

Europadomstolen fann att den avgörande frågan i målet var huruvida den konstaterade inskränkningen kunde anses vara tillåten enligt bestämmelserna i artikel 8.2¹. Kravet på att inskränkningen skulle vara stadgad i lag befanns vara uppfyllt. Frågan var om övriga rekvisit var uppfyllda. Syftet med bestämmelserna befanns vara att

¹ Se avsnitt 5.3.1.

värna om den nationella säkerheten och/eller att förebygga oordning eller brott. Med hänsyn till de hot om sofistikerat spioneri och terrorism som demokratiska samhällen numera är utsatta för, fann domstolen att den måste acceptera att existensen av lagstiftning som tillåter hemlig övervakning av korrespondens, post- och telekommunikationer under vissa särskilda omständigheter är nödvändiga i ett demokratiskt samhälle med hänsyn till statens säkerhet och/eller för förebyggande av oordning eller brott. Domstolen underströk dock vikten av att det fanns adekvata och effektiva garantier mot missbruk av bestämmelserna. Vilka garantierna måste vara beror enligt domstolen på samtliga omständigheter i det enskilda fallet, såsom utformningen och omfattningen av åtgärden, vilka förutsättningarna är för att beslut om åtgärd skall få fattas, vilken myndighet som får vidta och utöva tillsyn över åtgärderna samt vilken gottgörelse den nationella lagstiftningen erbjuder. Domstolen fann att den aktuella tyska lagstiftningen innehöll tillräckliga garantier¹.

Domstolen konstaterade att tillsyn över hemlig övervakning kunde ske vid tre olika stadier; beslutet om övervakningen, själva övervakningen och perioden efter att övervakningen upphört. Domstolen fann att det beträffande de två första stadierna låg i sakens natur att såväl övervakningen som tillsynen över denna skulle ske utan att den enskilde underrättades. I frågan huruvida det måste finnas tillgång till prövning i efterhand och om den enskilde måste underrättas i efterhand om vidtagna åtgärder, yttrade domstolen bl.a. följande.

58. In the opinion of the Court, it has to be ascertained whether it is even feasible in practice to require subsequent notification in all cases.

The activity or danger against which a particular series of surveillance measures is directed may continue for many years, even decades, after the suspension of those measures. Subsequent notification to each individual affected by a suspended measure might well jeopardise the long-term purpose that originally prompted the surveillance. Furthermore...such notification might

¹ Sonderande eller allmänna övervakningar var inte tillåtna. Den administrativa beslutsprocessen säkerställde att beslut om övervakningsåtgärder inte fattades på måfå, inkorrekt eller utan lämpliga överväganden. Det fanns strikta villkor för användandet av insamlad information. Vidare stod hanteringen av övervakningsåtgärder under löpande tillsyn av två särskilt utsedda organ, en parlamentariskt sammansatt kommitté och en kommission, vars medlemmar var helt självständiga i sin verksamhet.

serve to reveal the working methods and fields of operation of the intelligence services and even possibly to identify their agents. In the Court's view, insofar as the "interference" resulting from the contested legislation is in principle justified under article 8 § 2...the fact of not informing the individual once surveillance has ceased cannot itself be incompatible with the provision since it is this very fact which ensures the efficacy of the "interference".

59. Both in general and in relation to the question of subsequent notification, the applicants have constantly invoked the danger of abuse as a ground for their contention that the legislation they challenge does not fulfil the requirements of Article 8 § 2 of the Convention. While the possibility of improper action by a dishonest, negligent or over-zealous official can never be completely ruled out whatever the system, the considerations that matter for the purposes of the Court's present review are the likelihood of such action and the safeguards provided to protect against it.---

Domstolen påpekade att den aktivitet eller fara som vissa bestämda övervakningsåtgärder avser kan pågå i många år efter att åtgärderna vidtagits. En underrättelse till varje individ som berörts av åtgärderna skulle kunna riskera syftet med åtgärderna. Vidare skulle en sådan underrättelse kunna avslöja underrättelseverksamhetens arbetsmetoder och till och med agenternas identitet. Domstolen fann att den omständigheten att individerna inte informerades i efterhand inte kunde anses stå i strid med artikel 8.2, under förutsättning att den kränkning som den aktuella lagstiftningen innebar ansågs ha ett godtagbart syfte. Domstolen konstaterade vidare att man aldrig kan undvika en eventuell förekomst av oriktiga åtgärder av ohederliga, oaktsamma eller överambitiösa tjänstemän. Den bedömning domstolen hade att göra var hur troligt det var att sådana åtgärder skulle vidtas och vilka garantier det fanns mot att så skulle kunna ske. Domstolen utgick vid denna bedömning från att de tyska myndigheterna tillämpade lagen på rätt sätt. Domstolen uttalade vidare bl.a. följande.

59. --- The Court agrees with the Commission that some compromise between the requirements for defending democratic society and individual rights is inherent in the system of the Convention...As the Preamble to the Convention states, "Fundamental Freedoms...are best maintained on the one hand by an effective political democracy and on the other by a common understanding and observance of the Human Rights upon which [the Contracting States] depend." In the context of Article 8, this means that a balance must be sought between the exercise by the individual

of the right guaranteed to him under paragraph 1 and the necessity under paragraph 2 to impose secret surveillance for the protection of the democratic society as a whole.

Domstolen ansåg således att man måste göra vissa kompromisser mellan behovet av att skydda ett demokratiskt samhälle och individens rättigheter. Såvitt avser artikel 8 måste det finnas en balans mellan individens utövande av sina rättigheter enligt första stycket och nödvändigheten att med stöd av andra stycket använda hemlig övervakning för att skydda det demokratiska samhället.

Europadomstolens slutsats var att den kränkning som den aktuella tyska lagstiftningen innebar var nödvändig i ett demokratiskt samhälle för skyddet av statens säkerhet och för förebyggandet av oordning och brott. Det hade därför inte förekommit någon brott mot artikel 8.

7.3.2 Lüdi mot Schweiz

Den tyska polisen informerade polisen i den schweiziska kantonen Bern om att Lüdi bett en landsman om 200 000 schweizerfrancs som skulle användas till inköp av ca 5 kg kokain i Schweiz. En schweizisk undersökningsdomare inledde en förundersökning mot Lüdi och fattade beslut om hemlig avlyssning av Lüdis telefon. Samtidigt beslutade polisen att en polistjänsteman under falskt namn skulle utge sig för att vara en eventuell köpare av kokainet. Spaningsarbetet ledde till att Lüdi kunde arresteras; han åtalades sedermera för narkotikalangning. Lüdi anförde inför Europadomstolen bl.a. att såväl användandet av en hemlig agent som den hemliga telefonavlyssningen¹ var brott mot artikel 8. Europadomstolen fann att telefonavlyssningen helt klart innebar en inskränkning av Lüdis rätt till skydd för privatliv och korrespondens. Denna inskränkning bedömdes dock vara nödvändig i ett demokratiskt samhälle med hänsyn till förebyggande av brott och således tillåten. Användandet av en hemlig agent ansågs å andra sidan inte i detta fall beröra rätten till skydd för privatlivet enligt artikel 8. Agenten som kontaktade Lüdi hade uppgivit att han var beredd att sälja 2 kg kokain till honom. Lüdi måste ha varit medveten om att han genom att acceptera detta erbjudande deltog i ett brottsligt förfarande och att han

¹ Undersökningsdomaren hade brevlades informerat Lüdi om avlyssningen efter att denna avbrutits i samband med att Lüdi arresterades.

genom att delta i narkotikahandel löpte risken att träffa på en polistjänsteman vars uppgift var att avslöja honom. Domstolen fann således sammantaget att det inte hade förekommit något brott mot artikel 8.

7.4 Polismyndighets spaningsbefogenhet

Av 2 § polislagen framgår att polisens uppgifter bl.a. är att förebygga brott och andra störningar av den allmänna ordningen eller säkerheten samt att bedriva spaning och utredning i fråga om brott som hör under allmänt åtal. Den allmänna spaningsbefogenhet som finns i detta lagrum förutsätter inte att det föreligger någon konkret misstanke om att brott begåtts. Polisen kan därför vidta åtgärder av spaningskaraktär redan på grundval av ett rykte om brottslighet. Denna form av spaning brukar kallas kriminalunderrättelseverksamhet eller förspaning. Syftet med denna verksamhet är att fastställa huruvida det finns grund för att inleda en förundersökning.

Kriminalunderrättelseverksamheten, eller förspaningen, är normalt en helt polisiär angelägenhet. När verksamheten gäller ekonomisk brottslighet samverkar polisen ofta med skatte- och kronofogdemyndigheterna.

Användandet av tvångsmedel förutsätter alltid att förundersökning inletts¹.

I 23 kap. RB finns bestämmelser om förundersökning. Enligt 23 kap. 1 § RB skall förundersökning inledas så snart det på grund av angivelse eller av annat skäl finns anledning att anta att ett brott som hör under allmänt åtal har förövats. Det måste således finnas en brottsmisstanke. Denna kan dock vara tämligen vag. Vidare kan gärningsmannen vara okänd. Av 23 kap. 2 § RB framgår att man under förundersökningen skall utreda vem som skäligen kan

¹ Det finns endast ett undantag från detta: enligt 23 kap. 8 § RB är den som befinner på den plats där ett brott har förövats skyldig att på polismans tillsägelse medfölja till ett förhör som hålls omedelbart därefter. Om vederbörande vägrar utan giltig orsak, får polismannen ta med honom till förhöret. Detta gäller också den som befinner sig inom ett område i anslutning till den plats där ett brott nyligen förövats, om det för brottet inte är föreskrivet lindrigare straff än fänelse i fyra år.

misstänkas för brottet och om tillräckliga skäl föreligger för åtal mot honom. Vidare skall under förundersökningen målet så beredas att bevisningen kan förebringas i ett sammanhang vid huvudförhandlingen. Spaning bedrivs således ofta även efter det att förundersökningen inletts.

De allmänna principerna för polisingripanden som framgår av 8 § polislagen gäller också för spaning. Spaningen skall således ske på ett sätt som är försvarligt med hänsyn till åtgärdens syfte och övriga omständigheter. Om tvång måste tillgripas skall detta ske endast i den form och den utsträckning som behövs för att det avsedda resultatet skall uppnås. Vidare måste de spaningsåtgärder som begränsar någon av de grundläggande fri- och rättigheter som avses i 2 kap. RF ha direkt stöd i lag; de kan inte grundas enbart på bestämmelserna i 8 § första stycket polislagen. Av förarbetena till polislagen¹ framgår att dessa allmänna principer skall ligga till grund för bedömningen av vilken spaningsmetod som skall användas.

Spaning kan avse en eller flera personer eller ett brott. Den sker i form av antingen yttre eller inre spaning.

Den yttre spaningen kan ske enligt olika metoder. Det kan röra sig om bevakning av den aktuella personen eller en viss plats. Det kan också röra sig om skuggning av fordon.

Polisen har också under vissa förutsättningar möjlighet att begagna hemlig teleavlyssning och hemlig teleövervakning. Dessa åtgärder, som betraktas som tvångsmedel, får dock vidtas endast om någon är skäligen misstänkt för brott med tämligen högt straffvärde och åtgärden är av synnerlig vikt för utredningen. De kan således vidtas först sedan förundersökningen nått utredningsstadiet. Åtgärderna får endast avse telefonapparat eller annan teleanläggning som innehåller eller annars kan antas komma att användas av den misstänkte. Frågor om hemlig teleavlyssning och hemlig teleövervakning prövas av rätten på ansökan av åklagare².

Polisen har också, sedan förundersökning inletts, viss möjlighet att använda beslagsinstitutet i spaningsarbetet³.

Inre spaning bedrivs med hjälp av olika dataregister. De uppgifter som finns i registren är givetvis till god hjälp i spaningsarbetet⁴.

¹ Prop. 1983/84:111 s. 47 och 78.

² Bestämmelserna om hemlig teleavlyssning och hemlig teleövervakning återfinns i 27 kap. 18 - 25 §§ RB.

³ Se avsnitt 6.4.1.1.

⁴ Polismyndigheternas dataregister behandlas i avsnitt 8.8.

Spaningsmetoderna får aldrig användas på ett sätt som innebär att en polisman begår en kriminaliserad handling för att efterforska eller avslöja ett brott. En polisman får inte heller provocera eller eljest förmå någon att inleda en brottslig verksamhet. Vidare får polismyndigheten aldrig av spaningsskäl underlåta att vidta föreskrivna åtgärder mot brott eller en för brott misstänkt person. Detta hindrar inte att dessa åtgärder i bland kan skjutas upp om det är lämpligt. Så kan exempelvis en narkotikakurir som står under bevakning tillåtas att passera en gränskontroll med narkotikan för att han skall leda polisen till de övriga medlemmarna i den brottsliga organisationen.

7.5 Tullmyndighets spaningsbefogenhet

Enligt 13 § VSL får tullmyndighet inleda förundersökning rörande brott som avses i lagen. Det finns inte någon bestämmelse som uttryckligen ger tullmyndigheten rätt att bedriva spaning. En sådan befogenhet anses dock följa av bestämmelsen om rätt att inleda förundersökning.

En del spaningsverksamhet bedrivs ute på fältet, exempelvis genom skuggande av personer eller transporter eller dold bevakning från en fast kontrollpunkt av personer eller vissa lokaler. Tullmyndigheten har också befogenhet att under vissa förutsättningar undersöka postförsändelser, såsom paket, brev och liknande¹.

Mycket av spaningsarbetet görs dock med hjälp av olika dataregister inom ramen för underrättelseverksamheten. Tullmyndigheten har bl.a. tillgång till ett eget spaningsregister². Med hjälp av dataregistren gör tullmyndigheten riskanalyser, som gör det möjligt att sätta in kontrollåtgärderna på rätt plats. Detta spaningsarbete fyller en mycket viktig funktion; det underlättar i hög grad arbetet ute på fältet.

¹ Se 57 a § tullagen och 8 § inregränslagen.

² Tullens registerspaningsverksamhet m.m. behandlas i avsnitt 8.7.

7.6 Ekobrottsberedningens förslag om skattekriminal

Som nämnts i avsnitt 5.5.13 lämnar Ekobrottsberedningen i sin rapport Ds 1997:23 ett förslag till lag om skattemyndigheters medverkan vid förundersökning, m.m. Enligt 2 § i detta lagförslag skall skattemyndigheterna, inom ramen för skattekriminalverksamheten, bl.a. bedriva spaning i fråga om brott som avses i lagen. I sina överväganden konstaterar beredningen¹ bl.a. att skattemyndigheterna redan i dag utför en viss verksamhet som kan jämföras med polisens spaning, såsom att som ett led i skattekontrollen kontrollera produktionen vid en viss industrianläggning eller antalet anställda i en rörelse där det misstänks att svart arbetskraft används. De legala gränserna för denna kontrollverksamhet förefaller dock vara något oklara. Beredningen konstaterar vidare att behovet av yttre spaning säkert kommer att vara tämligen begränsat inom skattekriminalverksamheten och att det därför huvudsakligen är en praktisk fråga om denna spaning skall utföras av skattekriminalen själv med egen personal eller om man hellre bör använda sig av polisens spaningsresurser. Beredningen anför att spaning med personal från skattekriminalen i praktiken endast kan komma i fråga i enkla fall där kvalificerad spaningskompetens är obehövlig och situationen framstår som ofarlig. Ekobrottsberedningen anför vidare att det bör ankomma på åklagaren att från fall till fall bedöma om han bör anlita biträde av polisen för spaningsuppgiften eller om denna bör utföras av skattekriminalens egen spaningspersonal, i den mån sådan finns tillgänglig.

7.7 Överväganden och förslag

7.7.1 Regeringsformen och Europakonventionen

I den mån spaningsverksamheten i sig inbegriper husrannsakan eller liknande intrång, undersökning av förtroliga försändelser eller hemlig avlyssning eller upptagning av förtroliga meddelanden, kan verksamheten innebära ett intrång i individens skydd enligt 2 kap.

¹ Se Ds 1997:23 s. 225.

6 § RF. Mot övriga spaningsåtgärder som står myndigheterna till buds, som skuggning av personer eller fordon eller spaning mot viss lokal, finns inget skydd i RF¹. De spaningsbefogenheter beskattningsmyndigheten kan tänkas behöva för punktskattekontrollen torde tillhöra den sistnämnda kategorien och således knappast vara av en sådan natur att de omfattas av nämnda grundlagsskydd².

Artikel 8 i Europakonventionen omfattar skydd för privat- och familjeliv, hem och korrespondens. I den mån spaningsåtgärderna inkräktar på detta skydd är artikeln naturligtvis tillämplig. Som nämnts ovan har Europadomstolen endast prövat vissa mycket speciella och långtgående spaningsåtgärder, som hemliga intrång i post- och telekommunikationssekretessen, vars syfte explicit varit att värna om statens säkerhet och att bekämpa brottslighet. Man kan dock sluta sig till att även tämligen långtgående spaningsåtgärder kan utgöra tillåtna inskränkningar av individens rätt till skydd enligt artikel 8, förutsatt att det finns en balans mellan rätten till skydd och nödvändigheten att använda åtgärderna för att skydda ett demokratiskt samhälle. Syftet med att tilldela beskattningsmyndigheten vissa särskilda kontrollbefogenheter av spaningsliknande natur är ytterst att skydda landets ekonomiska välbefinnande genom att säkra skatteindrivningen, ett syfte som brukar tillmätas stor vikt i Europadomstolens praxis³. Mot detta syfte torde den tämligen lindriga inskränkning av individens rättigheter, som de spaningsliknande åtgärder som kan komma i fråga vid punktskattekontroller kan innebära, väga rätt lätt. Befogenheterna torde därför – i de fall de överhuvudtaget kan anses inkräkta på individens rättigheter enligt artikel 8 – kunna anses vara nödvändiga i ett demokratiskt samhälle och således tillåtna.

7.7.2 Behovet av ny lagstiftning

Sedan transportkontrollagen trädde i kraft den 1 juli 1996 och till och med december 1996 har som tidigare nämnts 1 776 kontroller gjorts. Utfallet av kontrollerna är mycket blygsamt; endast i fem fall har beslut om transporttillägg mot förare fattats. Detta beror enligt

¹ Förutsatt givetvis att åtgärderna inte utgör led i att exempelvis utöva sådant tvång mot medborgare som är förbjudet enligt 2 kap. 2 § RF.

² Förhållandet mellan integritetsskyddet enligt 2 kap. 3 § RF och underrättelseverksamheter behandlas i avsnitt 8.2.

³ Se bla. Europadomstolens dom beträffande Funke m.fl. mot Förbundsrepubliken Tyskland. Denna dom behandlas i avsnitt 5.3.1.3.

tillämparna på att man dels inte kan följa varorna med stöd av spaningsbefogenheter, dels inte har tillgång till underrättelsekanaler.

Beskattningsmyndighetens kontroller av förflyttningar av punktskattepliktiga varor skulle i hög grad underlättas och effektiviseras om det fanns en möjlighet att med hjälp av spaningsåtgärder ta fram riskprofiler och göra riskanalyser. På detta sätt skulle man kunna rikta en stor del av kontrollerna mot vissa kontrollvärda objekt. Genom detta skulle uppnås dels att träffsäkerheten blir bättre, dels att färre transporter där allt är i sin ordning behöver besväras av transportkontroller.

Det är väsentligt att beskattningsmyndigheten verkligen kan följa de aktuella varornas förflyttningar. Det kan exempelvis inträffa att det i vissa situationer är lämpligare att låta en transport, som man är intresserad av att kontrollera, fortsätta sin färd i stället för att genast stoppa den; på så sätt kanske man lättare kan fastställa vem som är skattskyldig eller åtminstone hitta dem som har ekonomisk vinning av agerandet. Det kan också finnas behov av en möjlighet att rikta spaningsåtgärder mot en viss lokal.

Det finns således enligt vår bedömning ett stort behov av vissa spaningsmöjligheter inom ramen för punktskattekontrollen. Beskattningsmyndighetens befogenheter behöver dock inte vara särskilt långtgående. Sådana tvångsmedel som hemlig teleavlyssning eller hemlig teleövervakning bör naturligtvis inte komma i fråga. Det torde inte heller finnas något behov av så långtgående spaningsåtgärder för punktskattekontrollen. Vi anser att spaningsbefogenheten överhuvud-taget skall användas med försiktighet och omdöme. Det måste alltid föreligga proportionalitet mellan det intrång i enskilds integritet som åtgärden innebär och syftet med åtgärden. Den föreslagna proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § lagförslaget avses givetvis omfatta också dessa befogenheter¹.

Även om det således inte blir fråga om särskilt långtgående befogenheter, bör de enligt vår mening lagregleras; det är inte lämpligt att de legala gränserna för en verksamhet som i något hänseende kan innebära integritetsintrång inte är klart preciserade.

¹ Se även avsnitt 4.2.

7.7.3 Spaningsliknande åtgärder som metod i kontrollverksamheten

Vi föreslår att det införs en bestämmelse enligt vilken beskattningsmyndigheten får befogenhet att utföra vissa särskilda åtgärder av spaningskaraktär. Bestämmelsen bör lagtekniskt utformas så att myndigheten får vissa klart angivna befogenheter. Det är viktigt att slå fast att endast de befogenheter som framgår direkt av lagtexten får användas.

De spaningsbefogenheter som beskattningsmyndigheten har behov av är enligt vår uppfattning skuggning av person och möjligheten att hålla uppsikt över det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport och lokal eller annan plats där det kan antas att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras. Myndigheten bör även ha befogenhet att ställa frågor (se 4 kap. 1 § lagförslaget).

För skuggning av person och bevakning av det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport föreslår vi inte något krav på att det skall föreligga skäl att anta att punktskattepliktiga varor har samband med objektet. Ett sådant krav skulle innebära en effektivitetshämmande inskränkning och göra bestämmelsen svårtillämplig. Det är också rimligt att ribban inte ligger högre än för beslut om transportkontroll. Det bör dock påpekas att de spaningsliknande åtgärderna är avsedda att användas för kontroll av yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor. Det är inte vår avsikt att myndigheten skall kunna skugga personer som för in eller antas föra in varor för sitt privata bruk. Vidare skall befogenheten att skugga personer givetvis användas med stor urskiljning.

Befogenheten att ställa frågor bör innebära en rätt att ställa frågor både till företag och allmänheten. Myndigheten bör exempelvis ha rätt att fråga en kioskägare om han erbjudits att köpa obeskattade cigaretter eller en person som arbetare med lastning om han lastat punktskattepliktiga varor på ett transportmedel. Det är viktigt att understryka att den som tillfrågas inte är skyldig att svara och att beskattningsmyndigheten inte tilldelas några maktmedel för att få svar. Trots detta bör befogenheten att ställa frågor framgå direkt av lagen eftersom den kan innebära intrång i den tillfrågades eller annan persons integritet.

Åtgärderna skall givetvis få vidtas på offentlig plats. De bör också få vidtas på plats som inte är tillgänglig för allmänheten; det kan exempelvis finnas behov av att vidta dem i hamnområden, på flygplatser och bangårdar och ombord på färjor eller i affärslokaler.

De föreslagna spaningsliknande befogenheterna är självklart avsedda att kunna användas som självständiga institut och inte bara i direkt samband med transport- och lokalkontroller. Med hjälp av dessa befogenheter skall kontrollvärda objekt kunna väljas ut för en senare punktskattekontroll, exempelvis i form av en transport- eller lokalkontroll.

8 Punktskattekontrollregistret m.m.

Förslag: Ett punktskattekontrollregister inrättas. I detta register får vissa uppgifter från transport- och lokalkontroller registreras. Vidare får vissa uppgifter rörande omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande samt beslut att påföra transporttillägg läggas in i registret. Beskattningsmyndigheten ges också rätt att registrera vissa belastningsuppgifter i punktskattekontrollregistret.

Punktskattekontrollregistret får inte innehålla uppgift om enskilds ras, etniska ursprung, politiska åsikter, religiösa eller filosofiska övertygelse, medlemskap i fackförening, hälsa eller sexualliv.

Punktskattekontrollregistret får användas vid transport- och lokalkontroll, vid handläggning av skattebeslag eller skatteförverkande, vid utövandet av de särskilda spaningsliknande kontrollbefogenheterna och vid tillståndsprovning av upplagshavare och registrerade varumottagare.

Beskattningsmyndigheten föreslås få terminalåtkomst till tullmyndigheternas spaningsdiarium, körkortsregistret samt skepps- och båtsregistren. Vidare föreslås beskattningsmyndigheten få rätt till utdrag ur eller upplysning om innehållet i polisregister.

Beskattningsmyndigheten föreslås få rätt att ta del av vissa uppgifter rörande yrkesmässiga transporter ur transportföretagens bokningsregister. Sådana uppgifter får tas in och bearbetas i punktskattekontrollregistret. Uppgifterna ur bokningsregistren får lämnas med hjälp av ADB, men något krav på detta uppställs inte. Det överlämnas till transportföretagen och beskattningsmyndigheten att komma överens om formerna för överlämnande av uppgifter.

8.1 Inledning

Insamling, lagring, bearbetning och användning av information är viktiga inslag när det gäller myndigheters kontrollverksamhet. När man bygger upp ett kontrollsystem för punktskatter är det således viktigt att dessa frågor inte glöms bort. Informationsinsamling m.m. av personuppgifter kan dock innebära ingrepp i den personliga integriteten – särskilt när den sker med stöd av ADB. Inledningsvis kommer därför RF och artikel 8 i Europakonventionen m.m. att beröras. Dessutom ges en redogörelse för innehållet i dataskyddsdirektivet¹.

8.2 Regeringsformen

Redan i 1 kap. 2 § tredje stycket RF anges att den enskildes privatliv och familjeliv skall värnas av det allmänna. Från den 1 januari 1989 finns även i fri- och rättighetskatalogen i 2 kap. RF en bestämmelse om skydd för den enskildes personliga integritet vid dataregistrering av personuppgifter. I 2 kap. 3 § andra stycket anges således

Varje medborgare skall i den utsträckning som närmare anges i lag skyddas mot att hans personliga integritet kränkes genom att uppgifter om honom registreras med hjälp av automatisk databehandling.

Bestämmelsen har utformats som ett direktiv till lagstiftaren. Till skillnad från de flesta fri- och rättighetsreglerna i 2 kap. RF, som ålägger det allmänna att inte vidta åtgärd annat än om det finns stöd i lag för dessa, åläggs genom bestämmelsen i 2 kap. 3 § andra stycket RF lagstiftaren en skyldighet att aktivt stifta och vidmakthålla en datalagstiftning. Stadgandet kan inte tillämpas direkt av myndigheterna. I förarbetena till bestämmelsen anges att denna skall uppfattas så att lagstiftningen på dataområdet skall utgöra en verklig och allvarligt menad skyddslagstiftning för den enskilde².

Det är svårt att närmare avgränsa vad som avses med begreppet *personlig integritet* i 2 kap. 3 § andra stycket RF. I förarbetena till lagstiftningen angavs att begreppet inte skall uppfattas som något

¹ Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995.

² Se prop. 1987/88:57 s. 11.

statiskt utan att begreppet mycket väl kan ha olika innebörd vid skilda tidpunkter och förhållanden¹.

Bestämmelsen i 2 kap. 3 § RF omfattar inte juridiska personer.

Även andra bestämmelser i RF kan vara av intresse när det gäller uppgiftslämnande till myndighet. Enligt 8 kap. 3 § RF måste föreskrifter om förhållandet mellan enskilda och det allmänna, som gäller åligganden för enskilda eller i övrigt ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden, meddelas genom lag. Riksdagen har dock stora möjligheter att delegera denna normgivningskompetens, vilket också gjorts. Således kan regeringen utan hinder av vad som stadgas i 8 kap. 3 § RF – med stöd av 8 kap. 7 § samma lag – efter bemyndigande i lag genom förordning meddela föreskrifter om annat än skatt bl.a. vad avser in- eller utförsel av varor. Detsamma gäller skydd för personlig integritet vid registrering av uppgifter med hjälp av automatisk databehandling. Enligt 8 kap. 9 § RF kan regeringen efter bemyndigande i lag genom förordning meddela föreskrifter om tull på införsel av vara.

8.3 Europakonventionen m.m.

8.3.1 Artikel 8 och dataskyddsfrågor

Som tidigare redogjorts för² innehåller artikel 8 två delar. I den första delen fastslås bl.a. att envar har rätt till skydd för sitt privatliv. Detta skydd omfattar även frågor om enskilds skydd mot registrering i dataregister m.m.³ Frågan om registrering av enskilda har varit uppe till bedömning av Europakommissionen⁴. I ett mål, Leander mot Sverige, har Europadomstolen närmare preciserat vad som inbegrips i rätten till skydd för privatlivet. Detta mål behandlas i nästa avsnitt.

I artikelns andra punkt stadgas att offentlig myndighet inte får störa åtnjutandet av den rättighet som finns angiven i första punkten. Undantag från detta kan göras om det är nödvändigt i ett demokratiskt

¹ Se prop 1987/88:57 s.11.

² Artikel 8 finns redovisad i avsnitt 5.3.1.

³ Även myndighets upprättande av personakter omfattas av skyddet i artikel 8. I fallet Gaskin mot Storbritannien prövades frågan om rätten för enskild att ta del av handlingar i akt angående hans fosterhemsvård m.m.

⁴ Frågan om registrering av enskild finns behandlad i van Dijk och van Hoof s. 369-370.

samhälle bl.a. med hänsyn till landets ekonomiska välstånd och förebyggandet av brott. Ytterligare ett krav är att undantaget finns står i överensstämmelse med lag¹. När det gäller vad som inbegrips i begreppet *nödvändigt i ett demokratiskt samhälle* har staten ett tolkningsutrymme². En rimlig balans mellan statens och enskildas intressen måste upprätthållas.

I samband med att vissa ändringar gjordes i datalagen (1973:289) år 1981 diskuterades i propositionen innebörden för Sveriges del av vissa internationella överenskommelser. Bakgrunden till uppkomsten av Europarådets konvention av den 28 januari 1981 om skydd för enskilda vid automatisk databehandling av personuppgifter (dataskyddskonventionen), som år 1980 antogs av Europarådets ministerkommitté, berördes. Bl.a. anfördes³.

---Det internationella arbetet har ägt rum mot bakgrund av att skyddet för den personliga integriteten vid användningen av ADB anses kunna härledas från överenskommelser om mänskliga rättigheter. Inom Europarådet antog således rådets ministerkommitté 1973 och 1974 två resolutioner om dataskydd. --- I dessa resolutioner återopades artikel 8 i den Europeiska konventionen den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna. ---

Det internationella samarbetet på dataskyddsområdet inom Europarådet har senare resulterat i en konvention till skydd för enskilda vid automatisk databehandling av personuppgifter.

Innehållet i dataskyddskonventionen, som får anses vara en precisering av det skydd artikel 8 i Europakonventionen ger vid ADB-användning, redovisas nedan i avsnitt 8.3.3.

8.3.2 Leander mot Sverige

Leander fick arbete som vikarierande museitekniker på ett museum som låg i ett militärt område, men han fick lämna tjänsten p.g.a. vad som framkommit vid en personalkontroll enligt personalkontrollkungörelsen

¹ Vad som avses med begreppet *stå i överensstämmelse med lag* behandlas i avsnitt 5.3.1.2.

² Statens tolkningsutrymme enligt artikel 8 synes vara olika stort beroende på vilken rättighet som är ifråga. Det är därför svårt att ge en säker bild av vilket tolkningsutrymme staten har i en viss fråga (se avsnitt 5.3.4).

³ Prop. 1981/82:189 s. 41.

(1969:466). I Europadomstolen gjorde Leander gällande att hans rätt till privatliv enligt artikel 8 hade kränkts; resultatet av personalkontrollen, som innebar att han förlorade sin anställning, hade medfört sociala problem för honom, särskilt eftersom han hade en familj att försörja. Han hade också förvägrats att ta del av vad som fanns registrerat om honom i säkerhetspolisens register. Europadomstolen yttrade.

48. It is uncontested that the secret police-register contained information relating to Mr. Leander's private life.

Both the storing and the release of such information, which were coupled with a refusal to allow Mr. Leander an opportunity to refute it, amounted to an interference with his right to respect for private life as guaranteed by Article 8 § 1.

Europadomstolen framhöll att både lagring och användning av information i ett register som innehåller uppgifter om någons privatliv – kopplat till en vägran att låta den som registrerats ta del av registrets innehåll – innefattade ett intrång i rätten till respekt för privatlivet som garanteras i artikel 8.1¹.

8.3.3 Dataskyddskonventionen

Dataskyddskonventionen trädde i kraft den 1 oktober 1985, då kravet att fem medlemsstater måste tillträda konventionen var uppfyllt. Sverige har undertecknat konventionen. Även om konventionstexten inte är direkt tillämplig rätt i Sverige har den ändå viss betydelse när det gäller att bestämma innebörden av den svenska rätten.

Syftet med dataskyddskonventionen är att säkerställa respekten för grundläggande fri- och rättigheter, särskilt den enskildes rätt till personlig integritet i samband med automatisk databehandling av personuppgifter i allmän och enskild verksamhet.

De centrala delarna i dataskyddskonventionen är artiklarna 4 -11, vilka innehåller de grundläggande principerna för dataskydd. Varje konventionsstat skall vidta de åtgärder som behövs för att dess nationella lagstiftning skall innehålla materiella regler som motsvarar dessa principer. I artikel 5 anges vissa krav på arten av de personuppgifter som undergår automatisk databehandling:

¹ Europadomstolen gjorde därefter en prövning enligt artikel 8.2. Den prövningen utmynnade i att det inte förelegat något brott mot artikel 8 i det aktuella fallet.

Personuppgifter som undergår automatisk databehandling skall:

- a) ha erhållits och skall behandlas på ett korrekt och lagligt sätt;*
- b) lagras för särskilt angivna och lagliga ändamål och inte användas på ett sätt som är oförenligt med dessa ändamål;*
- c) vara ändamålsenliga, relevanta och inte onödiga för de ändamål för vilka de lagras;*
- d) vara riktiga och, om nödvändigt, hållas aktuella;*
- e) bevaras på ett sådant sätt att de registrerade personerna inte kan identifieras under längre tid än vad som är nödvändigt med hänsyn till det ändamål för vilket dessa uppgifter lagras.*

Enligt artikel 6 får personuppgifter som avslöjar rasursprung och politiska åsikter samt uppgifter som rör hälsa eller sexualliv inte databehandlas såvida den nationella lagen inte ger ett ändamålsenligt skydd. Detsamma gäller personuppgifter som hänför sig till att någon dömts för brott. Lämpliga säkerhetsåtgärder skall, enligt artikel 7, vidtas för att skydda personuppgifter gentemot oavsiktlig eller otillåten förstörelse, oavsiktlig förlust samt otillåten tillgång, ändring eller spridning. I artikel 8 finns ytterligare skyddsåtgärder föreskrivna. Enligt denna artikel skall var och en få veta om ett ADB-baserat personregister finns och vilket huvudsakligt ändamål ett sådant register har. Vidare skall var och en kunna få upplysning om vem som är registeransvarig och var den registeransvarige har sitt säte eller hemvist. Varje person skall också ha rätt att med rimliga mellanrum och utan alltför stora kostnader kunna få bekräftat om personuppgift om honom finns i registret. Var och en har också rätt att kräva att uppgifter rättas eller raderas om de har behandlats i strid med lag. I artikel 8 föreskrivs också att beslut som rör rätten att få bekräftelse på att person förekommer i registret och rätten att kräva att uppgifter rättas eller raderas skall kunna överklagas.

I artikel 9 finns undantag och inskränkningar i tillämpningen av artiklarna 5, 6, och 8 inskrivna:

- 1) Undantag från bestämmelserna i artiklarna 5, 6 och 8 i denna konvention får göras endast i den utsträckning som anges i denna artikel.*
- 2) Avvikelse från bestämmelserna i artiklarna 5, 6 och 8 i denna konvention får göras endast om sådan avvikelse medges i partens nationella lagstiftning och den är nödvändig i ett demokratiskt samhälle för att:*
 - a) skydda statens säkerhet, den allmänna säkerheten, statens penningintressen eller brottsbekämpning;*
 - b) skydda den registrerade personen eller andra personers fri- och rättigheter.*

3) Inskränkningar i utövandet av de rättigheter som anges i artikel 8 (b), (c) och (d) får göras i lag när det gäller automatiserade personregister som används för statistikändamål eller för vetenskapliga forskningsändamål, om det uppenbarligen inte föreligger någon risk för intrång i de registrerades personliga integritet.

8.4 Dataskyddsdirektivet

Redan i dataskyddsdirektivets ingress fastslås följande.

2) Systemen för databehandling av uppgifter är till för människornas skull. Oavsett fysiska personers medborgarskap eller hemvist måste systemen respektera dessa personers grundläggande fri- och rättigheter – särskilt rätten till privatliv – och bidra till ekonomiska och sociala framsteg, handelns utveckling och enskilda personers välfärd.

10) Ändamålet med den nationella lagstiftningen om behandling av personuppgifter är att skydda grundläggande fri- och rättigheter, särskilt den rätt till privatlivet som erkänns både i artikel 8 i den europeiska konventionen ... och i gemenskapsrättens allmänna rättsprinciper. Av denna anledning får tillnärmningen av denna lagstiftning inte medföra någon inskränkning i det skydd de ger, utan skall istället syfta till att garantera en hög skydds nivå inom gemenskapen.

11) De principer om skydd för enskilda personers fri- och rättigheter, särskilt rätten till privatlivet, som detta direktiv innehåller, utgör en precisering och en förstärkning av principerna i Europarådets konvention av den 28 januari 1981 om skydd för enskilda vid automatisk databehandling av personuppgifter.

Syftet med dataskyddsdirektivet är att skapa en gemensam hög nivå på integritetsskyddet för att därigenom möjliggöra ett fritt flöde av personuppgifter medlemsländerna emellan. I direktivets första artikel uttalas att medlemsstaterna skall skydda fysiska och juridiska personers grundläggande fri- och rättigheter, särskilt rätten till privatliv, i samband med behandlingen av personuppgifter. Medlemsstaterna får inte hindra eller förbjuda det fria flödet av personuppgifter mellan medlemsstaterna av skäl som har samband med detta skydd.

Direktivet gäller enligt artikel 3 behandling av personuppgifter¹ med hjälp av ADB samt annan behandling av uppgifter rörande personer som ingår i eller kommer att ingå i ett register². Direktivet gäller inte för sådan verksamhet som inte omfattas av gemenskapsrätten. Inte heller gäller dataskyddsdirektivet enskilda fysiska personers verksamheter av rent privat natur eller sådant som har samband med privatpersoners hushåll.

I artikel 6 fastslås vilken kvalitet uppgifterna i ett register skall hålla. I artikelns första moment anges vad medlemsstaterna är skyldiga att föreskriva i detta hänseende i sin nationella lagstiftning. Det andra momentet anger att det åligger den registeransvarige att säkerställa att de föreskrifter som skall meddelas enligt första momentet följs. Uppräkningen av vad medlemsstaterna skall föreskriva i lagstiftningen är relativt omfattande. Medlemsstaterna är skyldiga att föreskriva att personuppgifter skall behandlas på ett korrekt och lagligt sätt. Vidare måste medlemsstaterna föreskriva att personuppgifter endast får samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål samt att senare behandling av uppgifterna inte får ske på ett sätt som är oförenligt med dessa ändamål. Det åligger även medlemsstaterna att föreskriva att personuppgifter skall vara adekvata och relevanta³ samt att personuppgifterna skall vara riktiga, och om nödvändigt, aktuella. Slutligen åligger det medlemsstaterna att föreskriva att personuppgifter skall förvaras på ett sådant sätt som förhindrar identifiering av den registrerade under en längre tid än vad som är nödvändigt för de ändamål för vilka uppgifterna samlades in eller för vilka de senare behandlades.

I artikel 7 finns principer för uppgiftsbehandling. Även här åligger det medlemsstaterna att föreskriva att personuppgifter skall behandlas

¹ Med *personuppgifter* avses varje upplysning som avser en identifierad eller identifierbar person. En identifierbar person är en person som kan identifieras, direkt eller indirekt, framförallt genom hänvisning till ett identifikationsnummer eller till en eller flera faktorer som är specifika för hans fysiska, fysiologiska, psykiska, ekonomiska, kulturella eller sociala identitet (se artikel 2 a).

² Med *behandling av personuppgifter* avses varje åtgärd eller serie av åtgärder som vidtas beträffande personuppgifter, vare sig det sker på automatisk väg eller inte, till exempel insamling, registrering, organisering, lagring, bearbetning eller ändring, återvinning, inhämtande, användning, utlämnande genom översändande, spridning eller annat tillhandahållande av uppgifter, sammanställning eller samkörning, blockering, utplåning eller förstöring (se artikel 2 b).

³ De får inte omfatta mer än vad som är nödvändigt med hänsyn till det ändamål för vilka de har samlats in och för vilka de senare behandlas.

på visst sätt. Det åligger medlemsstaterna att föreskriva att personuppgifter endast får behandlas i vissa fall. Dessa är om den registrerade otvetydigt har lämnat sitt samtycke, om behandlingen är nödvändig för att fullgöra ett avtal i vilket den registrerade är part, om behandlingen är nödvändig för att fullgöra rättslig förpliktelse som åvilar den registeransvarige, om behandlingen är nödvändig för att skydda intressen som är av grundläggande betydelse för den registrerade, om behandlingen är nödvändig för att utföra en arbetsuppgift som är av allmänt intresse eller som är ett led i myndighetsutövning som utförs av den registeransvarige eller tredje man till vilka uppgifterna har lämnats ut eller slutligen om behandlingen är nödvändig för ändamål som rör berättigade intressen hos den registeransvarige eller hos den tredje man som uppgifterna har lämnats ut¹.

I artikel 8.1 anges att medlemsstaterna skall förbjuda behandlingen av särskilda kategorier av uppgifter, nämligen personuppgifter som avslöjar ras eller etniskt ursprung, politiska åsikter, religiös eller filosofisk övertygelse, medlemskap i fackförening samt uppgifter som rör hälsa och sexualliv. I artikelns andra moment anges till vilka delar föreskrifterna i första momentet inte gäller. I artikel 9 regleras förhållandet mellan behandlingen av personuppgifter och yttrandefriheten.

Det åligger medlemsstaterna att föreskriva informationsplikt till förmån för den registrerade i vissa fall som anges i artikel 10 och 11. En relativt långtgående informationsplikt slås fast både vad gäller information vid insamling av uppgifter från den registrerade (artikel 10) och information när uppgifterna inte har samlats in från den registrerade (artikel 11). I det sistnämnda fallet behöver staten inte föreskriva informationsplikt gentemot den registrerade om registrering eller utlämnande uttryckligen föreskrivs i en författning (se artikel 11.2).

I artikel 12 anges att det åligger medlemsstaterna att säkerställa att varje registrerad – utan hinder och med rimliga intervall samt utan större tidsutdräkt eller kostnader – bl.a. kan få bekräftelse på om uppgifter om honom behandlas eller inte av den registeransvarige. Den registrerade har också rätt att få kännedom om den logik som använts när uppgifter som rör honom behandlas på automatisk väg.

I artiklarna 16 och 17 finns bestämmelser om sekretess och säkerhet vid behandling. Artikel 21 behandlar medlemsstaternas skyldighet att

¹ I det sistnämnda fallet är uppgiftsbehandling tillåten endast om intresset av att behandla uppgifterna uppvägs av den registrerades intressen eller dennes grundläggande fri- och rättigheter.

vidta åtgärder för att tillse att behandlingar görs offentligt tillgängliga. Bestämmelser om rättslig prövning, skadeståndsansvar och sanktioner finns i artiklarna 22-24.

Medlemsstaterna har, enligt artikel 13, rätt att genom lagstiftning begränsa de skyldigheter och rättigheter som framgår av artiklarna 6.1, 10, 11.1, 12 och 21 i fall då en sådan begränsning är nödvändig med hänsyn till bl.a. statens säkerhet. En begränsning kan också göras om den är nödvändig med hänsyn till "*---ett viktigt ekonomiskt eller finansiellt intresse hos en medlemsstat eller hos Europeiska unionen, inklusive monetära frågor, budgetfrågor och skattefrågor ---*" (se artikel 13.1 e).

8.5 Datalagen m.m.

8.5.1 Gällande rätt

Datalagen reglerar användandet av personregister. Med *personregister* avses i datalagen register, förteckning eller andra anteckningar som förs med hjälp av ADB och som innehåller personuppgifter som kan hänföras till den som avses med uppgiften. En *personuppgift* definieras som en upplysning som avser enskild person.

Personregister får inrättas och föras endast av den som har anmält sig hos Datainspektionen och fått särskild licens eller tillstånd (se 2 § datalagen). Tillstånd av Datainspektionen behövs dock inte för personregister som beslutats av Riksdagen eller regeringen (se 2 a § första stycket 1 datalagen). Personregister, som skatteregistren och polisregistren m.fl., faller således utanför datalagens tillståndskrav.

Utöver licens behövs tillstånd från Datainspektionen bl.a. för att inrätta och föra personregister som skall innehålla personuppgifter som inhämtats från något annat personregister (se 2 § andra stycket 4 datalagen). Tillstånd krävs dock inte om registreringen av uppgifterna eller utlämnandet av dessa sker med stöd av författning, Datainspektionens beslut eller den registrerades medgivande.

I 7 § datalagen finns de allmänna bestämmelser som gäller för att personregister skall få inrättas och föras. Reglerna är tillämpliga på alla register, oberoende av om det krävs tillstånd från Datainspektionen för att inrätta eller föra registret. I paragrafen föreskrivs att personregister skall föras så att otillbörligt intrång i registrerads personliga integritet inte uppkommer. Därvid skall bl.a. särskilt beaktas att registret förs för

ett särskilt ändamål, att inte andra uppgifter registreras än de som står i överensstämmelse med registrets ändamål samt att uppgifter inte samlas in, lämnas ut eller används annat än i överensstämmelse med registrets ändamål, vad som gäller enligt lag eller annan författning eller enligt den registrerades medgivande.

I 10 § datalagen finns bestämmelser om registerutdrag till enskild. Enligt denna bestämmelse skall den registeransvarige på begäran av enskild så snart det kan ske underrätta denne om innehållet i personuppgift som ingår i personregistret och som innefattar upplysning om honom eller om att sådan uppgift inte förekommer i registret. En begäran om underrättelse skall vara egenhändigt undertecknad av den enskilde. Har underrättelse lämnats till enskild behöver den registeransvarige inte lämna en ny underrättelse till samma enskild förrän tolv månader därefter. Underrättelsen skall lämnas utan kostnad för den enskilde.

8.5.2 Förslag till ny persondatalag

Datalagskommittén lämnade i april 1997 sitt slutbetänkande SOU 1997:39 Integritet Offentlighet Informationsteknik. I betänkandet finns ett förslag till ny persondatalag¹. Förslaget till persondatalag bygger i stora delar på dataskyddsdirektivet. De särskilda registerförfattningarna har däremot inte behandlats av kommittén; Datalagskommittén påpekar dock att registerförfattningarna måste ses över under de närmaste åren och anpassas till den nya persondatalagen².

I förslaget till persondatalag finns en uttömmande uppräkningslista av de fall då personuppgifter får behandlas. Personuppgifter får enligt förslaget alltid behandlas om den registrerade lämnat sitt samtycke. I annat fall krävs att behandlingen är nödvändig för vissa angivna ändamål; dessa överensstämmer med uppräkningslistan i artikel 7 i dataskyddsdirek-

¹ Förslaget bör, enligt Datalagskommittén, träda i kraft den 1 januari 1999 och tillämpas fullt ut på de behandlingar som påbörjas därefter. För behandlingar som redan pågår bör enligt förslaget datalagen gälla till den 1 oktober 2001. Beträffande vissa delar av förslaget till ny persondatalag föreslås särskilda övergångsbestämmelser.

² I 2 § förslaget till ny persondatalag stadgas: *Om det i en annan lag eller förordning finns bestämmelser som avviker från denna lag, skall dessa bestämmelser gälla.* Denna bestämmelse innebär att registerförfattningarna inte berörs (se även SOU 1997:39 s. 208 ff.)

tivet¹. För behandlingen av känsliga personuppgifter gäller särskilda regler. Som känsliga personuppgifter anses sådana uppgifter som rör

- hälsa eller sexualliv,
- ras eller etniskt ursprung,
- politiska åsikter,
- religiös eller filosofisk övertygelse eller
- medlemskap i fackförening.

Uppgifter om lagöverträdelser, brottmålsdomar m.m. får i princip behandlas bara av myndigheter; regeringen eller den myndighet regeringen förordnar kan dock föreskriva undantag från detta. Personnummer skall liksom idag få användas bara när det är klart motiverat med hänsyn till ändamålet med behandlingen, vikten av en säker identifiering eller något annat beaktansvärt skäl.

De som registreras skall få kännedom om behandlingen av personuppgifter. När uppgifterna hämtas in från någon annan källa än den registrerade, behöver information inte lämnas bl.a. om registrering eller utlämnande av uppgifter är författningsreglerat.

Den registrerade skall ha rätt att på begäran en gång per kalenderår erhålla registerutdrag. Detta skall lämnas utan kostnad för honom. Den persondataansvarige skall på begäran korrigera personuppgifter som är felaktiga, missvisande eller ofullständiga eller annars inte har behandlats enligt de bestämmelser som gäller.

8.6 ADB-användning inom skattemyndigheten

Skatteförvaltningen använder ADB i stor utsträckning i sin verksamhet. Bestämmelserna om skatteregistren finns i skatteregisterlagen (1980:343). Ett centralt skatteregister förs för hela riket. Vidare förs regionala skatteregister för varje län. RSV förfogar över det centrala skatteregistret. Skattemyndigheten i respektive län förfogar över det centrala skatteregistret såvitt gäller uppgifter som hänför sig till länet samt över det regionala registret för länet.

Skatteregistren får, enligt 1 § andra stycket skatteregisterlagen, vid beskattning användas bl.a. för samordnad registerföring av identifie-

¹ Se förslaget till 10 § persondatalag i SOU 1997:39.

ringsuppgifter beträffande fysiska och juridiska personer, revisions- och annan kontrollverksamhet, taxering samt uppbörd. Registren skall underlätta planeringen, samordningen och uppföljningen av revisions- och kontrollverksamheten på hela skatteområdet. Skatteregistren får inte användas för brottsutredande verksamhet.

Skattemyndigheterna har även terminalåtkomst till vissa myndigheters register. Bl.a. har skattemyndigheterna terminalåtkomst till det centrala utsökningsregistret beträffande uppgifter om personer som förekommer i ärende hos kronofogdemyndigheten¹. Skattemyndigheten har även terminalåtkomst till Alkoholinspektionens register².

8.6.1 Det centrala skatteregistret

Det centrala skatteregistrets innehåll finns reglerat i 5-9 §§ skatteregisterlagen. Registret omfattar en stor mängd uppgifter, av vilka några redovisas här. Beträffande fysiska personer innehåller registret bl.a. uppgifter om personnummer, namn, adress, civilstånd, nationalitet och registrering enligt mervärdesskattelagen. För juridiska personer och för enkelt bolag, partsrederi och utländskt bolags filial i Sverige finns bl.a. uppgifter om organisationsnummer, namn, firma, adress, säte och juridisk form samt registrering enligt mervärdesskattelagen. Vidare får bl.a. uppgifter om innehav av skattsedel, anståndsbeslut, beskattningsbeslut och utmätningsbeslut registreras. I det centrala skatteregistret finns även uppgifter om att fordran mot viss person registrerats hos kronofogdemyndigheten, uppgifter om antal anställda i företag och de anställdas personnummer och uppgifter om omsättning i näringsverksamhet. I registret finns också uppgifter om fastighetsbeteckningar och uppgifter om fastighetsförvärv och ägare till fastigheter. Uppgifter från det centrala bilregistret³ om innehav av fordon, fordons registreringsnummer, märke, typ och årsmodell får också tas in i skatteregistret.

Det centrala skatteregistret får innehålla relativt långtgående uppgifter beträffande revisions- och kontrollverksamhet. Således får registret, enligt 7 § 2 skatteregisterlagen, innehålla uppgifter angående avslutad revision, verkställt besök eller annat sammanträffande enligt

¹ 8 § utsökningsregisterlagen (1986:617).

² Se vidare avsnitt 8.9.4.

³ Bilregistret förs av Vägverket med stöd av ADB, se vidare 70-86 §§ bilregisterkungörelsen (1972:599) samt bilaga 1 till kungörelsen.

bl.a. 3 kap. 7 § taxeringslagen¹; för varje sådant besök får tid, art, beskattningsperiod, skatteslag, myndighets beslut om beloppsmässiga ändringar av skatt eller underlag för skatt med anledning av åtgärden samt uppgift huruvida bokföringsskyldighet har fullgjorts registreras. Vidare får det centrala skatteregistret, enligt 7 § 14 skatteregisterlagen, innehålla uppgift om tid och plats för planerad eller pågående revision samt beskattningsperiod och skatteslag som denna avser. Även uppgifter om planerat besök eller annat sammanträffande enligt bl.a. 3 kap. 7 § taxeringslagen får registreras.

I samband med en ändring av skatteregisterlagen år 1994 infördes de nämnda möjligheterna till ADB-stöd i revisions- och kontrollverksamhet; syftet var att skatteregistret skulle kunna användas i sådan verksamhet för framtagande av kontrollvärda förhållanden genom urval. Skatteregisterlagen får således numera användas även för urvalskontroller och vid genomförandet av revision eller kontroll. I författningskommentaren angavs därvid följande om ändringen av ändamålsbeskrivningen i 1 § skatteregisterlagen²:

Ändringen i paragrafen föranleds av att skatteregistret skall få användas i samtliga stadier av revisions- och kontrollverksamheten. I begreppet revisions- och kontrollverksamhet ligger också att registret får användas för att genom urvalssökningar ta fram kontrollvärda skattskyldiga. Registret skall också få användas när kontrollen genomförs. Detta innebär bl.a. att revisorer vid revision skall kunna ta med sig uppgifter ur skatteregistret i en bärbar persondator. Om det anses nödvändigt för att garantera ADB-säkerheten har Datainspektionen möjlighet att meddela de ytterligare föreskrifter som kan behövas (jfr 6 § datalagen [1973:289]).

Bestämmelser om terminalåtkomst till det centrala skatteregistret återfinns i 10 § skatteregisterlagen. RSV har terminalåtkomst³ till det

¹ I 3 kap. 7 § taxeringslagen anges följande om taxeringsbesök: "Om några uppgifter i en självdeklaration behöver kontrolleras genom avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar, får skattemyndigheten komma överens med den skattskyldige om att sådan avstämning skall göras vid ett besök hos honom eller vid annat personligt sammanträffande. Överenskommelse får även träffas om besiktning av fastighet, inventarier eller annat som är av betydelse för taxeringskontrollen".

² Se prop. 1993/94:224 s. 25. Se även s. 22-23 i samma proposition.

³ Terminalåtkomst får endast finnas för de ändamål som anges i 1 § skatteregisterlagen.

centrala skatteregistrets hela innehåll. Vidare har samtliga skattemyndigheter terminalåtkomst till vissa basuppgifter ur registret, s.k. riksåtkomst. Skattemyndigheterna har vidare medgivits riksåtkomst när det av praktiska skäl ansetts finnas behov av sådan åtkomst till uppgifterna, t.ex. mervärdesskatte- och arbetsgivaruppgifter. Till de flesta uppgifterna i registret, bl.a. uppgifter från kontrolluppgifter och flertalet uppgifter från självdeklarationer, får enligt 10 § andra stycket, terminalåtkomst endast finnas i den mån uppgiften hänför sig till länet eller rör skattskyldig som beskattas i länet.

I samband med att beskattningen av punktskatter den 1 juli 1993 fördes över från RSV:s beskattningsavdelning till Särskilda skattekontoret i Ludvika (SSK) ändrades bl.a. 10 § andra stycket skatteregisterlagen. I författningskommentaren till ändringen anfördes bl.a.¹

Såväl vid övergripande planering som vid planering av enskilda revisionsobjekt, normalt företag, har punktskattekontoret behov av att få en så bra bild som möjligt av de företag som kan bli föremål för revision. Beslut om revision registreras i revisionsregistret, som är ett delregister i det centrala skatteregistret. Härigenom får skattemyndigheterna och beskattningsavdelningen² nödvändig kännedom om varandras revisions- och kontrollverksamhet. Det förekommer att punktskatterevisioner samordnas med skattemyndighetens revisionsverksamhet. Exempel på sådana är företag som omfattas av den samordnade planmässiga revisionsverksamheten. Därmed avses den revisionsverksamhet som utförs hos de 200 största koncernerna i landet. Innan en revision påbörjas tas regelmässigt fram olika terminaluppgifter som anger den reviderades status och skattesituation. Uppgifterna kan sedan påverka revisionens inriktning beroende på uppgifternas innehåll i relation till företaget och ändamålet med revisionen. Punktskatteregistret³ innehåller huvudsakligen uppgifter om deklarerade och inbetalade punktskatter. Utöver punktskatter erlägger företagen som regel även skatter som förekommer i det centrala skatteregistret, t.ex. mervärdesskatt. Punktskatter inräknas i beskattningsvärdet för mervärdesskatt. Mot bakgrund bl.a. härav är det av väsentlig betydelse för punktskattekontoret att ta del av dessa uppgifter innan revision avseende punktskatter påbörjas. Under revisionen kan det finnas anledning att kontrollera uppgifter som inte finns i punktskatteregistret men väl i det centrala skatteregistret. Vid punktskatterevisioner, t.ex. vid revision avseende reklamskatt, erhålls inte sällan

¹ Prop. 1992/93:196 s. 68-69.

² Tidigare handlades punktskatterna av RSV:s beskattningsavdelning.

³ Angående detta register se avsnitt 8.6.5 nedan.

dessutom information om andra skattskyldiga som inte är men som borde vara registrerade för reklamskatt. Eftersom uppgifter saknas om dessa i punktskatteregistret är det av synnerlig vikt att uppgifter om dessa kan hämtas ur det centrala skatteregistret.

Uppgifter till skatteregistren¹ får hämtas in från andra register med hjälp av ADB. Detta framgår av 14 § skatteregisterlagen², som har utformats i enlighet med vad som föreskrivs 2 § andra stycket 4 datalagen³. Skattemyndigheterna får en rad uppgifter från andra register på ADB-medium för bearbetning i skatteregistret, t.ex. kontrolluppgifter och specifikation över kvarstående skatt som betalats genom skatteavdrag. Paragrafen ger stöd för att uppgifter hämtas in till skatteregistret både på ADB-medium och genom överföring via telenätet⁴.

I 19 § skatteregisterlagen finns bestämmelser om gallring av skatteregistret. Med vissa särskilt angivna undantag skall sådana uppgifter som hänför sig till viss beskattningsperiod gallras när sju år gått från utgången av det kalenderår under vilket perioden gick ut. Uppgift om revision får bevaras under högst tio år efter utgången av det år under vilken revisionen avslutades.

8.6.2 Förslag till ändringar i skatteregisterlagen

RSV inkom under hösten 1996 med en framställan om ändring i skatteregisterlagen till Finansdepartementet. Förslaget tog framförallt sikte på det behov som finns för revisions- och annan kontrollverksamhet men punktskattekontrollfrågor föll helt utanför verkets framställan.

Finansdepartementet har i prop. 1996/97:116 upprättat ett förslag till ändring i skatteregisterlagen, som i relativt stor utsträckning baseras på RSV:s framställan. I propositionen föreslås bl.a. att uppgifter om företagsledare i fåmansföretag, uppgifter om trafikillstånd m.m., vissa uppgifter ur Patent- och registreringsverkets aktiebolagsregister, uppgifter om tillstånd enligt alkohollagen m.m., vissa uppgifter från länsarbetsnämnderna, vissa uppgifter från GTS och tullmyndigheterna rörande företag som handlar med tredje land samt vissa uppgifter från Riksförsäkringsverket skall få registreras i det centrala skatteregistret.

¹ Även regionala skatteregister avses.

² Tidigare återfanns denna bestämmelse i 9 a § skatteregisterlagen.

³ Se ovan avsnitt 8.5.1.

⁴ Se prop. 1993/94:224 s. 17 och 25.

Uppgifter om misstanke om brott, domar i brottmål och uppgifter från skattemyndigheternas diaries rörande anmälningar om misstänkta brott, företrädaransvar och anmälan avseende auktoriserade eller godkända revisorer skall dock inte i nuläget få registreras i det centrala skatteregistret. Flertalet remissinstanser avstyrkte RSV:s förslag om registrering av nämnda uppgifter. Eftersom det i RSV:s framställan inte redovisades några överväganden rörande det principiellt lämpliga i att registrera uppgifter om brott och brottsmisstanke i det centrala skatteregistret, fann regeringen att frågan om registrering av denna kategori av uppgifter behöver utredas vidare. Regeringen delade således remissinstansernas bedömning att det inte nu går att ta ställning till RSV:s framställan i dessa delar. I propositionen föreslås även bestämmelser om bevakningsmarkeringar i registret; en bevakningsmarkering skall enligt förslaget kunna knytas till visst företag och innebär att företaget automatiskt genereras som en urvalsträff inom den tid som anges när markeringen registrerades. Förslaget omfattar också frågor om terminalåtkomst. Samtliga skattemyndigheter skall få ha terminalåtkomst till uppgifter som hämtas in från Patent- och registreringsverket. I fråga om övriga uppgifter skall en skattemyndighet endast ha terminalåtkomst till uppgifterna i den mån de avser en skattskyldig i länet. Vid revision är dock terminalåtkomsten utvidgad beträffande uppgifter om ett företags delägare som är bosatt i ett annat län än där det reviderade företaget beskattas.

Även om förslagen i prop. 1996/97:116 inte ger skattemyndigheterna rätt att registrera belastningsuppgifter m.m. är det ändå ett relativt långtgående ändringsförslag. Som motivering till förslagen anförs bl.a. följande¹.

Det är väsentligt att myndigheterna har goda kontrollmöjligheter och att kontrollen sker i så nära anslutning som möjligt till den händelse som skall registreras. Det kan därigenom undvikas att skatte- och avgiftsskulden ackumuleras och till slut resulterar i att staten går miste om betydande intäkter. Även från brottsförebyggande synpunkt är det angeläget att skattemyndigheten ges förbättrade möjligheter att snabbt kunna skaffa sig information om näringsidkare som inte fullgör sina skyldigheter för att härefter kunna vidta lämpliga åtgärder. Genom att man snabbt upptäcker misstänkta brottsliga förfaranden kan även bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten såväl intensifieras som göras effektivare. De föreslagna ändringarna i skatteregisterla-

¹ Se prop. 1996/97:116 s. 45 f.

gen kan enligt regeringens mening utgöra ett led i att tillgodose dessa syften.

8.6.3 De regionala skatteregistren

I de regionala skatteregistren får, enligt 11 § första stycket skatteregisterlagen, uppgifter om identitet, taxeringsår, beskattningsår m.m. finnas¹. Vidare finns uppgifter om att skatteärenden omprövats eller överklagats samt domstols beslut i dessa register. Registren får också, enligt 11 § andra stycket samma lag, innehålla handlingar som kommit in eller upprättats i ett ärende som hänför sig till länet². Som sökbegrepp får endast ärendebeteckning och beteckning på handlingen användas.

RSV och respektive skattemyndighet får ha terminalåtkomst³ till uppgifter som anges i 11 § första stycket skatteregisterlagen. Det skattekontor som skall handlägga ett ärende får ha terminalåtkomst till uppgifter som nämns i 11 § andra stycket skatteregisterlagen. Skattekontoret får också ha terminalåtkomst till handling som finns i ett ärende vid ett annat skattekontor om det behövs för handläggningen av ett ärende.

I 20 § skatteregisterlagen finns bestämmelser om gallring av de regionala skatteregistren.

8.6.4 SEED-registret

Enligt artikel 15 a i cirkulationsdirektivet⁴ skall myndigheterna i varje medlemsstat införa en elektronisk databas som skall innehålla ett register över personer som är godkända upplagshavare eller registrera-

¹ Som sökbegrepp får endast personnummer, organisationsnummer, namn, firma, ärendebeteckning, beskattningsår, inkomstår, redovisningsperiod, handläggande enhet, datum och uppgift om var i handläggningsgången ärendet befinner sig användas (13 § skatteregisterlagen).

² En sådan handling får innehålla uppgift som avses i 4 § eller 6 § andra stycket datalagen endast om enskild lämnat uppgiften eller om den behövs för handläggningen av ärendet.

³ Terminalåtkomst får endast finnas för de ändamål som anges i 1 § skatteregisterlagen.

⁴ Artikel 15 a har införts i cirkulationsdirektivet genom rådets direktiv 92/108/EEG.

de varumottagare och över de lokaler som är godkända som skatteupplag. Detta register brukar benämnas SEED-registret. Registret skall enligt artikelns andra moment innehålla det registreringsnummer som utfärdats av behöriga myndigheter beträffande personen eller lokalerna, namn på och adress till personerna eller lokalerna, den kategori av varor som får hållas eller tas emot av personen eller i lokalerna, adressen till de behöriga myndigheter som kan kontaktas för ytterligare upplysningar samt dagen då registreringsnumret utfärdats och i förekommande fall då det upphört att gälla. Uppgifterna i varje lands SEED-register skall lämnas till behöriga myndigheter i de andra medlemsländerna; om de inte automatiskt vidarebefordras skall de tillhandahållas på uttrycklig begäran från en medlemsstat. Uppgifterna i registret får endast användas till att avgöra om personen eller lokalerna godkänts och registrerats eller inte. De behöriga myndigheterna i varje enskilt EG-land skall tillförsäkra att personer som är involverade i omsättningen av skattepliktiga varor inom EU har rätt att inhämta bekräftelser på de uppgifter som registrerats i enlighet med artikeln. Alla uppgifter som lämnats med stöd av artikeln skall åtnjuta samma sekretesskydd som liknande uppgifter har enligt den aktuella medlemsstatens lagstiftning; detta hindrar dock inte att den behöriga myndigheten i det EG-land som begär uppgiften kan använda den för näraliggande ändamål, om detta är tillåtet enligt den utlämnande statens lagstiftning.

Sverige har införlivat artikel 15 a genom bestämmelser i 6 kap. 11 § LSE, 36 § LAS och 36 § LTS. Registret förs av Skattemyndigheten i Dalarnas län. Nedan ges en kortare beskrivning av innehållet i de svenska lagreglerna.

Ändamålet med det svenska SEED-registret anges i de ovannämnda lagarna vara att tillhandahålla skattskyldiga och behörig myndighet i Sverige eller annat EG-land uppgifter om godkännande och registrering av personer som godkänts som upplagshavare eller som är registrerade varumottagare samt över godkända skatteupplag. Avsikten med registret är således att skattskyldiga och myndigheter i Sverige och i andra EG-länder skall kunna få besked om huruvida registrering och godkännande föreligger i aktuella avseenden. Detta kan ske på telefon, med post eller telefax eller genom användande av ADB-teknik¹.

Registret skall innehålla uppgifter om den registrerades namn, registreringsnummer, adress, skatteupplagets registreringsnummer och adress, vilken kategori av varor som den registrerade får ta emot eller

¹ Se prop. 1994/95:56 s. 107-108.

som får lagras på skatteupplaget, beskattningsmyndighetens adress och datum för godkännande samt registrerings eventuella giltighetstid.

Uppgifterna i registret får inhämtas med hjälp av databehandling. I samband med att lagstiftningen om SEED-registret infördes¹ angavs att uppgifter om upplagshavare, registrerade varumottagare och skatteupplag skulle inhämtas från det personregister som används vid beskattningen av bl.a. skattskyldiga för punktskatter². En särskild föreskrift om att uppgifterna i registret får lämnas från ett annat register som förs hos beskattningsmyndigheten infördes därför.

Gallring av uppgifterna i SEED-registret skall göras sju år efter utgången av det kalenderår som upplagshavaren eller varumottagaren inte längre innehar tillstånd att vara upplagshavare eller registrerad varumottagare.

Användningen av SEED-registret inom gemenskapen försvåras idag av att det kan vara stor eftersläpning när det gäller registrering av uppgifter i vissa länders register. Eftersläpningen gör att SEED-registret i flertalet fall, enligt de företrädare för beskattningsmyndigheten vi talat med, inte anses vara tillförlitligt beträffande uppgifter om utländska upplagshavare, registrerade varumottagare och skatteupplag.

8.6.5 Register för beskattningsmyndigheten

Skattemyndigheten i Dalarnas län är registeransvarig för personregistret BRIS (Besluts-, Redovisnings- och Informationssystem för det Särskilda skattekontoret) enligt tillstånd meddelat av Datainspektionen den 21 juni 1993³. Detta register används vid uppbörd och annan administration av punktskatter. Ändamålet med BRIS-registret är diarieföring, bokföring, skatteadministration, revision och betalningskontroll. Uppgifter i BRIS kan också utgöra underlag för vissa utbetalningar. Registerinnehållet, som är begränsat, innehåller bl.a. olika identifieringsuppgifter, uppgifter om redovisningsperioder och beskattningsår⁴. BRIS får exempelvis inte, som det centrala skatte-

¹ Prop. 1994/95:56 s. 107.

² Angående detta register, se avsnitt 8.6.5.

³ Se Datainspektionens beslut nämnda dag med dnr 1939-93.

⁴ Registeransvaret för personregistret BRIS överfördes till Skattemyndigheten i Dalarnas län i samband med att Särskilda skattekontoret i Ludvika bildades. Tidigare kallades registret för punktskatteregistret; RSV var registeransvarig. BRIS innehåll baseras till största delen på vad det ursprungliga punktskattere-

registret, användas för urvalskontroller vid revision eller annan kontroll.

8.6.6 Utredning beträffande register för skattebrottsutredningar

Ekobrottsberedningen har som tidigare nämnts i Ds 1997:23 intagit ståndpunkten att utredningar av skattebrott i framtiden skall handhas av en skattekriminal inom skattemyndigheten.

En särskild utredare har fått i uppdrag att utreda vilka register en kommande skattekriminal vid skatteförvaltningen kan ha behov av för skattebrottsutredningar samt föreslå den författningsreglering av registren som är motiverad¹. I uppdraget ingår också att undersöka behovet av tillgång till uppgifter hos andra myndigheter samt att se över informationsutbytet mellan bl.a. tullmyndigheterna och skatteförvaltningen. Utredaren skall redovisa sitt arbete före utgången av november 1997.

8.7 ADB-användning inom tullen

8.7.1 Tullregistret

I tullmyndighetens verksamhet ingår att fastställa och uppbära tull m.m. I denna verksamhet använder sig tullmyndigheten av tullregistret som förs med stöd av tullregisterlagen (1990:137). Tullregistret får också användas för fullgörande av övervaknings-, kontroll- och revisionsuppgifter inom tullmyndighetens område.

Tullregistret innehåller bl.a. vissa uppgifter rörande import och export, identitetsuppgifter för fysiska och juridiska personer och uppgifter om identitetsbeteckningar för transportmedel. I registret återfinns också uppgifter om registrering hos Skattemyndigheten i Dalarnas län av importörer som är skattskyldiga avseende vissa punktskatter. Samtliga tullmyndigheter har terminalåtkomst till tull-

gistret, inrättat 1983, fick innehålla. Se Datainspektionens beslut den 6 juli 1983 (dnr 527-83) och den 28 november 1984 (dnr 2704-83).

¹ Dir. 1996:89.

registret. Annan myndighet än GTS får dock endast ta del av de uppgifter som behövs i myndighetens verksamhet. Från tullregistret får uppgifter lämnas med stöd av ADB till bl.a. RSV och skattemyndigheterna. Uppgifter i tullregistret skall gallras sex år efter utgången av det kalenderår då uppgiften lämnades.

8.7.2 Tullens register för den brottsutredande verksamheten

8.7.2.1 SPADI-registret

Tullmyndigheterna svarar i stor utsträckning själva för utredning av brott inom sitt verksamhetsområde. Myndigheten bedriver även spanings- och underrättelseverksamhet när det gäller bekämpandet av varusmuggling.

Enligt 10 § a lagen om polisregister m.m. får hos GTS eller någon annan tullmyndighet föras register i den mån det behövs för den brottsbekämpande verksamhet som ankommer på tullmyndigheterna; ändamålet med ett sådant register är att det skall tjäna till upplysning om brott, för vilket någon har misstänkts, åtalats eller dömts eller om någons personliga förhållanden i övrigt.

Tullmyndigheterna har således tillgång till ett ADB-baserat spaningsdiarium, SPADI, i sin brottsutredande verksamhet. De närmare regleringen av SPADI finns i förordningen (1987:864) om tullverkets register för brottsbekämpande verksamhet. SPADI innehåller bl.a. uppgifter om personer misstänkta för brott enligt VSL, narkotikastrafflagen (1968:64) och tullagen. I registret får även tas in uppgifter om transportmedel och varor som misstänks ha samband med brott enligt nämnda lagar. I SPADI får också motsvarande uppgifter från polismyndighet och polisregister tas in. SPADI-registret består av fem olika grupper av uppgifter, nämligen

1. notiser, som innehåller beskrivning av en i tullsammanhang brottslig företeelse,
2. uppgifter om fysiska personer, om förutsättningarna för registrering är uppfyllda,
3. uppgifter om väg- eller terrängfordon,
4. uppgifter om juridiska personer inklusive enskild näringsverksamhet samt
5. uppgifter om farkoster, vilket innefattar fartyg, luftfartyg, järnvägs-vagn eller container.

De fyra sista grupperna består av faktauppgifter om objekt. Dessa registreras för sig i sin respektive grupp; notiser registreras för sig. För att få en sammanhängande information måste man länka samman notiserna med objektsuppgifterna. Genom att uppgifterna markeras med s.k. spärrar i kan man fånga upp objekt som är av intresse i rese- och trafikströmmarna. Vidare innehåller registret operativa underrättelser. Dessa avser uppgifter om misstänkta objekt som inte uppfyller kriterierna för spärr.

Utdrag eller upplysning om innehållet i tullverkets brottsregister lämnas på framställning av Rikspolisstyrelsen, polismyndigheter och Kustbevakningen. Tullmyndigheter, Rikspolisstyrelsen och polismyndigheterna får ha terminalåtkomst till SPADI. Ytterligare föreskrifter om terminalåtkomst får meddelas av GTS efter samråd med Rikspolisstyrelsen.

8.7.2.2 Pågående översynsarbete

Inom Finansdepartementet pågår för närvarande ett översynsarbete beträffande hur tullens register för brottsbekämpande verksamhet skall vara uppbyggda. I departementspromemorian Ds 1997:2 Nya register för tullens brottsbekämpande verksamhet föreslås att tullen skall få inrätta underrättelseregister efter samma mönster och med i stort sett samma materiella innebörd som de register som har föreslagits för polisens del i Registerutredningens delbetänkande SOU 1996:35 Kriminalunderrättelseregister DNA-register¹. Vidare föreslås att bestämmelserna om tullens framtida register i den brottsbekämpande verksamheten skall samlas i en ny lag istället för att förordningen om tullverkets register för brottsbekämpande verksamhet ändras. Beträffande regleringen av SPADI-registret föreslås inga större ändringar; regleringen av registret föreslås dock överföras till den nya lagen.

8.7.3 Underrättelseverksamheten inom tullen

Hos Kontrollbyrån på GTS finns en central avdelning för underrättelseinsamling nämligen, USC, vilken fungerar som en underrättelse- och sambandscentral för tullen i hela landet. USC samarbetar även med Skattemyndigheten i Dalarnas län när det gäller transportkontroller av

¹ Angående detta betänkande, se avsnitt 8.8.4.

punktskattepliktiga varor. Bl.a. kan den person som har jour på SSK kontaktas av sambandscentralen dygnet runt.

Ungefär 80 personer är sysselsatta med underrättelseverksamhet i tullen idag. USC har 34 anställda, däribland analytiker, underrättelse-tjänstemän och tekniker samt åtta tjänstemän stationerade i utlandet¹. I varje region bedrivs underrättelseverksamhet, även om den organiseras olika i de olika regionerna. I varje region arbetar 2-10 tjänstemän med underrättelsearbete. Kontrollbyrån kan inte värdera all information som kommer in; mycket av arbetet sker bl.a. därför också regionalt.

8.7.4 Trovärdighetsbedömning av information

Underrättelseverksamhet är en informationsprocess som innefattar insamling av information, analys och systematisering av information samt rapportering och uppföljning av rapporter. Ett av de viktigaste områdena är analysverksamheten. Informationsinflödet är enormt. Om information inte värderas blir den därför i praktiken oanvändbar.

Tullens analysystem vad gäller trovärdighetsbedömningar baseras på *4 x 4 systemet*. Detta system utvecklades under första världskriget i London. Systemet är vanligt förekommande inom underrättelsetjänster i EU och även i övrigt i Norden. I trovärdighetsbedömningen inbegrips en bedömning av informationskällan samt en värdering av informationsinnehållet. Båda dessa områden värderas och åsätts sedan ett indextal; det finns fyra nivåer inom varje område. När det gäller informationskällans eller uppgiftslämnarens trovärdighet är en viktig faktor vilken tillförlitlighet källan tidigare haft, men lika viktigt är att beakta en uppgiftslämnarens förmåga och möjlighet att rätt kunna ta emot och återge materialet. Bakomliggande motiv hos informatörer beaktas också. Det mest elementära vid bedömningen av informationsinnehållet är frågan om hur informatören eller informationskällan kommit i besittning av informationen. En grundläggande frågeställning är härvid om det är fråga om något informatören känner till personligen eller om det rör sig om andrahandsuppgifter.

¹ Tjänstemännen finns i Ryssland, Polen, Tyskland, Danmark, England och Frankrike och fr.o.m. den 1 januari 1998 även i Lettland. Dessutom finns en tjänsteman stationerad på Europol Drug Union (EDU) i Holland.

8.7.5 Bearbetning av information m.m.

Inom Kontrollbyrån bearbetas informationen. I bearbetat skick lämnas den till tulltjänstemännen på fältet för att tjäna som underlag i operativa insatser. Strategisk information lämnas ut i form av tullstrategiska underrättelser (TSU). TSU-meddelandena, som i skriftlig form kommer ut en gång i månaden, innehåller beskrivningar av trender inom brottsområdet, modus operandi m.m. Kontrollbyrån skickar också genom SPADI ut operativa underrättelser till fältet. Dessa pekar ut vissa intressanta kontrollobjekt. En operativ underrättelse kan innehålla information om utpekade misstänkta som kan komma att passera gränsen, ungefärlig tidpunkt för detta etc. Informationen ligger kvar under viss tidsperiod. Därefter görs en omvärdering av informationen. Mycket viktiga operativa underrättelser kan ligga i systemet under en längre tidsperiod innan omvärdering sker.

8.8 ADB-användning inom polisen

Rikspolisstyrelsen för flera olika slag av register, bl.a. det allmänna kriminalregistret och olika polisregister, som person- och belastningsregistret (PBR).

8.8.1 Det allmänna kriminalregistret

Det allmänna kriminalregistret regleras i lagen (1963:197) om allmänt kriminalregister och kriminalregisterkungörelsen (1973:58). Registret som i praktiken är en integrerad del av PBR, innehåller uppgifter om personer som har dömts till andra påföljder än böter och som behövs i domstolarnas verksamhet för att BrB regler om sammanträffande av brott¹ skall kunna tillämpas.

¹ Se kap. 34 i BrB.

8.8.2 Polisregister m.m.

PBR, som är det största polisregistret, regleras i lagen om polisregister m.m. och polisregisterkungörelsen (1969:38).

Innehållet i PBR skall begränsas till uppgifter som är nödvändiga för att polisen skall kunna uppdaga och förebygga brott samt fullgöra sin verksamhet i övrigt. Inom polisen används uppgifterna i PBR såväl vid spaning och brottsutredning som vid ordnings- och trafikpolisverksamhet. PBR innehåller uppgifter om påföljder och andra belastningsuppgifter som skall antecknas enligt kriminalregister- eller polisregisterförfattningarna¹. Dessutom antecknas uppgifter om den som är skäligen misstänkt för brott.

Utdrag ur eller upplysning om innehållet i polisregister skall enligt 3 § första stycket 1 lagen om polisregister m.m. lämnas när framställning görs av Justiekanslern, JO, Rikspolisstyrelsen, den centrala utlänningsmyndigheten, länsstyrelse, länsrätt, polismyndighet, allmän åklagare eller Alkoholinspektionen. Den sistnämnda myndighetens rätt att ta del av polisregistret härleds från myndighetens skyldighet att göra en vandelsprövning när tillverknings- eller partihandels-tillstånd söks². Polismyndigheten får också, enligt 8 § lagen om polisregister m.m., utfärda intyg eller utlåtande om någonsandel, redbarhet eller lämplighet för viss verksamhet till myndigheter som nämns i 3 § första stycket 1 samma lag. Enligt 3 § 3 lagen om polisregister m.m. har enskild i vissa fall rätt att erhålla utdrag ur registret. Regeringen kan ge annan myndighet tillstånd att få utdrag ur eller upplysning om innehållet i registret. Dessutom kan regeringen förordna att myndighet får ha terminalåtkomst till uppgifterna (se 3 § första stycket 2 och andra stycket lagen om polisregister m.m.).

I lagen om polisregister m.m. finns inga bestämmelser om gallring. Däremot uppräknas i 14 § 1-7 polisregisterkungörelsen de fall då uppgift skall utgå ur polisregister. Dessa är bl.a.

- om misstanke som antecknats inte längre föreligger,
- om domstol genom dom eller beslut, som vunnit laga kraft, frikänt tilltalad för åtalad gärning,

¹ I praktiken är kriminalregistret, som tidigare angivits, en integrerad del i PBR. För PBR gäller alltså olika regelkomplex beroende på om det är fråga om dess användning som kriminalregister eller polisregister; innehållet till den del som gäller kriminalregister regleras av kriminalregisterlagen och för PBR i övrigt gäller polisregisterlagen.

² Se prop. 1994/95:89 s. 77 ff.

- om strafföreläggande undanröjts,
- om domstol efter resning meddelat frikännande dom eller undanröjt strafföreläggande om detta beslut vunnit laga kraft,
- om framställning om utlämning för brott inte bifallits,
- om åttio år förflutit från den registrerades födelseår eller
- om uppgiften i annat fall inte behövs för registret.

Hos Rikspolisstyrelsen förs med stöd av lagen om polisregister m.m. också flera andra register än PBR. Dessa register används framförallt i spaningsverksamheten. Hit hör bl.a. brottsanmälningsregistret, det allmänna spaningsregistret, signalements- och känneteckensregistret samt beslags- och analysregistret. Till polisregistren hör också Finanspolisens analys- och spaningsregister. Vidare för polismyndigheten vissa lokala register.

Körkortsregistrets belastningsdel förs av Rikspolisstyrelsen. Bestämmelser om körkortsregistret finns i körkortsförordningen (1977:722)¹.

8.8.3 Förordningen om rättsväsendets informationssystem

PBR och körkortsregistrets belastningsdel förs med stöd av ADB. Kriminal- och polisregisterförfattningarna är emellertid inte skrivna med utgångspunkt från att dessa register skall vara datoriserade. Det formella stödet för att föra PBR och körkortsregistrets belastningsdel med stöd av ADB finns i förordningen (1970:517) om rättsväsendets informationssystem². Nämnda förordning innehåller bestämmelser om delsystem för databehandling av bl.a. dom och slutligt beslut i brottmål, strafföreläggande, föreläggande av ordningsbot, brottsanmälan samt uppgift som lämnas på personblad om person som är misstänkt för brott.

¹ Se även avsnitt 8.9.2.

² I 1 § första stycket förordningen om rättsväsendets informationssystem anges följande: "För att insamla, lagra, bearbeta och lämna uppgifter som har samband med verksamheten inom polis-, åklagar- och domstolsväsendet samt kriminalvården skall finnas ett informationssystem grundat på automatisk databehandling (rättsväsendets informationssystem). Informationssystemet skall bestå av delsystem."

8.8.4 Registerutredningens förslag om kriminalunderrättelseregister m.m.

Polisregistren m.m. är för närvarande föremål för översyn av Registerutredningen¹. Utredningen har, som tidigare nämnts, lämnat delbetänkandet SOU 1996:35.

Kriminalunderrättelseregister² förs idag enligt polisregisterlagen men för att de också skall få föras med stöd av ADB krävs tillstånd från Datainspektionen. Hittills har endast säkerhetspolisen och Rikspolisstyrelsens finanspolis fått tillstånd att föra sådana register³.

Registerutredningen föreslår i sitt delbetänkande att Rikspolisstyrelsen och de polismyndigheter som leds av länspolismästare, vid misstanke om allvarlig brottslighet⁴, skall få föra två olika typer av kriminalunderrättelseregister, nämligen analysregister och informationsregister; skillnaden mellan de olika typerna av register som föreslås är att analysregistren skall vara knutna till tidsbegränsade undersökningar av underrättelsekaraktär och i princip få innehålla alla uppgifter som är nödvändiga för undersökningen, medan informationsregistren skall vara permanenta och få innehålla uppgifter som visserligen inte omedelbart föranleder någon särskild undersökning, men har sådan karaktär att de senare kan komma att behövas vid brottsutredning.

¹ Se dir. 1995:38. I uppdraget ingår utarbetandet av förslag till rättslig reglering av belastningsregistret och misstankeregistret. Vidare skall utredaren överväga vilka ändringar som behövs i polisregisterlagen. Slutligen skall utredaren, enligt direktiven, också utreda frågan om att författningsreglera polisunderrättelseregister och DNA-register.

² Vad som avses med kriminalunderrättelseverksamhet framgår av avsnitt 7.4.

³ Se SOU 1996:35 s. 10.

⁴ Med allvarlig brottslighet menar utredningen dels brottslighet som omfattar brott med högt straffvärde, t.ex. grov ekonomisk brottslighet, samt omfattande brott som inte är av lika allvarlig art, t.ex. seriebrottslighet, ligabrottslighet eller utbredd brottslighet inom viss bransch. Se SOU 1996:35 s. 11 och s. 75 f.

8.9 Andra register

8.9.1 Skepps- och båtsregistren

Bestämmelserna i fartygsregisterförordningen (1975:927) omfattar registrering i skeppsregistret, båtsregister och skeppsbyggnadsregistret. Registermyndighet är sjöfartsregistret, som är en särskild enhet vid Stockholms tingsrätt. Domstolsverket svarar för driften av informationssystemet och får också, efter att ha hört tingsrätten, medge terminalåtkomst till registret åt myndighet eller annan; en förutsättning för detta är dock att hinder inte föreligger enligt datalagen.

I skeppsregistret finns ett stort antal uppgifter registrerade. Bland annat finns identifieringsuppgifter¹, uppgifter om skepp, ägare² samt huvudredare antecknade (se 2 kap. 2 § fartygsregisterförordningen). Även i båtsregister finns ett stort antal uppgifter som till viss del motsvarar vad som finns i skeppsregistret (se 4 kap. 2 § fartygsregisterförordningen). Således finns även här identifieringsuppgifter³, uppgifter om båt, ägare⁴ och huvudredare registrerade.

8.9.2 Körkortregistret

För registrering av behörigheten av föra motorfordon m.m. finns ett för landet gemensamt körkortsregister (2 § tredje stycket körkortsförordningen). Körkortsregistret förs av Vägverket med stöd av ADB. Som tidigare nämnts förs dock körkortsregistrets belastningsdel av Rikspolisstyrelsen⁵.

De närmare bestämmelserna om körkortsregistret återfinns i körkortsförordningen (se 90-94 §§). Ett stort antal uppgifter finns i körkortsregistret, bl.a. identitetsuppgifter, körkortsuppgifter och belastningsuppgifter. När det gäller identitetsuppgifter får bl.a.

¹ Dessa uppgifter är registerbeteckning, fiskeskepps distriktsbeteckning och namn (se 2 kap. 3 § fartygsregisterförordningen).

² I skeppsregistrets avdelning för ägare införs bl.a. den som sökt inskrivning i registret (se 2 kap. 6 § fartygsregisterförordningen).

³ Dessa uppgifter är registerbeteckning, fiskebåts distriktsbeteckning och namn (se 4 kap. 2 § fartygsregisterförordningen).

⁴ I båtsregistrets avdelning för ägare införs bl.a. den som sökt inskrivning i registret (se 4 kap. 5 § fartygsregisterförordningen).

⁵ Se avsnitt 8.8.2.

fullständigt namn, personnummer och adress på den som avses med registreringen registreras.

8.9.3 Yrkestrafikregistret m.m.

Förordningen (1979:785) om yrkestrafikregister gäller registrering av tillståndsinnehav enligt yrkestrafikförfattningarna – trafikillstånd, tillstånd till biluthyrning och transportförmedling – i ett för landet gemensamt yrkestrafikregister. Registret förs med hjälp av ADB av Vägverket, som är central registreringsmyndighet. Länsstyrelserna är regionala registreringsmyndigheter. I yrkestrafikregistret får bl.a. uppgifter om tillståndshavaren, den myndighet som meddelat tillståndet samt slag av tillstånd antecknas.

Vid länsstyrelsernas tillståndsprövning av yrkestrafiken tillåts idag viss samkörning av yrkestrafikregistret med utsökningsregistret. Syftet bakom bestämmelsen¹, som tillåter att registren får samköras, är att länsstyrelsernas tillsyn av den yrkesmässiga trafiken enligt yrkestrafiklagen (1988:263) skall underlättas².

I 16 a § polisregisterkungörelsen föreskrivs att en länsstyrelse får ha terminalåtkomst till polisregistret för upplysning i vissa ärenden, bl.a. om körkortstillstånd, och om trafikillstånd enligt yrkestrafiklagen. Åtkomsten är begränsad till att avse uppgift huruvida den som ansöker om nämnda tillstånd förekommer i registret eller inte.

1995 års yrkestrafikutredning har avgivit betänkandet SOU 1996:93 Ny yrkestrafiklagstiftning, som f.n. bereds inom Kommunikationsdepartementet. I betänkandet föreslås vissa ändringar i lagstiftningen om yrkesregister. Vidare föreslås att möjligheterna till samkörning av yrkestrafikregistret, utsökningsregistret och bolagsregistret skall utökas samt att terminalåtkomsten till polisregistret skall utvidgas. I det sistnämnda hänseendet är bl.a. området för registersökning utvidgat till hela den personkrets som skall lämplighetsprövas. Vidare föreslås att även Vägverket skall få terminalåtkomst till polisregistret.

¹ Se 2 c § utsökningsregisterförordningen (1986:678).

² Prop. 1993/94:168 s. 21.

8.9.4 Register med stöd av alkohollagen

För att tillverka eller idka partihandel med alkohol krävs, enligt alkohollagen, tillstånd av Alkoholinspektionen. Alkoholinspektionen får också föra ett register med stöd av ADB. Detta register regleras i 12 kap. alkohollagen. Registret får användas för handläggning av tillståndsärenden, tillsyn av tillståndshavares verksamhet samt uppföljning och utvärdering av lagens tillämpning. Uppgifter om den som har eller har haft tillstånd, den vars ansökan är föremål för prövning samt den som tidigare ansökt om tillstånd men vars ansökan avslagits, avvisats eller avskrivits får finnas i registret; om de uppräknade kategorierna får registret innehålla vissa identifikationsuppgifter, som namn och person- eller organisationsnummer. Vidare får uppgift bl.a. om dom i brottmål, såvitt avser domstol, domsnummer, utgången i målet och tillämpade bestämmelser samt uppgift om förekomst av ärende hos polis- eller åklagarmyndighet, såvitt avser diarienummer eller motsvarande beteckning samt uppgift om registrering av mervärdeskatteskylldighet, punktskatteskylldighet och upplagshavare enligt skattelagstiftningen registreras beträffande de angivna kategorierna. Även uppgifter om konkurser samt restförda skatter och avgifter, uppgifter om den verksamhet tillståndet avser och om villkor som meddelats för denna samt uppgifter om överträdelse av föreskrifter och meddelade villkor samt om utförda inspektioner får registreras beträffande dessa. Slutligen får registret innehålla tillståndsmyndighets och domstols beslut i ärenden enligt alkohollagen och de bestämmelser som har tillämpats.

I 16 b § polisregisterkungörelsen anges bl.a. att uppgifter i polisregistret får sambearbetas med uppgift om namn och personnummer för tillståndshavare enligt alkohollagen.

Vissa uppgifter i registret får lämnas ut på medium för ADB till vissa särskilt angivna mottagare för särskilt angivna ändamål. Skattemyndigheten och tullmyndigheten har rätt att ta del av uppgift om verksamhet som omfattas av alkohollagen för beskattning eller för påförande av tull.

I 12 kap. 10 § alkohollagen finns bestämmelser om information angående registret till den som har eller den som söker tillstånd enligt lagen. Nämnade kategorier skall på lämpligt sätt få information om vad registret innehåller, ändamålet med registret, rätten att få registerutdrag enligt datalagen m.m.

8.10 Tillgång till transportföretags bokningsregister

De flesta transportföretag som befordrar resande m.m. kan – i den mån uppgifter om resande, resandes transportmedel, gods etc. registreras antas föra ADB-baserade kundregister. Således torde både rederier och flygbolag i allmänhet ha sådana register. Registeransvariga för sådana register är, enligt 7 § datalagen, skyldiga att självmant tillse att personuppgifter inte lämnas ut annat än i överensstämmelse med registrens ändamål¹. Ett uppgiftslämnande för skattekontroll faller sannolikt utanför ramen för bokningsregistrens registerändamål. En väsentlig fråga är således om – och i sådana fall i vilken omfattning – beskattningsmyndigheten skall ha tillgång till transportföretags bokningsregister för punktskattekontroll. Nedan lämnas en redogörelse för hur frågan om tillgång till bokningsregister hittills har hanterats i lagstiftningssammanhang.

8.10.1 Datastraffutredningen

Redan i Datastraffutredningens betänkande SOU 1992:110 Information och den nya InformationsTeknologin – straff- och processrättsliga frågor m.m. framfördes tankar på att polis- och tullmyndigheter skulle ha tillgång till flygföretagens bokningsuppgifter. Enligt förslaget skulle uppgiftsplikt för flygföretagen endast föreskrivas i syfte att avslöja eller motverka brott för vilket inte är föreskrivet lindrigare straff än fängelse i två år; därmed ansåg utredningen att tillämpningsområdet hade begränsats till sådant ändamål att visst intrång i den enskildes integritet inte kunde anses som otillbörligt². Vidare begränsade utredningen sitt förslag till att avse uppgiftslämnande när uppgiftsplikt framstod som särskilt angelägen, t.ex. när tullen eller polisen fått tips om viss person eller viss transport³. Frågan om utlämnande av uppgifterna skulle, enligt förslaget, avgöras av domstol efter ansökan från åklagare. Uppgifterna ur bokningsregistren skulle inte få lämnas

¹ Se ovan avsnitt 8.5.1.

² SOU 1992:110 s. 493.

³ SOU 1992:110 s. 494.

på ADB-medium och de skulle inte heller få ADB-registreras hos myndigheterna¹.

Datastraffutredningens betänkande fick ett blandat mottagande av remissinstanserna. Vissa remissinstanser ansåg att förslaget innebar ett alltför stort ingrepp i enskildas integritet medan andra ansåg att uppgiftsskyldigheten borde utvidgas eftersom det förslaget inte skulle bli av någon praktisk betydelse för kontrollverksamheten.

8.10.2 EU-gränskontrollutredningen

Frågan om transportföretags bokningsregister behandlades därefter av EU-gränskontrollutredningen², som i sitt betänkande SOU 1994:131 bl.a. uttalade³.

Det som nu diskuteras är frågan om olika uppgifter bör vara åtkomliga för tullen och polisen även i de fall det inte föreligger någon misstanke om brott. ---

Från strikt effektivitetssynpunkt skulle en generell tillgång till uppgifter om resenärer, resvägar, betalningssätt, m.m. självfallet vara av stort värde för både tullens och polisens spaningsverksamhet. Med hjälp av sådana uppgifter skulle man kunna kartlägga exempelvis personer som ofta reser till ett visst land som är intressant ur smugglingssynpunkt och personer som väljer ovanliga resvägar eller som företar något som i övrigt avviker från det normala. Man skulle skaffa sig ökade kunskaper om beteendemönster. Uppgifter som enbart rör resor kan inte heller sägas i sig vara påtagligt integritetskränkande.

Mot detta skall ställas att det kan finnas naturliga förklaringar till beteenden som vid första anblicken ter sig underliga. En ovanlig resväg kan ha sin förklaring i ett personligt besök på en viss ort. Frekvent resande kan grundas på både personliga och yrkesmässiga faktorer. Enbart insamlade av uppgifter om resenärer och resor torde endast i undantagsfall ge upphov till brottsmisstanke. För att ge resultat i det enskilda fallet skulle det krävas bearbetning av de uppgifter som kom till tullens respektive polisens kännedom som innefattar kontroll mot andra uppgifter om de berörda personerna. Det är framförallt det sistnämnda som

¹ SOU 1992:110 s. 495 f.

² Utredningen hade enligt sina direktiv (dir. 1993:131) att utreda hur Sverige skall förhindra att den fria rörligheten av personer och varor inom EU leder till ett ökat inflöde av narkotika och illegala vapen i landet.

³ SOU 1994:131 s. 263-264.

innebär avsevärda risker för integritetsintrång. Om man vill uppnå största möjliga effektivitet i brottsbekämpningen är detta emellertid en oundviklig följd

Vid sin avvägning mellan effektivitet i brottsbekämpningen och kravet på rättssäkerhet och integritet kom EU-gränskontrollutredningen till ett i många avseenden liknande resultat som Datastraffutredningen. En skillnad var dock att åklagare i EU-gränskontrollutredningens förslag skulle ha behörighet att besluta om utlämnande av uppgifter. I motsats till Datastraffutredningen fann EU-gränskontrollutredningen också att inte bara flygföretag utan även andra transportföretags bokningsregister, t.ex. rederiernas, skulle omfattas¹.

Även vid behandlingen av EU-gränskontrollutredningens förslag var remissutfallet blandat.

8.10.3 Inregränslagen

Inom Finansdepartementet utarbetades i samband med arbetet med inregränslagen en promemoria med förslag om tillgång till bokningsregister för tullmyndigheterna som betydligt avvek från de båda tidigare utredningarnas förslag². Innehållet i promemorian, som remissbehandlades i en särskild omgång, överensstämmer i stort med regeringens förslag i propositionen angående tullens befogenheter vid inre gräns³. Det förslag som lämnades i propositionen har också antagits av riksdagen. Från den 1 juli 1996 finns således följande bestämmelser i 15 och 16 §§ inregränslagen.

15 § Transportföretag som befordrar varor, passagerare eller fordon till eller från Sverige skall på begäran av en tullmyndighet skyndsamt lämna de aktuella uppgifter om ankommande och avgående transporter, som företaget har tillgång till. Transportföretag har endast skyldighet att lämna de uppgifter om passagerare som avser namn, resrutt, bagage och medpassagerare samt sättet för betalning och bokning.

Tullmyndigheten får begära uppgifter enligt första stycket endast om uppgifterna kan antas ha betydelse för Tullverkets brottsbekämpande verksamhet.

¹ SOU 1994:131 s. 264 ff.

² Se bilaga 5 till prop. 1995/96:166.

³ Se avsnitt 10.3 i prop 1995/96:166.

16 § Transportföretag får lämna uppgifter enligt 15 § på så sätt att de görs läsbara för tullmyndigheten genom terminalåtkomst.

Tullmyndigheten får ta del av uppgifter genom terminalåtkomst endast i den omfattning och under den tid som behövs för att kontrollera aktuella transporter. Tullmyndigheten får inte ändra eller på annat sätt bearbeta eller lagra uppgifter som hålls tillgängliga på detta sätt.

Uppgifter om enskilda personer som lämnats på annat sätt än genom terminalåtkomst, skall omedelbart förstöras, om de visar sig sakna betydelse för utredning och lagföring av brott.

I propositionen framhölls att poängen för tullmyndigheterna med tillgång till bokningsregister hos transportföretag var att underrättelse-tjänsten inom tullen skulle få en möjlighet att göra en förhandsgranskning och riskbedömning avseende ankommande last och passagerare innan transportmedel ankommer till Sverige. Vidare anfördes¹:

---Det är vid granskningen inte i första hand namn på passagerare som är intressant. Såvitt en person inte är känd eller efterlyst säger namnet i sig inte något om smugglingsrisken. Det är heller inte heller säkert att personen bokat resan i sitt riktiga namn. Det är andra uppgifter såsom avreseort, resrutt, betalningssätt, bokningsrutin och bagage som i första hand kan fänga underrättelsetjänstens uppmärksamhet och intresse. Av erfarenhet har det visat sig att narkotikasmugglare kan uppvisa ett beteendemönster inför resan som avviker från resandes i allmänhet. Det kan t.ex. röra sig om sena bokningar och ombokningar, onödiga omvägar i resrutten, kontantbetalning av resan m.m. Flera sådana omständigheter som avviker från det normala kan ge en indikation om att det kan vara frågan om smuggling. Dessa uppgifter kan i sin tur leda fram till ett intresse av att kontrollera en viss person, ett visst fordon eller en varusändning. Information av detta slag finns att hämta i de större transportföretagens register, innan transportmedlet ankommit till Sverige eller i samband därmed. När väl transportmedlet ankommit har uppgifternas värde minskat betydligt då passagerarna och fordonen snabbt passerar gränsen och försvinner ur tullens kontroll, särskilt i EU-trafiken. Metoden används för att få en bättre grund och urval för kontrollverksamheten och på så sätt kunna rikta kontrollerna mot de som misstänks för brottslighet.

Regeringen förde därefter i propositionen ett resonemang kring frågan om förslaget kunde anses utgöra ett otillbörligt integritetsintrång.

¹ Prop. 1995/96:166 s. 79.

Härvid framhölls bl.a. att tusentals personer i reseföretagen i sitt arbete redan använder uppgifterna i bokningsregistren samt att utländska tullmyndigheter redan har tillgång till uppgifterna. Vid en samlad bedömning fann regeringen att behovet av uppgifterna i brottsbekämpningen väger tyngre än det intrång i de resandes personliga integritet som ligger i att ett begränsat antal svenska tulltjänstemän får tillgång till uppgifterna¹.

När det gäller tullens hantering av bokningsuppgifterna infördes flera restriktioner i lagstiftningen. I propositionen framhölls att tillgången till bokningsregister inte innebär tillåtande av en systematisk kartläggning av resandeströmmarna eller något generellt insamlande av uppgifter; det är således inte avsett att uppgifter om resande skall registreras, lagras eller bearbetas av tullen på ett sådant sätt att nya personregister med uppgifter om resande skapas. Uppgifter som saknar betydelse för vidare åtgärder får inte sparas; om uppgifterna inte omedelbart skall användas för en kontrollåtgärd eller en brottsutredning måste de förstöras². När det gäller formen för uppgiftslämnande pekade regeringen på att det av effektivitetskäl vore praktiskt om tullen fick ta del av uppgifterna på dataterminal; någon skyldighet för transportföretagen att tillhandahålla uppgifterna på detta sätt kunde dock inte föreskrivas, eftersom ett sådant system framförallt för mindre företag kunde vara betydligt mer kostsamt och opraktiskt än överlämnade på annat sätt. Regeringen pekade också på det angelägna i att näringslivets goda vilja att samarbeta med tullen tillvaratas; vikten av att de administrativa och praktiska arrangemangen utformas så smidigt som möjligt så att de inte i onödan belastar företagen framhölls i detta sammanhang. Regeringen föreslog av dessa skäl inget om de praktiska formerna för uppgiftslämnandet; dessa skulle närmare utarbetas genom frivilliga överenskommelser mellan tullen och företagen³.

I samband med att skatteutskottet tillstyrkte föreslaget om tillgång till transportföretags bokningsregister konstaterade utskottet att regeringen vid utformningen av sitt förslag noga hade beaktat integritetsaspekterna samt att reglerna inte onödigt kommer att belasta företagen arbets- eller kostnadsmässigt⁴.

¹ Se prop. 1995/96:166 s. 80.

² Prop. 1995/96:166 s. 83 f.

³ Prop. 1995/96:166 s. 83 och s. 85.

⁴ 1995/96:SkU23 s. 28.

8.11 Överväganden och förslag

8.11.1 Regeringsformen, Europakonventionen och dataskyddsdirektivet

Som framgår av avsnitt 8.2 har 2 kap. 3 § andra stycket RF utformats som ett direktiv till lagstiftaren; lagstiftaren har således en grundlagsfäst skyldighet att aktivt stifta och vidmakthålla en datalagstiftning som ger den enskilde skydd mot att hans personliga integritet kränks genom ADB-användning.

Det skydd som artikel 8.1 i Europakonventionen erbjuder innefattar frågor om enskildas skydd mot registrering m.m. av personuppgifter. Staten har dock, enligt 8.2, rätt att göra inskränkningar i det skydd som garanteras av artikelns första del; härvid är i ett lagstiftningssammanhang framförallt frågan om vad som innefattas i begreppet *nödvändigt i ett demokratiskt samhälle* av intresse. Staten har här, liksom i andra frågor rörande artikel 8, ett tolkningsutrymme; en rimlig avvägning måste dock göras mellan enskilda och allmänna intressen. Det är svårt att dra några långtgående slutsatser om vad som inbegrips i begreppet *nödvändigt i ett demokratiskt samhälle* när det gäller ADB-skydd och skattekontroll, eftersom det saknas rättsfall på området. En rimlig utgångspunkt är dock att staten har ett relativt stort tolkningsutrymme på detta område, eftersom syftet med skattekontroll är att säkra skatteintäkter till staten. Europadomstolen brukar tillmäta detta syfte stor vikt; vid bedömningen av vilket tolkningsutrymme en stat har måste dock även andra aspekter vägas in, t.ex. om inskränkningen av skyddet enligt artikel 8 avser skyddet för enskilds hem eller enskilds privatliv¹.

Dataskyddsdirektivet, som har till ändamål att skydda fri och rättigheter enligt artikel 8 i Europakonventionen och gemenskapsrättens allmänna rättsprinciper och som är en precisering och förstärkning av dataskyddskonventionen, ställer relativt långtgående krav på medlemsstaterna lagstiftning. Det är givetvis viktigt att man vid utformningen av ny lagstiftning beaktar dataskyddsdirektivets bestämmelser; härvid kan dock noteras att staten har rätt att göra undantag från flera viktiga artiklar i direktivet om detta är nödvändig för att tillgodose ett viktigt ekonomiskt eller finansiellt intresse, t.ex. skattefrågor. Som tidigare nämnts har Datalagskommittén i SOU

¹ Angående statens tolkningsutrymme, se avsnitt 5.3.4.

1997:39 föreslagit en ny persondatalag som baseras på principerna i dataskyddsdirektivet¹. Datalagskommittén har också påpekat att den förutsätter att registerlagstiftningarna ses över. Enligt vår bedömning är bestämmelserna i 5 kap. lagförslaget väl förenliga med det som stadgas i dataskyddsdirektivet och de principer som fastslås i Datalagskommitténs förslag. Det får vidare förutsättas att vårt förslag om punktskattekontrollregister stäms av mot de lagstiftningsåtgärder som, efter remissbehandling, kan bli aktuella med anledning av Datalagskommitténs förslag.

8.11.2 Behovet av ny lagstiftning

För att öka effektiviteten – och resultaten – av kontrollen beträffande punktskattepliktiga varors förflyttningar bör urvalet av de transporter som kontrolleras inte vara helt slumpmässigt. Detta illustreras kanske tydligast av den statistik som finns avseende ingripanden enligt transportkontrollagen. Som tidigare nämnts har efter 1 776 genomförda transportkontroller endast fem beslut om transporttillägg enligt 7 § transportkontrollagen fattats². Behovet av bearbetad information för att göra kontrollurval har alltid varit stort, men det har blivit ännu större efter att Sverige gick med EU och möjligheterna till gränskontroll gentemot andra medlemsländer försvann. När kontrollen inte längre får ske genom gränskontroll, utan skall genomföras i hela riket på ett likvärdigt sätt, torde även behovet av att så långt det är möjligt rikta insatserna mot kontrollvärda objekt öka; vid kontroller som sker vid gränspasseringar vet man åtminstone att man kontrollerar varuinförsel.

Dessutom är det i det rådande statsfinansiella läget särskilt viktigt att se till att myndigheternas resurser kan användas så effektivt som möjligt; ett led i sådana strävanden är att myndigheterna har tillgång till den information som behövs i deras verksamhet. Regeringen har också i ett regeringsbeslut den 21 november 1996 beslutat om en strategi för samordning av rättsväsendets informationsförsörjning³. Samordning inom detta område bedöms av regeringen vara en förutsättning för att rättsväsendets myndigheter, däribland RSV och GTS, bättre än för närvarande skall kunna bedriva en verksamhet som präglas av effektivitet, kvalitet och rättssäkerhet och som tillgodoser statsmakter-

¹ Se avsnitt 8.5.2.

² Se avsnitt 2.5.2.1.

³ Regeringsbeslutet har diarienummer Ju96/3163.

nas krav på samordnad verksamhetsredovisning. Målet med samordningen anges vara att en uppgift normalt skall registreras endast en gång och kontrolleras direkt vid källan samt att varje behörig myndighet skall kunna få den information som behövs vid vilken tidpunkt som helst och i önskad form; en förutsättning för detta är att den personliga integriteten även fortsättningsvis värnas. Samordningen skall inledningsvis omfatta informationsförsörjningen inom brottmålsförfarandet i vid mening, men samordningen skall också successivt utökas till att omfatta även de andra verksamhetsområden där myndigheterna har gemensamma intressen¹.

Att ge beskattningsmyndigheten möjlighet att med hjälp av ADB insamla, bearbeta och använda information för att ta fram ett lämpligt urval för kontroll är nödvändigt för att inte förslaget om framförallt transportkontroller skall bli alltför urvattnat. Möjligheten att använda ADB-baserade underrättelser skall ses som en effektivitetshöjande och kompensatorisk åtgärd – bl.a. avsedd att ersätta möjligheterna till gränskontroll – för att komma tillrätta med de stora kontrollproblem som uppstått på punktskatteområdet efter EU-inträdet².

När man bedömer behovet av ytterligare ADB-stöd för punktskattekontroller måste jämförelser göras med det ADB-stöd som skattemyndigheten idag förfogar över i sin revisions- och kontrollverksamhet³. Även bakgrunden till varför bestämmelserna om ADB-stöd i revisions- och kontrollverksamheten infördes är intressant. Vid 1994 års ändringar i skatteregisterlagen uttalade regeringen att det är viktigt att skatteförvaltningen i så stor utsträckning som möjligt tar ADB-systemen till hjälp för att klara de rationaliseringskrav som ställs på förvaltningen. I detta sammanhang anfördes också att förfinade metoder för urval av kontrollobjekt är ett viktigt instrument för effektivare skattekontroll och att effektivare urval innebär att resurser kan styras till kontrollvärda objekt⁴. För närvarande behandlas dessutom, som tidigare nämnts, en proposition om utökad ADB-

¹ Regeringen beslutade även att inrätta ett råd för rättsväsendets informationsförsörjning (RIF-rådet), i vilket representanter för Domstolsverket, Riksåklagaren, Rikspolisstyrelsen, Kriminalvårdsstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Brottsoffermyndigheten, GTS och RSV skall ingå. En kontraktsperson på Justitiedepartementet har också utsetts. RIF-rådet påbörjade sitt arbete i början av 1996.

² I avsnitt 2.6 finns en redogörelse för de kontrollproblem som uppstått efter EU-inträdet.

³ Se avsnitten 8.6.1 och 8.6.2.

⁴ Se prop. 1993/94:224 s. 15 och 22.

användning vid skattekontroll med syfte att ytterligare effektivisera kontrollerna. Detta förslag, som får anses vara relativt långtgående, omfattar inte punktskattekontroller¹. Skäl saknas för att punktskattekontrollen inte skall kunna bedrivas lika effektivt som övriga skattekontroller.

För bedömningen av beskattningsmyndighetens behov av ytterligare ADB-stöd kan också andra länders kontrollsystem vara av intresse. Tillämpare i länder som har långtgående möjligheter att använda ADB-bearbetad information i sina punktskattekontroller anser att detta är ett mycket verkningsfullt instrument i verksamheten². En jämförelse bör också göras med tullens underrättelseverksamhet, bl.a. på USC, vilken anses vara mycket värdefull för effektiviteten i tullverksamheten. I denna verksamhet är väl underbyggda analyser och efterföljande operativa underrättelser i SPADI-systemet och genom TSU-meddelanden mycket viktiga instrument för att styra resursanvändningen till kontrollvärda objekt³. Även beträffande tullen finns förslag upprättade inom Finansdepartementet som, om de genomförs, kommer att leda till effektivare urvalsmetoder bl.a. genom att fler uppgifter får registreras⁴.

Vid en samlad bedömning har beskattningsmyndigheten, enligt vår uppfattning, behov av att föra ett register för punktskattekontroll. Det är lämpligt att bestämmelserna rörande registret tas in i samma lag som de övriga kontrollbefogenheter vi föreslår. Beskattningsmyndigheten kan därutöver ha behov av att få vissa uppgifter via terminalåtkomst till andra register. Vad som skall ingå i punktskattekontrollregistret och vad som skall regleras genom bestämmelser om terminalåtkomst eller rätt till registerutdrag m.m. analyseras närmare i avsnitten 8.11.3 – 8.11.7 nedan. I avsnitt 8.11.8 sammanfattas det tänkta innehållet i punktskattekontrollregistret.

Cirkulationsdirektivets system med suspensionsordning innebär bl.a. att punktskattepliktiga varor kan transporteras i obeskattat skick mellan skatteupplag. Ett viktigt led i bekämpandet av skattefusk på punktskatteområdet är således att tillse att prövningen av vilka som får tillstånd att vara upplagshavare och registrerade varumottagare kan genomföras på ett seriöst sätt. Även frågor som har samband med tillståndsprövningen behandlas således nedan.

¹ Förslaget behandlas i avsnitt 8.6.2.

² Se avsnitt 3.4.1 och 3.5.1.

³ Se avsnitten 8.7.3 och 8.7.5.

⁴ Se avsnitt 8.7.2.2.

Frågor om underrättelseverksamhet och annan kontrollverksamhet med stöd av register som innehåller personuppgifter innefattar frågor om integritetsskydd för enskilda. Det är därför viktigt att användningen av ett ADB-baserat system sker i enlighet med ett lagstadgat ändamål samt att användningen av uppgifterna begränsas; endast de tjänstemän som har behov av uppgifterna i sitt arbete skall ha tillgång till uppgifterna¹. Andra krav som måste ställas på systemet är att de uppgifter som får samlas in och bearbetas behövs för punktskattekontrollen och att uppgifterna inte får lagras längre än vad som behövs för att ändamålet skall uppnås.

8.11.3 Uppgifter som inhämtas av beskattningsmyndigheten vid transport- och lokalkontroller m.m.

Beskattningsmyndigheten kommer vid transport- och lokalkontroller att få tillgång till information som kan vara av intresse när man senare skall bedöma var nya kontroller skall genomföras avseende samma kontrollobjekt eller samma skattskyldig. Tillgången till denna typ av information kan också göra det lättare att bestämma vilka som skall kontrolleras vid framtida insatser. Informationen kan således underlätta kontrollurvalet. Vi föreslår därför att det införs möjligheter att registrera vissa uppgifter vid transport- och lokalkontroller, vissa uppgifter rörande omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande samt beslut att påföra transporttillägg.

Att man beslutat att genomföra en transportkontroll i ett fall kan underlätta kontrollurvalet i framtiden. Det ligger dock i sakens natur att många transportkontroller med stor sannolikhet kommer att göras utan att några punktskattepliktiga varor påträffas. I normalfallet saknas behov av att registrera uppgifter beträffande sådana kontroller. Det finns dock fall då uppgifter från transportkontroller, där punktskattepliktiga varor inte påträffats, skulle kunna ha ett värde i kontrollarbetet och detta särskilt i de fall transportkontrollen är en del i ett spanings- eller underrättelsearbete. Ett exempel på en sådan situation är då beskattningsmyndigheten under viss period hållit uppsikt över ett fordon som man trots transporterat obeskattade punktskattepliktiga varor på ett sätt som är oförenligt med cirkulationsdirektivets bestäm-

¹ Den sistnämnda frågan behandlas i avsnitt 12.10.5.

meler och det vid transportkontroll visar sig att fordonet inte transporterar sådana varor. Det är dock viktigt att befogenheten att registrera transportkontroller, där inga varor påträffats, används med urskiljning. Det kan också nämnas att den allmänna proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap.8 § lagförslaget även gäller vid beslut om registrering av uppgifter i punktskattekontrollregistret.

För att beskattningsmyndigheten skall kunna genomföra lokalkontroller krävs det, enligt våra förslag, beslut av domstol; visst utrymme finns dock för beskattningsmyndigheten att fatta ett interimistiskt beslut om lokalkontroll vid fara i dröjsmål¹. Också beträffande lokalkontroller bör det förhållandet att inga varor påträffas vid kontrollen få registreras. En sådan registrering skulle underlätta framtida kontrollurval; lokaler som kontrollerats utan att något påträffats bör nämligen, enligt vår uppfattning, inte kontrolleras igen om inte ytterligare omständigheter tillkommit. Därför bör en registrering av att en lokalkontroll genomförts i viss lokal utan att varor påträffats hindra att beskattningsmyndigheten fattar interimistiska beslut att undersöka samma lokal igen utan att nya konkreta omständigheter tillkommit. Finns ett registerutdrag angående tidigare utförda lokalkontroller torde också domstolens ställningstagande vid nya ansökningar underlättas.

Sammanfattningsvis bör således, enligt vår uppfattning, uppgifter från transport- och lokalkontroller få registreras oavsett om det påträffas punktskattepliktiga varor vid kontrollen eller inte. I lagförslaget har detta kommit till uttryck i 5 kap. 3 § första stycket 9 där det stadgas att beskattningsmyndigheten får registrera uppgift huruvida punktskattepliktiga varor påträffats vid kontroller eller inte.

Vid transport- och lokalkontroller får enligt vårt förslag (se 5 kap. 3 § lagförslaget) tidpunkten och platsen avseende kontrollen, identifikationsuppgift beträffande genomsökt transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel, lokal eller plats registreras. Vidare får uppgift om vilka varor som påträffats samt identifikationsuppgifter beträffande ägare till varorna, skattskyldig, ägare till transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel registreras. Även identifikationsuppgifter beträffande förare eller befälhavare samt person som äger eller innehar nyttjanderätten till genomsökt lokal eller plats får registreras. Vidare får beskattningsmyndighetens beslut registreras; detta kan bli aktuellt dels när beskattningsmyndigheten fattar interimistiska beslut om transportkontroll på enskild plats eller lokalkontroll, dels när

¹ Se avsnitt 13.5.3.1.

beskattningsmyndighetens beslut om transportkontroll på enskild plats eller lokalkontroll grundas på att ingen enskild som berörs av kontrollen uttryckligen motsätter sig den. När frågan om lokalkontroll och transportkontroll på enskild plats prövas av domstol får även domstolens beslut i anledning av detta registreras. Vid transportkontroller får dessutom uppgifter från ledsagardokument om avsändare och mottagare av lasten m.m. registreras; om ledsagardokumentet vid kontroll visar sig vara förfalskat eller innehålla oriktiga uppgifter får även detta registreras (5 kap. 3 § tredje stycket i lagförslaget).

Beslut att omhändertaga varor samt beslut om skattebeslag och skatteförverkande av varor bör få registreras. Bestämmelser om detta återfinns i 5 kap. 4-6 §§ lagförslaget. Vad gäller omhändertagandebeslut får sådana, enligt 5 kap. 4 § andra stycket lagförslaget, registreras enbart om en punktskattepliktig vara omfattas av beslutet; enligt vår uppfattning föreligger inget behov från kontrollsynpunkt av att registrera uppgifter om omhändertagande som inte omfattar punktskattepliktig vara.

Beträffande omhändertagandebeslut bör beskattningsmyndighetens beslut, uppgift om att beslutet har överklagats samt beslut i högre instans få registreras (5 kap. 4 § första stycket 1 och 3 lagförslaget). Detsamma gäller för skattebeslag där även vissa uppgifter angående beskattningsmyndighetens ansökan får registreras (5 kap. 5 § första stycket 1, 3 och 4 lagförslaget). Om omhändertagande eller skattebeslag hävs på grund av att beslagsbeslut fattats i brottsutredning eller brottmål bör även åklagares diarienummer få registreras (5 kap. 4 § tredje stycket och 5 § andra stycket lagförslaget). Vid skatteförverkande får vissa uppgifter rörande beskattningsmyndighetens ansökan och domstolshandläggningen registreras (5 kap. 6 § lagförslaget).

Vid transport- och lokalkontroller samt vid omhändertagande och skattebeslag får, förutom tidigare nämnda uppgifter, även uppgift om beslutande tjänsteman vid skattemyndighet eller tullmyndighet tas in i registret (se 5 kap. 3 § första stycket 4, 5 kap. 4 § första stycket 2 och 5 kap. 5 § första stycket 2 lagförslaget). Anledningen till detta är att tjänstemän som utför transport- och lokalkontroller genom en sådan registrering lätt skall kunna få kännedom om vilken tjänsteman som tidigare handlagt ärenden beträffande samma person, fordon etc. Med hänsyn till att man bör eftersträva att kontroller inte drar ut på tiden i onödan är det värdefullt att de tjänstemän som utför kontrollerna på ett enkelt sätt kan få reda på vilka andra tjänstemän som kan besitta värdefulla upplysningar. En jämförelse kan i detta sammanhang även göras med SEED-registret där uppgifter om den behöriga myndighetens

adress skall finnas i de nationella registren för att handläggare i andra länder skall veta vart man skall vända sig för ytterligare information¹.

Även beslut att påföra transporttillägg bör få registreras; för att likhet skall uppnås med bestämmelsen i 7 § 8 skatteregisterlagen², bör dock skälen för besluten inte få registreras. Bestämmelser om detta har tagits in i 5 kap. 7 § lagförslaget.

8.11.4 Tillgång till vissa belastningsuppgifter

Vid prövningen av om upplagshavare skall godkännas skall beskattningsmyndigheten bl.a. ta ställning till om upplagshavaren med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare. Beskattningsmyndigheten kan även återkalla beslut att godkänna någon som upplagshavare, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns³. Det ankommer således på myndigheten att göra en vandelsprövning vid tillståndsgivning och vid eventuell återkallelse. Även vid tillståndsgivning och återkallelse beträffande registrerade varumottagare skall beskattningsmyndigheten göra en viss prövning⁴. SSK får idag genom SEED-registret tillgång till vissa uppgifter beträffande upplagshavare och skatteupplag, som har betydelse vid myndighetens tillståndsprövning och tillsyn⁵. Detta täcker dock inte beskattningsmyndighetens behov av information. Vid samtal med företrädare för SSK har det framkommit att dessa anser att det är en brist i dagens system att belastningsuppgifter inte får inhämtas och registreras.

Beskattningsmyndigheten bör enligt vår uppfattning, på samma sätt som Alkoholinspektionen, ha möjlighet att erhålla upplysningar om vissa belastningsuppgifter ur polisregister, att användas vid tillståndsprövningen och prövningen av återkallelser⁶. Att upplagshavare och registrerade varumottagare bedriver seriös verksamhet är givetvis en viktig förutsättning för att handeln med och hanteringen av

¹ Se vidare avsnitt 8.6.4.

² I denna paragraf anges att uppgift om beslut om beskattning får registreras, men inte skälen för beslutet.

³ Beträffande tillståndsprövning och prövning av återkallelse på detta område, se 4 kap. 3 och 5 §§ LSE, 9 och 11 §§ LAS samt 10 § och 12 § LTS.

⁴ Se 4 kap. 6 § LSE, 12 § LAS och 13 § LTS.

⁵ Se avsnitt 8.6.4.

⁶ Se vidare avsnitt 8.9.4 beträffande Alkoholinspektionens register.

betydelse vid myndighetens tillståndsprovning och tillsyn¹. Detta täcker dock inte beskattningsmyndighetens behov av information. Vid samtal med företrädare för SSK har det framkommit att dessa anser att det är en brist i dagens system att belastningsuppgifter inte får inhämtas och registreras.

Beskattningsmyndigheten bör enligt vår uppfattning, på samma sätt som Alkoholinspektionen, ha möjlighet att erhålla upplysningar om vissa belastningsuppgifter ur polisregister, att användas vid tillståndsprovningen och provningen av återkallelser². Att upplagshavare och registrerade varumottagare bedriver seriös verksamhet är givetvis en viktig förutsättning för att handeln med och hanteringen av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter skall fungera i enlighet med cirkulationsdirektivets bestämmelser. Till detta kommer att upplagshavare genom bestämmelserna om suspensionsordningen beviljas stora skattekrediter, eftersom punktskatten inte skall betalas förrän varorna lämnat suspensionsordningen. Självklart är det av stort intresse vid en vandelsprovning att veta om den som ansöker om tillstånd tidigare är straffad för eller misstänks för exempelvis ekonomisk brottslighet.

För att beskattningsmyndigheten skall få tillgång till relevanta uppgifter ur PBR har vi föreslagit en ändring av 3 § lagen om polisregister m.m.; av denna paragraf skall det framgå att även beskattningsmyndigheten har rätt till utdrag ur eller upplysning om innehållet i polisregister³. Genom denna ändring kommer beskattningsmyndigheten ock så kunna begära intyg från polismyndighet beträffandeandel. Det kan i detta sammanhang framhållas att, förutom Alkoholinspektionen, även tillståndsgivande myndigheter inom yrkestrafikområdet har viss tillgång till polisregistret⁴.

Med de föreslagna ändringarna i lagen om polisregister m.m. får beskattningsmyndigheten tillgång till belastningsuppgifter beträffande den som är eller vill bli upplagshavare eller registrerad varumottagare. Beskattningsmyndighetens tillståndsprovning skulle möjligen underlättas ytterligare om myndigheten också fick möjlighet att registrera inhämtade belastningsuppgifter i punktskattekontrollregistret på samma sätt som Alkoholinspektionen får registrera belastningsuppgifter i sitt register. Mot detta måste ställas att belastningsuppgifter

¹ Se avsnitt 8.6.4.

² Se vidare avsnitt 8.9.4 beträffande Alkoholinspektionens register.

³ Se avsnitt 8.8.2.

⁴ Se avsnitt 8.9.3 och 8.9.4.

tyngre än integritetsskyddsaspekterna. Om vårt förslag beträffande transportkontrollbrott och transportkontrollförseelse godtas kan registreringen av belastningsuppgifter avseende dessa brott vara av intresse för beskattningsmyndigheten särskilt vid genomförandet av transportkontroller. Uppgifter om att någon uppsåtligt eller av grov oaktsamhet inte medfört ledsagardokument tidigare är typiskt sett en uppgift som är intressant vid kontrollurvalet¹. Likaså kan uppgifter om att viss person dömts för att han inte stannat på anmaning vid transportkontroll vara betydelsefulla när det gäller att ta ställning till om och hur ett fordon skall stoppas, om beskattningsmyndigheten skall begära biträde av polis m.m. Med hänsyn till att den tidsrymd som beskattningsmyndigheten kommer att ha för att göra kontrollurval vid transportkontroller lär vara mycket kort – oftast enbart den tid det tar för ett fordon att passera kontrollplatsen – är myndigheten i dessa situationer inte mycket behjälpt av rätten att begära upplysning ur PBR. Vi föreslår i stället att nu nämnda belastningsuppgifter skall få registreras (se 5 kap. 8 § lagförslaget). De belastningsuppgifter som får registreras med stöd av denna bestämmelse har begränsats till dom i brottmål med undantag för domskälen samt uppgift om domen överklagats eller vunnit laga kraft, uppgifter om godkänt strafföreläggande samt uppgifter om diarienummer eller motsvarande beteckning såvitt avser förekomst av ärende rörande brottsmisstanke beträffande viss person hos polis- eller åklagarmyndighet.

Som tidigare nämnts får, enligt artikel 6 i dataskyddskonventionen, uppgifter om att någon dömts för brott inte registreras om den nationella lagstiftningen inte ger ett ändamålsenligt skydd². Enligt vår bedömning ger våra förslag om registrering av belastningsuppgifter sådant skydd. Härvid kan särskilt framhållas att terminalåtkomsten till uppgifter som skall registreras i registret begränsats till en mindre grupp tjänstemän som behöver uppgifterna i sitt arbete³. Det bör vidare understrykas att vårt förslag om registrering av sådana belastningsuppgifter som avses i 7 kap. lagförslaget inte innebär att beskattningsmyndigheten får direktåtkomst till uppgifter i PBR. Istället har beskattningsmyndigheten givits en rätt att begära utdrag ur eller upplysning om innehållet i registret; inhämtade uppgifter kan sedan vid behov registreras.

¹ Angående dessa brott, se avsnitt 11.3.2.

² Se avsnitt 8.3.3.

³ Angående detta, se avsnitt 12.10.5.

nationella lagstiftningen inte ger ett ändamålsenligt skydd¹. Enligt vår bedömning ger våra förslag om registrering av belastningsuppgifter sådant skydd. Härvid kan särskilt framhållas att terminalåtkomsten till uppgifter som skall registreras i registret begränsats till en mindre grupp tjänstemän som behöver uppgifterna i sitt arbete². Det bör vidare understrykas att vårt förslag om registrering av sådana belastningsuppgifter som avses i 7 kap. lagförslaget inte innebär att beskattningsmyndigheten får direktåtkomst till uppgifter i PBR. Istället har beskattningsmyndigheten givits en rätt att begära utdrag ur eller upplysning om innehållet i registret; inhämtade uppgifter kan sedan vid behov registreras.

8.11.5 Uppgifter ur tullregistret och SPADI

Företrädare för SSK har framhållit att uppgifter ur tullregistret i vissa avseenden kan användas i punktskattekontrollsammanhang; uppgifter ur registret rörande import och export av punktskattepliktiga varor är av intresse för punktskattekontrollen. Eftersom skattemyndigheterna idag med stöd av 7 § tullregisterlagen kan få uppgifter ur tullregistret utlämnade på ADB-medium behövs enligt vår bedömning ingen ytterligare lagreglering i detta avseende³.

De uppgifter i SPADI, som har samband med punktskattepliktiga varors förflyttningar, är av intresse även i punktskattekontrollsammanhang. Vi föreslår därför att beskattningsmyndigheten skall ha terminalåtkomst till sådana uppgifter. När beskattningsmyndigheten vid en transportkontroll skall avgöra om viss bil skall stoppas är det exempelvis av intresse att veta att anteckningar om den bilen finns registrerade i SPADI och att det finns ett samband med punktskattepliktiga varor. Det framstår som ett slöseri med samhällsresurser att en myndighet som har till uppgift att kontrollera skattefusk, bl.a. genom att utföra transportkontroller i hela landet, inte har tillgång till operativa underrättelser av typen "ett visst fordon som sannolikt är på väg till Sverige misstänks medföra en betydande last av alkoholvaror". Det kan också nämnas att tulltjänstemän som arbetar med gränskontroll har tillgång till operativa underrättelser av detta slag; uppgifterna är således inte förbehållna enbart tjänstemän vid tullkriminalavdelningar. De

¹ Se avsnitt 8.3.3.

² Angående detta, se avsnitt 12.10.5.

³ Se avsnitt 8.7.1.

bedömning är det just innehållet i notiser och operativa underrättelser som kan vara av betydelse för punktskattekontrollarbetet. Andra uppgifter ur tullens brottsbekämpande register än de som finns i notiser och i operativa underrättelser behövs däremot inte i punktskattekontrollarbetet; en annan sak är att det kan finnas ett behov av ytterligare uppgifter ur detta register för tjänstemän – knutna till den av Ekobrottsberedningen föreslagna skattekriminalen – som arbetar med punktskattebedrägerier. Denna fråga bör dock utredas av den utredare som fått i uppdrag att lägga förslag om ett register för skattebrottsutredningar¹.

Mot bakgrund av att det i det pågående översynsarbetet beträffande tullens register för brottsbekämpande verksamhet föreslås en helt ny lagstiftning – bl.a. för det område som idag omfattas av förordningen om Tullverkets register för brottsbekämpande verksamhet (som reglerar SPADI-registret) – är det svårt för oss att föreslå någon lagteknisk lösning på hur beskattningsmyndighetens åtkomst skall regleras. Vi lämnar således inga lagförslag i dessa delar. Vi förutsätter dock att frågan tas upp i samband med beredningen av de övriga förslag om ADB-användning vid punktskattekontroll som vi lämnar; vid denna tidpunkt bör den framtida utformningen av SPADI-registret vara klar.

8.11.6 Tillgång till transportföretags bokningsregister

Tillgång till transportföretags bokningsregister är av stort intresse för genomförandet av punktskattekontrollverksamheten vad avser framförallt transportkontroller och spaningsverksamhet. Vi föreslår således att beskattningsmyndigheten skall ha rätt att ta del av uppgifter ur bokningsregister i viss omfattning. Lagtekniskt har vi valt att lägga transportföretagens skyldigheter i en paragraf (5 kap. 10 § lagförslaget) och beskattningsmyndighetens befogenheter i en annan paragraf (5 kap. 11 § lagförslaget).

När det gäller frågan om vilka uppgifter transportföretag skall vara skyldiga att utlämna till beskattningsmyndigheten måste man först titta på vilket behov beskattningsmyndigheten har. Härvid kan det först slås fast att beskattningsmyndigheten, till skillnad från tull- och polismyndigheterna, inte har något behov av att följa privatpersoners resande. Att använda uppgifter ur företags bokningsregister för att kontrollera

¹Se avsnitt 8.6.6.

införsel för privat bruk skulle, enligt vår uppfattning, föra för långt. I stället är det framförallt uppgifter om lastbilar, containrar och tankar på färjor och järnvägar som är av intresse. Detta begränsar kretsen av transportbolag som är rapporteringsskyldiga. I vårt lagförslag har vi begränsat uppgiftsskyldiga transportföretag till sådana transportföretag som befordrar varor, fordon, containrar eller tankar. De uppgifter beskattningsmyndigheten skall ha tillgång till från nämnda företags bokningsregister är aktuella identifikationsuppgifter beträffande transportmedel, containrar eller tankar och ägare och förare till sådana samt betalning, resrutt och last. Uppgifterna skall på begäran skyndsamt utlämnas till beskattningsmyndigheten och få registreras av denna (se 5 kap. 10 § och 5 kap. 11 § tredje stycket lagförslaget).

Beskattningsmyndigheten får, enligt 5 kap. 11 § lagförslaget, begära att uppgifter ur bokningsregister skall lämnas ut endast om uppgifterna kan antas ha betydelse för punktskattekontrollverksamheten; i detta ligger ett krav på beskattningsmyndigheten att inte slentrianmässigt begära uppgifter. Endast vissa särskilt utsedda tjänstemän skall ha rätt att begära uppgifterna¹. Det är också viktigt att understryka att enbart de nu angivna uppgifterna från transportföretagens register skall vara tillgängliga för beskattningsmyndigheten. Andra personuppgifter som kan finnas i transportföretags bokningsregister, t.ex. om privatpersoners resande, skall givetvis inte kunna lämnas till beskattningsmyndigheten med stöd av den nu föreslagna bestämmelsen. Om beskattningsmyndigheten ändå får tillgång till överskottsinformation om enskilda, t.ex. rörande passagerares resande, skall informationen omedelbart förstöras; sådan information saknar helt klart betydelse för punktskattekontrollverksamheten avseende den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor². Självklart får nämnda överskottsuppgifter inte registreras eller ens användas av myndigheten. Bestämmelserna om förfarandet med överskottsinformation återfinns i 5 kap. 11 § andra stycket lagförslaget. I detta stycke anges således att beskattningsmyndigheten genast skall förstöra uppgifter om enskilda personer, om de saknar betydelse för punktskattekontrollverksamheten.

Eftersom uppgifterna hänför sig till transporter utförda av näringsidkare torde de inte kunna anses vara lika känsliga ur integritetshänseende som uppgifter om enskilda privatpersoners resande. Möjligen

¹ Se vidare avsnitt 12.10.5.

² I 13 kap 1 § lagförslaget anges att bestämmelserna om bokningsregister inte gäller kontrollen av införsel av punktskattepliktiga varor för privat bruk. Se vidare avsnitt 14.2.6.

skulle man kunna säga att uppgifter om föraren kan användas för att kartlägga en enskilds resande; det skulle dock inte vara fråga om en enskilds privatresor utan om transporter en enskild utför som anställd i ett företag, varför integritetsinfråget inte kan anses vara lika stort i detta fall¹.

En förutsättning för att ett transportföretag skall vara skyldigt att lämna uppgifter till myndigheten är att företaget har tillgång till uppgiften i sin verksamhet; det skulle föra för långt att tvinga transportföretag att ta in uppgifter företaget inte själv använder (se 5 kap. 10 § andra stycket). Uppgifterna bör kunna lämnas med hjälp av ADB, men för att uppgiftskyldigheten inte skall bli onödigt betungande för transportföretagen bör det inte finnas en skyldighet att lämna upplysningar på detta sätt. Det bör överlämnas till beskattningsmyndigheten och transportföretagen att närmare utarbeta hur informationsöverlämnandet skall gå till (se 5 kap. 10 § tredje stycket lagförslaget).

8.11.7 Tillgång till vissa andra register

Vid transport- och lokalkontroller ingår en skyldighet för bl.a. förare och dem som befinner sig i lokalen att identifiera sig. Beskattningsmyndigheten bör därför ha tillgång till körkortsregistrets identifieringsuppgifter (se förslaget till ändring i körkortsförordningen). Uppgifterna i körkortsregistret gäller i huvudsak svenska förare. Genom vårt förslag om registrering av identifieringsuppgifter beträffande förare vid transportkontroll kommer även uppgifter om utländska förare i viss utsträckning att finnas tillgängliga för beskattningsmyndigheten.

För att beskattningsmyndigheten skall kunna genomföra transportkontroller på skepp och båtar behövs vissa uppgifter ur skepps- och båtsregistren. Här är främst uppgifter om beteckningar på skepp, båtar ägare och redare av intresse (se ändringsförslaget avseende fartygsregisterförordningen).

¹ I Europadomstolens praxis anses uttrycket *private life* kunna omfatta även yrkes- eller affärsmässiga aktiviteter, eftersom det kan vara svårt att i varje situation fastställa i vilken egenskap en person agerar. Se Niemietz mot Tyskland (avsnitt 5.3.1.1).

8.11.8 Punktskattekontrollregistret och annan ADB-användning för punktskattekontroll

8.11.8.1 Punktskattekontrollregistrets ändamål m.m.

Vi föreslår att de uppgifter som behövs för transport- och lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande avseende alkohol- och tobaksvaror samt mineraloljeprodukter skall få läggas in i ett punktskattekontrollregister. Detta behövs enligt vår mening för att man skall få ett effektivt kontrollsystem på punktskatteområdet. Beskattningsmyndigheten skall vidare få använda detta register vid utövandet av sina spaningsliknande befogenheter samt vid tillsyn över och prövning av upplagshavare och registrerade varumottagare. Ändamålet med registret, som täcker dessa behov, anges i 5 kap. 2 § första stycket lagförslaget; registret får användas vid

1. transport- och lokalkontroller,
2. omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande,
3. utövandet av sådana särskilda kontrollbefogenheter som avses i 4 kap. 1 § lagförslaget,
4. prövning av och tillsyn över upplagshavare och skatteupplag enligt LTS, LAS och LSE samt
5. prövning av och tillsyn över registrerad varumottagare enligt LTS, LAS och LAS.

Vi föreslår att de uppgifter som anges ovan i avsnitt 8.11.3 får registreras, lagras och bearbetas i punktskattekontrollregistret med iakttagande av vad som föreskrivits om registrets ändamål. Även uppgifter om transportkontrollbrott, transportkontrollförseelse och brott mot skyldigheten att stanna samt uppgifter från transportföretags bokningsregister får, enligt våra förslag, tas in i punktskattekontrollregistret. Det är också väsentligt att beskattningsmyndigheten får möjlighet att bearbeta och analysera uppgifter med stöd av ADB. Att ge beskattningsmyndigheten tillgång till en stor mängd information utan att samtidigt ge myndigheten rätt att bearbeta informationen ger i realiteten ingen större effektivitetsvinst.

Som framgår av redogörelsen för artikel 8 i dataskyddsdirektivet skall medlemsstaterna i princip förbjuda behandlingen av vissa personuppgifter, nämligen uppgifter som avslöjar ras, etniskt ursprung, politisk åsikt, religiös eller filosofisk övertygelse, medlemskap i fackförening samt uppgifter om hälsa och sexualliv¹. Denna kategori

¹ Se avsnitt 8.4.

av uppgifter behövs inte i punktskattekontrollarbetet. I 5 kap. 2 § andra stycket lagförslaget finns ett förbud mot registrering av nämnda uppgifter. Identifikationsuppgifter om enskild får således inte avse ras, etniskt ursprung, politisk åsikt, religiös eller filosofisk övertygelse, medlemskap i fackförening, hälsa eller sexualliv.

I 5 kap. 12-14 §§ finns bestämmelser om terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret. Sådan terminalåtkomst har begränsats till tjänstemän i vars arbetsuppgifter utförande av transport- och lokalkontroller, handläggning av ärenden om skattebeslag och skatteförverkande samt utövande av de särskilda kontrollbefogenheterna ingår. Vidare har tjänstemän som prövar upplagshavare och registrerade varumottagare en viss terminalåtkomst. Även tjänstemän på USC vid GTS ges terminalåtkomst till registret¹.

I 5 kap. 15 § lagförslaget finns bestämmelser rörande utdrag ur eller upplysning om innehållet i punktskattekontrollregistret. Sådant utdrag eller sådan upplysning skall lämnas efter framställning av RSV, Justitiekanslern, JO, Datainspektionen eller allmän förvaltningsdomstol. Även myndighet som medverkar i eller biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll skall ha rätt till utdrag ur eller upplysning om innehållet i registret. Vidare får uppgifter ur punktskattekontrollregistret lämnas ut till andra myndigheter efter beslut av regeringen.

Den enskilde har enligt 10 § datalagen rätt till registerutdrag beträffande uppgifter om honom². I 3 § första stycket 3 lagen om polisregister begränsas emellertid enskilds rätt till utdrag; syftet med detta är att polismyndighetens arbete inte skall försvåras eller omöjliggöras av att enskild får reda på att brottsutredning mot honom har initierats. Även i 6 § samma lag finns en begränsning som har samma syfte; i denna paragraf stadgas nämligen att uppgift om brottsmisstanke endast får medtagas i ett registerutdrag till enskild, om åtal väckts för brottet. Uppgifter om polismyndighets och åklagarmyndighets diarienummer är typiskt sett sådana uppgifter som, om de röjs för enskild i fel skede av brottsutredningen, kan försvåra brottsbekämpningen. Vi föreslår därför att 3 § första stycket 3 och 6 § lagen om polisregister skall gälla för enskilds rätt till utdrag ur eller upplysning om innehållet i punktskattekontrollregistret beträffande denna typ av uppgifter (se 5 kap. 16 § lagförslaget).

¹ Våra överväganden beträffande terminalåtkomst framgår av avsnitt 12.10.5.

² Se avsnitt 8.5.1 ovan.

8.11.8.2 Terminalåtkomst till vissa register m.m.

Det är inte lämpligt att uppgifter från SPADI samt uppgifter från de register som nämns i avsnitt 8.11.7 ovan läggs in i punktskattekontrollregistret. Istället bör beskattningsmyndigheten få terminalåtkomst till dessa register i angiven utsträckning. Som tidigare nämnts bör beskattningsmyndigheten dessutom ha rätt att ta del av uppgifter från transportföretags bokningsregister.

Ett problem kan i detta sammanhang uppstå när det gäller hur ändamålen för de angivna registren är utformade, eftersom dessa inte omfattar skattekontroll. Sverige är i detta hänseende bundet av bl.a. dataskyddsdirektivet. I artikel 6.1 b) dataskyddsdirektivet anges, som tidigare beskrivits, att medlemsstaterna har en skyldighet att föreskriva att personuppgifter skall samlas in för särskilt uttryckligt angivna ändamål och att senare behandling av uppgifterna inte får ske på ett sätt som är oförenligt med ändamålet. Möjlighet att ge en myndighet terminalåtkomst till en annan myndighets register utan att ändra registerändamålet torde inte vara förenlig med denna bestämmelse. Det finns dock ett undantag från nämnda artikel i dataskyddsdirektivet som gäller bl.a. skattekontroll. Enligt artikel 13.1 e) tillåts nämligen en medlemsstat att i sin lagstiftning vidta åtgärder för att begränsa omfattningen av de skyldigheter som anges i artikel 6.1 om det är en nödvändig åtgärd med hänsyn till ett viktigt ekonomiskt eller finansiellt intresse hos en medlemsstat; häri inbegrips skattefrågor¹. Det torde därför vara tekniskt möjligt att låta beskattningsmyndigheten få terminalåtkomst till de angivna registren utan att ändra registerändamålen för dessa register. Om Datalagskommitténs förslag leder till att registerlagstiftningarna ses över får det förutsättas att också frågeställningarna kring förhållandet mellan registers ändamål, uppgiftsinsamling och terminalåtkomst utreds närmare.

8.11.8.3 Sambearbetning, lagring m.m.

Det är viktigt att uppgifterna i punktskattekontrollregistret får sambearbetas med uppgifter som beskattningsmyndigheten har rätt att ta in från andra ADB-register och uppgifter från transportföretags bokningsregister. När det exempelvis gäller tillgång till bokningsregistren är det överhuvudtaget inte meningsfullt att låta beskattningsmyn-

¹ Angående dataskyddsdirektivets innehåll, se avsnitt 8.4.

digheten ha tillgång till sådana register om de inte får lagra och bearbeta informationen. För att en myndighet skall kunna göra sambearbetningar av olika personregister krävs lagstöd eller tillstånd från Datainspektionen. I 5 kap. 18 § lagförslaget har därför en bestämmelse om sambearbetning intagits.

I 5 kap. 17 § lagförslaget finns bestämmelser om gallring av punktskattekontrollregistret. Uppgifter hänförliga till transport- och lokalkontroller samt omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande fär, enligt förslaget, bevaras i högst tio år i punktskattekontrollregistret; i dag får uppgifter om revision bevaras under en sådan tidsperiod i skatteregistret¹. En särreglering föreslås dock beträffande de fall som rör uppgifter om dom i brottmål eller misstanke om brott. I dessa fall skall uppgift utgå ur registret om något av de fall som anges i 14 § 1-7 polisregisterkungörelsen är för handen²; nämnda uppgifter skall dock aldrig få bevaras i längre än tio år i registret. När det gäller tillgång till uppgifter ur transportföretagens bokningsregister får sådana få bevaras i högst två år.

¹ Se avsnitt 8.6.1.

² Se avsnitt 8.8.2 beträffande innehållet i paragraferna.

9 Skattskyldigbegreppet

Förslag: Skattskyldighet vid införsel av redan beskattade varor till Sverige inträder vid gränspasseringen. Skattskyldigbegreppet i LSE, LAS och LTS ändras. Enligt den föreslagna lydelsen blir skattskyldig *den som i ett annat EG-land förvärvar en punktskattepliktig vara genom ett bindande överlåtelseavtal som gäller vid den tidpunkt då skattskyldigheten inträder, om varorna förs in till Sverige och här skall användas för annat än privat ändamål.*

Någon ändring av deklarationstidpunkten vid införsel av redan beskattade varor införs inte. Här hänvisas istället till förslaget om omhändertagande av varor, som möjliggör för beskattningsmyndigheten att omhändertar varor under den tid det behövs för punktskattekontroll samt bestämmelserna om skattebeslag och skatteförverkande, som säkrar skatteindrivningen.

9.1 Inledning

Representanter för såväl åklagar- som skatte- och tullmyndigheter har framhållit att skattskyldigbegreppet i LSE, LAS och LTS inte är tillräckligt tydligt formulerat vad avser det fall då en vara släpps för konsumtion i ett medlemsland och sedan förbrukas i ett annat. Detta har lett till stora tillämpningsproblem både skatterättsligt och straffrättsligt. De oavsiktliga kryphål som finns i lagstiftningen har utnyttjats på i många fall flagranta sätt. Problemen med skattskyldigbegreppet måste därför lösas. Även för att övriga bestämmelser om kontroller, befogenheter och sanktioner skall bli effektiva är det viktigt att bestämmelserna ses över.

Det har också gjorts gällande att det uppstår tillämpningsproblem på grund av att deklarationsskyldigheten inte inträder vid samma tidpunkt som skattskyldigheten, när en redan beskattad vara förs in till Sverige för att förbrukas här. Även detta problem har därför behandlats av oss.

Nedan beskrivs inledningsvis cirkulationsdirektivets reglering på de angivna områdena samt hur lagtexten i punktskatteförfattningarna är formulerad idag. En genomgång av relevanta straffbestämmelser görs också.

9.2 Cirkulationsdirektivet

I artikel 6.1 första stycket anges att skattskyldighet för punktskatt inträder när varan släppts för konsumtion¹. I andra stycket preciseras innebörden av detta på följande sätt.

1.---

Frisläppande av punktskattebelagda varor för konsumtion skall utgöras av

a) varje avvikelse, inklusive otillåten avvikelse, från uppskovsreglerna,

b) all tillverkning, inklusive otillåten tillverkning, av sådana varor utom ramen för uppskovsreglerna,

c) all införsel, inklusive otillåten införsel, av sådana varor om de inte omfattas av uppskovsregler.

De villkor för skatteuttag och punktskattesats som skall tillämpas skall, enligt artikel 6.2, vara de som gäller den dag då skatten skall tas ut i den medlemsstat där varan släppts för konsumtion. Punktskatt skall, enligt samma bestämmelse, påföras och uppbäras enligt det förfarande som har fastställts av varje medlemsstat, varvid medlemsstaterna skall tillämpa samma förfaranden för skatteuttag och uppbörd på inhemska varor som på sådana som kommer från andra medlemsstater.

Artikel 7 reglerar de fall då punktskattepliktiga varor redan släppts för konsumtion i en medlemsstat men förbrukas i en annan medlemsstat. Enligt artikel 7 gäller i sådana fall följande.

1. Då punktskattebelagda varor som redan släppts för konsumtion i en medlemsstat förvaras för kommersiella ändamål i en annan medlemsstat, skall punktskatten tas ut i den medlemsstat där varorna förvaras.

¹ Detsamma gäller i vissa fall när lagerbrist har registrerats (jämför artikel 6.1 med artikel 14.3).

2. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 6 skall därför, då varor som redan släppts för konsumtion enligt definitionen i artikel 6 i en medlemsstat antingen levereras till, är avsedda att levereras till en annan medlemsstat eller används i en annan medlemsstat av en näringsidkare som bedriver självständig verksamhet eller ett offentligt reglerat organ, punktskatten tas ut i denna andra medlemsstat¹.

3. Beroende på omständigheterna skall skatten betalas av den som utför leveransen eller innehar de varor som är avsedda för leverans, av den som tar emot varorna för användning i en annan medlemsstat än den där de redan har blivit släppta för konsumtion eller av näringsidkaren eller det offentliga organet.

4. De varor som avses i punkt 1 som flyttas mellan olika medlemsstaters territorier skall åtföljas av ett ledsagardokument som upptar de väsentliga uppgifterna från den handling som avses i artikel 18.1² ---

5. För den person, den näringsidkare eller det organ som avses i punkt 3 gäller följande:

a) Han skall innan varorna avsänds göra en deklaration till skattemyndigheterna i destinationsmedlemsstaten och garantera betalningen av punktskatten.

b) Han skall betala punktskatten i destinationsmedlemsstaten i enlighet med det förfarande som fastställts av denna medlemsstat.

c) Han skall samtycka till varje kontroll som gör det möjligt för destinationsmedlemsstatens myndigheter att förvissa sig om att varorna faktiskt har mottagits och att utgående punktskatt har erlagts.

6. Den punktskatt som erlagts i den första medlemsstat som avses i punkt 1 skall återbetalas i enlighet med artikel 22.3³.

I artikel 9.1. anges följande.

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 6-8 inträder skattskyldighet för punktskatt då varor för konsumtion i en medlemsstat förvaras i en annan medlemsstat för kommersiella ändamål.

¹ Punkt 2 i artikel 7 har denna lydelse efter ändring genom direktiv 92/108/EEG.

² I artikel 18.1 finns bestämmelser om ledsagardokumentets utformning.

³ Av artikel 22.3 framgår följande. I de fall som avses i artikel 7 är avsändar-medlemsstaten skyldig att återbetala den erlagda punktskatten endast om punktskatten tidigare har erlagts i destinationsmedlemsstaten i enlighet med det förfarande som anges i artikel 7.5.

I artikel 9.2 finns en beskrivning av vad som avses med kommersiella ändamål. I artikeln finns också, som tidigare nämnts, stadgat att medlemsstaterna får fastställa referensnivåer, uteslutande till ledning för bevisningen; miniminivåerna på referensnivåer finns därefter angivna för tobaksvaror och alkoholdrycker¹.

Det kan i detta sammanhang nämnas att det inom EG-kommisionen pågår en översyn av artiklarna 7 till 10 i cirkulationsdirektivet, eftersom utformningen av artiklarna har lett till tolkningssvårigheter.

9.3 Svenska bestämmelser

Cirkulationsdirektivet innehåller ingen definition av begreppet *skattskyldig* utan beskriver snarare vem som är ansvarig för betalningen av punktskatter². Vid införlivandet av cirkulationsdirektivet i svensk rätt ansåg man emellertid att det var möjligt att även fortsättningsvis använda det i Sverige väl inarbetade begreppet *skattskyldig* även på de EG-anpassade skatterna³.

9.3.1 Lagen om skatt på energi

Enligt 4 kap. 1 § LSE är följande skattskyldiga⁴:

- 1) den som i Sverige tillverkar eller bearbetar bränsle eller annan som godkänts som upplagshavare⁵,
- 2) registrerad eller oregistrerad varumottagare⁶,
- 3) skatterepresentant⁷,
- 4) den som i annat fall än som avses i 1-3 från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot leverans av bränsle, om bränslet skall användas för annat än privat ändamål,

¹ Se vidare avsnitt 2.2.3.

² Jämför artikel 7.3 i cirkulationsdirektivet.

³ Se prop. 1994/95:56 s.56.

⁴ Skyldiga att betala energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt för bränslen som avses i 1 kap. 3 a § samma lag.

⁵ I 4 kap. 3 § LSE framgår vilka som kan godkännas som upplagshavare.

⁶ I 4 kap. 6 och 7 §§ LSE anges förutsättningarna för varumottagare.

⁷ I 4 kap. 8 § LSE finns bestämmelser om skatterepresentant.

- 5) den som från ett annat EU-land säljer och levererar bränsle till en köpare i Sverige genom distansförsäljning¹,
- 6) annan än upplagshavare som importerar bränsle från tredje land,
- 7) den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för visst ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp och
- 8) den som för privat ändamål för in bränsle till Sverige enligt vad som anges i 4 kap 11 § LSE².

I 5 kap. LSE finns bestämmelser om skattskyldighetens inträde. Således finns i 1 § reglerat när skattskyldigheten för upplagshavare inträder, i 2 § 1 när den inträder för varumottagare samt i 2 § 2 när den inträder för skatterepresentant. I 5 kap. 3 § finns bl.a. reglerat när skattskyldigheten inträder i de fall som tas upp i punkterna 5, 7 och 8 ovan.

För den som är skattskyldig enligt punkt 4 ovan (den som från annat EG-land för in eller tar emot leverans av bränsle, om bränslet skall användas för annat ändamål än privat bruk) inträder skattskyldighet när bränslet förs in till Sverige. Detta följer av 5 kap. 2 § 3 LSE.

Cirkulationsdirektivets bestämmelser bygger som tidigare redogjorts för på att skatt skall betalas när en vara lämnar suspensionsordningen. Om varan förbrukas i ett annat medlemsland skall dock skatten betalas där och återbetalas i det första landet. I LSE finns således vissa återbetalningsbestämmelser beträffande fall då skatt på bränsle som skall beskattas i ett annat EU-land har betalats i Sverige (se 9 kap. 10 och 11 §§ LSE)³. På samma sätt finns bestämmelser om förfarandet vid införsel till Sverige av redan beskattat bränsle. Således har i 4 kap. 1 § sista stycket LSE föreskrivits att den som är skattskyldig enligt de bestämmelser som återges under punkt 4 ovan, skall lämna en redovisning över bränslet till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för betalning av skatten innan transporten av bränslet från det andra EG-landet påbörjas. När redan beskattat bränsle skall föras in till Sverige skall således en anmälan göras i förväg till beskattningsmyndigheten⁴.

¹ I 4 kap. 9 § LSE finns bestämmelser om distansförsäljning.

² Se avsnitt 14.1.3 beträffande innehållet i 4 kap 11 § LSE.

³ Se artikel 7.6 i cirkulationsdirektivet.

⁴ Jämför artikel 7.5 a) i cirkulationsdirektivet.

9.3.2 Lagarna om alkoholskatt och tobaksskatt

Utformningen av skattskyldigbegreppet i 8 § LAS och 9 § LTS överensstämmer i stort med motsvarande begrepp i LSE även om paragraferna är olika i redaktionellt och språkligt avseende¹. Skattskyldig enligt dessa bestämmelser är nämligen

- 1) den som har godkänts som upplagshavare² eller den som i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,
- 2) den som yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor (registrerad eller oregistrerad varumottagare)³,
- 3) den som har godkänts som skatterepresentant⁴,
- 4) den som säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning⁵,
- 5) den som i annat fall än som avses i 1-3, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor, om varorna skall användas för annat än privat bruk,
- 6) den som från tredje land importerar skattepliktiga varor och
- 7) vad gäller alkohol, den som annars i Sverige tillverkar etylalkohol.

Även bestämmelserna om skattskyldighetens inträde överensstämmer i stort med motsvarande bestämmelser i LSE⁶, vilket är naturligt eftersom dessa också bygger på cirkulationsdirektivets bestämmelser. Skattskyldighetens inträde finns reglerat i 19 § LAS och 20 § LTS. Av dessa bestämmelser följer bl.a. att skattskyldigheten inträder när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige i det fall som anges under punkt 5) ovan (se 19 § första stycket 6 LAS och 20 § första stycket 6 LTS).

I 28 § LAS och 29 § LTS finns bestämmelser om återbetalning av skatt i de fall skatt betalats i Sverige för skattepliktiga varor som därefter levereras till ett annat EG-land. I 16 § LAS och 17 § LTS anges att den som för in varor enligt punkt 5) (se redogörelsen ovan) skall anmäla varorna till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet

¹ Exempelvis återfinns fallen då redan beskattat bränsle förs in till Sverige under punkt 4 i 4 kap. 1 § LSE och under punkt 5 i både 9 § LTS och 8 § LAS.

² I 9 § LAS och 10 § LTS finns stadgat vem som får godkännas som upplagshavare.

³ Se 12 och 13 §§ LAS samt 13 och 14 §§ LTS.

⁴ Se 14 § LAS och 15 § LTS.

⁵ I 15 § LAS och 16 § LTS finns bestämmelser om distansförsäljning.

⁶ Här avses enbart de harmoniserade produkter som omfattas av cirkulationsdirektivet.

för skattebetalningen innan varorna transporteras från det andra EG-landet.

9.3.3 Deklaration, uppbörd m.m.

I LPP finns förfarandebestämmelser för punktskatteområdet. Har i skatteförfattning lämnats föreskrift som avviker från LPP gäller, enligt 1 kap. 1 § andra stycket LPP, i stället den bestämmelsen.

Den som är skattskyldig skall, enligt huvudregeln i 2 kap. 1 § LPP, redovisa skatten till beskattningsmyndigheten genom att lämna deklARATION.

I 2 kap. 2 och 3 §§ LPP framgår vilka redovisningsperioder som gäller för skatteredovisningen på punktskatteområdet. Huvudregeln är att varje redovisningsperiod omfattar en månad. Andra regler gäller dock för vissa skattskyldiga enligt 6 kap. 2 § LSE, 21 § LAS och 22 § LTS. Enligt dessa bestämmelser skall redovisning ske för varje skattepliktig händelse och deklARATION skall lämnas inom en femdagarsfrist. De angivna fallen är

- den som är oregistrerad varumottagare skall lämna deklARATION för varje mottagen leverans av skattepliktiga varor; deklARATION skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag varorna togs emot,
- den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 4 eller 8 LSE, 8 § första stycket 5 LAS eller 9 § första stycket 5 LTS när skattepliktiga varor förs in till Sverige; deklARATIONEN skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter införseln, samt
- den som tillverkar skattepliktiga varor utan att vara upplagshavare skall lämna deklARATION när varorna tillverkas¹; deklARATION skall ha inkommit till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter att varorna tillverkades.

UppbördEN av skatten är kopplad till redovisningstidpunkten enligt 5 kap. 1 § LPP. Enligt denna bestämmelse skall skatten för varje redovisningsperiod eller, när skatteredovisningen inte följer redovisningsperioder, varje skattepliktig händelse vara inbetalad senast den dag när deklARATIONEN skall ha inkommit. När det föreskrivs att deklARATION skall ha inkommit senast fem dagar efter införseln av varor till Sverige skall även skatten vara betald inom denna tidsperiod.

¹ I LSE anges härvid "tillverkas eller bearbetas".

I 2 kap. 6 och 7 §§ LPP finns bestämmelser om deklarationens utformning och innehåll. Av dessa bestämmelser framgår bl.a. vilka uppgifter en deklaration skall innehålla, nämligen beskattningsvärde eller annan grund för beräkning av skatten, skattens bruttobelopp och yrkade avdrag samt skattens nettobelopp.

Enligt 4 kap. 1 § LPP skall beskattningsbeslut fattas för varje redovisningsperiod eller, om skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, för varje skattepliktig händelse.

Punktskatter påförs i stor omfattning genom *automatiska beslut*. Enligt 4 kap. 2 § LPP fattas beskattningsbeslut på följande sätt. Om deklarationen har inkommit i rätt tid anses beslutet fattat i enlighet med deklarationen. Detsamma gäller om deklarationen inkommit inom den tid som anges i ett beslut om anstånd. Om deklaration däremot inte inkommer i rätt tid anses genom beskattningsbeslut skatten ha bestämts till noll kronor. Kommer deklaration in för sent anses beskattningsbeslut istället ha fattats i enlighet med deklarationen, om inte ett omprövningsbeslut¹ har meddelats dessförinnan. Detta innebär att om en deklaration inkommer för sent anses beslut ha fattats i enlighet med deklarationen – om inte myndigheten dessförinnan meddelat ett omprövningsbeslut – istället för det tidigare automatiska beslutet på noll kronor.

9.3.4 Skattebrottslagen

Hur skattskyldigbegreppet utformas har direkt betydelse för om någon kan ställas till ansvar för skattebrott. Bristerna i nuvarande lagstiftning har, som tidigare nämnts, också kritiserats av representanter för åklagarmyndigheten. Det är därför av intresse att något beröra skattebrottslagen (1971:69). Skattebrottslagen har nyligen omarbetats i väsentliga hänseenden. Från och med den 1 juli 1996² har lagens tillämpningsområde utvidgats till att omfatta i stort sett samtliga straffbestämmelser som finns på skatteområdet. Lagen har gjorts generellt tillämplig på alla skatter. Skattebedrägeribrottet har fått en ny brottsbeteckning, *skattebrott*. Skattebrottet har konstruerats som ett farebrott med ett enhetligt subjektivt rekvisit. Med *fara* förstås i skattebrottslagen konkret fara, d.v.s. en beaktansvärd risk.

¹ Bestämmelser om omprövning behandlas i avsnitt 12.3.

² Se SFS 1996:658. Enligt övergångsbestämmelserna tillämpas äldre bestämmelser i fråga om gärningar som begåtts före ikraftträdandet.

I 2 § skattebrottslagen anges numera följande.

Den som på annat sätt än muntligen uppsåtligen lämnar oriktig uppgift till myndighet eller underlåter att till myndighet lämna deklaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift och därigenom ger upphov till fara för att skatt undandras det allmänna eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas till honom själv eller annan döms för skattebrott till fängelse i högst två år.

Om brottet är att anse som ringa rubriceras brottet som *skatteförseelse* med böter som påföljd (3 § skattebrottslagen). Är brottet i stället att anse som grovt blir brottsrubriceringen *grovt skattebrott* och påföljden fängelse i lägst sex månader och högst sex år (4 § skattebrottslagen). Vid bedömande av om brottet är grovt skall särskilt beaktas om det rör sig om mycket betydande belopp eller om gärningsmannen använt sig av falska handlingar eller vilseledande bokföring. Detsamma gäller om förfarandet ingått som ett led i en brottslighet som utövats systematiskt eller i större omfattning eller i annat fall har varit av synnerligen farlig art.

Anledningarna till att skattebrottet gjorts om till ett farebrott – istället för ett effektbrott som det var tidigare – är många. Det mest beaktansvärda skälet att ändra brottet från ett effektbrott till ett farebrott angavs i propositionen vara svårigheterna med den tidigare ordningen att bestämma när brottet hade fullbordats¹. En annan anledning som omnämndes var att de allmänna domstolarna inte i lika stor omfattning som tidigare varit fallet skulle tvingas avvakta ett lagakraftäggande avgörande från förvaltningsdomstolarna; det framhölls dock att detta kanske inte skulle få så stor praktisk betydelse eftersom, oavsett konstruktionen i övrigt av brottet, rekvisitet *oriktig uppgift* ingår som en brottsförutsättning. Vad som är *oriktig uppgift* måste i sin tur avgöras med ledning av bestämmelserna i den skatteförfattning som i det enskilda fallet reglerar skattskyldigheten. I propositionen beskrevs skillnaden härvidlag mellan den gamla och den nya ordningen på följande sätt².

Konstruktionen av brottet som ett effektbrott innebär emellertid dessutom att prövningen i skatteinstanserna även i formell mening blir av avgörande betydelse för brottmålets bedömning.

¹ Prop. 1995/96:170 s. 92.

² Prop. 1995/96:170 s.91-92.

Om skatteprocessen utmynnar i ett konstaterande att skattskyldighet inte föreligger för de belopp som åtalet gäller anses den allmänna domstolen sålunda enligt nuvarande ordning formellt bunden av detta avgörande (jfr NJA 1979 s. 286 och 1982 s. 212). Denna ordning är också avsedd (jfr prop. 1971:10 s. 247 och 351 och prop. 1982/83:134 s. 10). Betydelsen av detta skall dock inte överdrivas; även om brottet konstrueras som ett farebrott skulle de allmänna domstolarna naturligtvis som regel följa förvaltningsdomstolarnas uppfattning i själva skattefrågan. Utrymmet för att avgöra ett skattebrottmål utan att avvakta lagakraftvunnet avgörande i skatteprocessen torde visserligen öka något om brottet omkonstrueras till farebrott. I praktiken skulle dock säkerligen skillnaden inte bli så stor. I de fall ett skattemål innehåller komplicerade eller svårbedömda skattefrågor måste det ofta vara ofrånkomligt att avvakta utgången i skattemålet innan brottmålet företas till slutlig handläggning oavsett om brottet har en konstruktion med ett effektrekvisit eller ett farerekvisit. Och även i fall då åtalet under alla omständigheter är till fullo styrkt, kan ju den slutliga bedömningen av det undandragna beloppets storlek ha betydelse för straffmätningen.

Skattebrottet fullbordas när någon lämnar oriktig uppgift till skattemyndigheten. Skattebrott är emellertid också fullbordat när tidpunkten att lämna en föreskriven uppgift inträder utan att skyldigheten fullgjorts.

Deklarationstidpunkten har således betydelse även vid den straffrättsliga prövningen. Det bör dock i detta sammanhang tilläggas att det i 12 § skattebrottslagen finns möjlighet till frivilligt tillbakaträdande. Enligt denna paragraf döms inte till ansvar om någon frivilligt vidtar åtgärd som leder till att skatten kan påföras, tillgodoräknas eller återbetalas med rätt belopp.

För att någon skall kunna ådömas ansvar för skattebrott krävs att brottet begåtts uppsåtligen. Uppsåtet skall täcka samtliga objektiva brottsförutsättningar, d.v.s. det skall täcka *lämnandet* eller *underlåtenheten*, *uppgiftens oriktighet* och *skatteundandragandet*. I propositionen anfördes därvid bl.a.¹

Lagrådet har i detta sammanhang anfört att det förtjänar påpekas att, även om faran för skatteundandragande skall vara täckt av

¹ Prop. 1995/96:170 s. 159.

uppsåt, det inte torde krävas att gärningsmannen har en exakt uppfattning om storleken av det belopp som riskerar att undandras. Inte heller torde gärningsmannen behöva ha fullt klart för sig vilka skatter eller avgifter som påverkas av hans handlande... Regeringen har inget att invända mot vad Lagrådet anför.

9.4 Överväganden och förslag

9.4.1 Problembilden idag ur skatterättsligt perspektiv

Ur skatterättslig synvinkel finns ett antal tillämpningsproblem som kan knytas till skattskyldigbegreppet. Ett klart avgränsat skattskyldigbegrepp är också av betydelse i brottsbekämpningen. Den kanske viktigaste – och kanske också besvärligaste – frågan är vem som är skattskyldig i Sverige då varor, som är släppta för konsumtion i ett annat EU-land, förs in i Sverige för användning i Sverige. När det gäller mineraloljeprodukter som har beskattats i Finland och förts över till Sverige har flera olika typsituationer uppstått¹. Några av dessa anges nedan för att visa problemets vidd och komplexitet:

Fall 1: En svensk näringsidkare A (exempelvis en åkare) åker till Finland och köper olja. A transporterar sedan själv oljan till Sverige och använder den i sin verksamhet.

Fall 2: En finsk oljehandlare A transporterar olja till Sverige och säljer oljan till en eller flera svenska näringsidkare.

Fall 3: En finsk oljehandlare A tar upp beställningar på olja från de svenska näringsidkarna D, E och F. Fristående avtal om köp träffas med respektive näringsidkare. A transporterar sedan oljan till Sverige och överlämnar den till D, E och F.

Fall 4: En svensk oljehandlare B åker på uppdrag av en svensk näringsidkare A till Finland och köper olja. Oljan levereras sedan till A.

¹ I den fortsatta framställningen är de problem som uppstått med oljeinförseln utgångspunkten för resonemanget. Eftersom samma regler gäller för alkohol- och tobaksvaror gäller principresonemanget även dessa varor.

Fall 5: En svensk näringsidkare A sluter ett avtal om köp av finsk olja. Därefter ger A en svensk oljehandlare B i uppdrag att åka till Finland och hämta oljan samt leverera den till honom.

Fall 6: En svensk näringsidkare A avtalar om köp av finsk olja. Han ger därefter en svensk oljehandlare, B, i uppdrag att åka till Finland och hämta oljan för vidare leverans till den svenske näringsidkaren C.

Fall 7: En svensk näringsidkare A köper olja i Finland. Därefter säljer A, medan oljan fortfarande är kvar i Finland, oljan vidare till en annan svensk näringsidkare B. B hämtar oljan i Finland och transporterar den till Sverige för egen användning eller vidareförsäljning.

Fall 8: En grupp av svenska näringsidkare (åkerier) vidtalar en mängd olika transportörer, som regelbundet har körningar till Finland, att näringsidkare i gruppen är intresserade av att köpa olja. Transportörerna får således inte ett konkret uppdrag att hämta olja för viss näringsidkare, men känner till att det finns en säker avsättning för olja som tas med till Sverige; det är således underförstått att någon i den inblandade gruppen av näringsidkare kommer att köpa olja, som köpts i Finland av transportörerna.

Fall 9: Överenskommelse att lagra olja. Näringsidkaren A ger en annan person, B, i uppdrag att för hans räkning köpa olja i Finland och leverera den till lagerhavare C (som kan vara näringsidkare eller privatperson). C åtar sig att tillsvidare lagra oljan. A hämtar sedan oljan hos C när han behöver oljan.

I samtliga dessa fall uppkommer frågan om vem som skall anses vara skattskyldig. Tolkningen av rekvisiten *för in eller tar emot* i 4 kap. 1 § 4 LSE blir härvid av största betydelse. Hur begreppet skall tolkas är dock inte klart. Flera olika frågeställningar kan kopplas till denna fråga.

Den första frågeställningen är vad som skall förstås med begreppet *för in eller tar emot*. Om man endast ser till ordens rent språkliga innebörd torde den som rent faktiskt transporterar varorna över gränsen eller den som fysiskt tar emot dem omfattas. Med en sådan tolkning skulle följaktligen chauffören eller den person som lastar av bilen kunna bli skattskyldig. Detta förefaller inte vara ett rimligt resultat.

Förarbetsuttalandena på området är inte heller klagörande. Vid införlivandet av cirkulationsdirektivets bestämmelser i LSE uttalades följande i författningskommentaren till 4 kap. 1 § första stycket 4¹:

¹ Se prop. 1994/95:54 s. 103.

Gemenskapsrätten medför att skatt skall tas ut för bränslen, som beskattas i ett annat EG-land men förs in till Sverige i avsikt att användas av någon för annat än privat ändamål. Mottagaren av sådant bränsle, som – till skillnad från vad som gäller vid s.k. distansförsäljning – själv ansvarar för transporten av bränslet, är skattskyldig enligt första stycket 4. ---

I samband med att förbud infördes mot att använda olja som är märkt enligt finska föreskrifter i motordrivna fordon uttalades bl.a.¹:

Om bränsle förs in till Sverige från ett annat EG-land för att användas för annat än privat ändamål, är den som för in eller tar emot leveransen av bränslet skyldig att betala skatt i Sverige. Om en utländsk säljare ansvarar för leveransen av bränslet är det dock han som är skyldig att betala skatten.

Förarbetsuttalandena beträffande LSE ger således inte mycket vägledning. Möjligen kan utläsas att den som ansvarar för leveransen är skattskyldig, men vad ligger i begreppet *ansvara för leveransen*? Är det den som fysiskt kontrollerar leveransen eller är det den som är juridiskt ansvarig för den som avses?

Utformningen av bl.a. skattskyldigbegreppet är språkligt och redaktionellt olika i LSE å ena sidan och LAS och LTS å andra sidan. I förarbetena till den förstnämnda lagen anges dock att avsikten är att den materiella innebörden av bestämmelserna – som grundar sig på samma direktivtext – skall vara densamma, trots att den språkliga uppbyggnaden varierar, om inte annat särskilt kommenteras². Vid tolkningen av vad som avses med *för in eller tar emot* bör även motiven till de sistnämnda lagarna således beröras.

Förarbetsuttalandena till LAS och LTS ger inte heller mycket vägledning för hur begreppet *för in eller tar emot* skall tolkas. Bl.a. anförs³ i författningskommentaren till 9 § LTS följande.

Om en vara beskattas i ett annat EG-land och sedan förs till Sverige för att användas i kommersiell verksamhet, måste det säkerställas att beskattning sker här, artikel 7 och 9 cirkulationsdirektivet. Beskattningen kan ske genom att en svensk upplagshavare eller varumottagare blir skattskyldig enligt punkterna 1 och 2 i förevarande paragraf. Om däremot en beskattad vara förs

¹ Se prop. 1995/96:57 s. 28.

² Se prop. 1994/95:54 s. 102.

³ Se prop. 1994/95:56 s. 84.

hit på annat sätt måste en särskild regel om skattskyldighet finnas. En regel om detta har tagits in i femte punkten av denna paragraf. Den kan avse flera situationer. Ett fall är då en näringsidkare för hit en skattepliktig vara som beskattats i ett annat EG-land för att använda den i kommersiell verksamhet här. Ett annat fall är då t.ex. en organisation eller en myndighet förvärvar punktskattepliktiga varor i ett annat EG-land och transporterar hit dem för användning här i Sverige. ---

Inte heller i motiven till LTS finns således några klagörande uttalanden om vad som avses med begreppet *för in eller tar emot*.

Hur begreppet skall tolkas har inte heller ställts på sin spets i rättspraxis genom något avgörande av Regeringsrätten eller HD¹. Något säkert svar på vad begreppet omfattar kan således inte ges idag.

En annan frågeställning som är knuten till rekvisitet *för in eller tar emot* är vem som är skattskyldig – den som för in eller den som tar emot varorna? Vem skall anses vara skattskyldig om en person för in varan och en annan tar emot den? Det är inte helt ovanligt att en aktör transporterar varan och en annan tar emot den. Vissa tecken tyder också på att oseriösa aktörer för att försvåra skattekontrollen “ser till” att olika personer ansvarar för att föra in och ta emot varor. Inte heller här finns något klarläggande svar i förarbetsuttalandena.

¹ Frågan har dock prövats av Hovrätten för Övre Norrland, som dömt en person för grovt skattebedrägeri enligt 4 § skattebrottslagen i dess lydelse före den 1 juli 1996 och för skattebrott enligt 4 § skattebrottslagen i dess nuvarande lydelse beträffande sammanlagt tre åtalpunkter. I gärningsbeskrivningen för åtalpunkt 2 angavs att det bolag mannen varit faktisk företrädare för under tiden den 28 augusti - 30 oktober 1995 i Finland köpt sammanlagt 2 257 400 liter mineralolja, som bolaget därefter med anlitanande av transportör fört till Sverige, där oljan sålts till bolagets kunder. Under åtalpunkt 8 och 11 fanns likande gärningsbeskrivningar; här var kvantiteterna mineralolja dock 1 343 731 liter (december 1995-maj 1996) och 989 526 liter (juni - sept 1996). Den sammanlagda undandragna punktskatten angavs i domen vara ca 13,5 miljoner kr (6 528 500 kr + 4 004 500 kr + 2 990 300 lkr). – Se hovrättens dom den 14 april 1997 i mål B 44/97.

9.4.2 Skattskyldigheten knyts till ett äganderättsbegrepp

Som analysen i det föregående avsnittet visar uppstår flera tillämpningsproblem vid tolkningen av begreppet *för in eller tar emot* i de fall redan beskattade mineraloljeprodukter förs in till Sverige från Finland.

Flera olika lösningar på problemet kan diskuteras. Ett sätt att komma åt problemet skatterättsligt kunde vara att införa någon form av "solidariskt betalningsansvar" för skattebetalningen enligt den brittiska eller danska modellen¹. Med ett sådant synsätt skulle exempelvis importören kunna anges som primärt skattskyldig och ett antal andra specificerade personer solidariskt ansvariga för skattebetalningen, om importören inte fullgör sin skyldighet att betala skatten. Ett sådant system med solidariskt skattskyldigbegrepp skulle, förutom att det är främmande i det svenska skattesystemet, medföra att skattskyldigbegreppet inte kunde kopplas till skattebrottslagen.

En annan variant kunde vara att föreskriva att den som innehar varorna också är skattskyldig. Förutom att en sådan modell skulle medföra att skattskyldigheten – och straffansvaret – i många fall skulle läggas på en "oskyldig" tredje man som av en eller annan anledning befattat sig med varorna, t.ex. chauffören eller den som lossar varorna, skulle sannolikt besvärliga följdfrågor uppkomma. Man kan exempelvis fråga sig vilken vikt man i ett sådant system – åtminstone i straffrättsligt avseende – måste fästa vid innehavarens subjektiva insikter. Härvid blir frågan om innehavarens uppsåt av största betydelse. Sannolikt torde det i vart fall vid en straffrättslig bedömning krävas att den misstänkte innehavaren insåg att varorna var skattepliktiga i Sverige och att skatt inte hade betalats för dem.

Det bästa sättet att komma till rätta med problematiken är, enligt vår mening, att koppla skattskyldigheten till den som när skattskyldigheten inträder är ägare till varorna. Avgränsningen har härvid gjorts genom att det i förslagen till ändring av 9 § första stycket 5 LTS, 8 § första stycket 5 LAS och 4 kap. 1 § första stycket 4 LSE föreskrivits att *den som förvärvat en punktskattepliktig vara genom bindande överlåtelseavtal som är giltigt vid den tidpunkt skattskyldigheten inträder, om varorna (bränslet) förs in till Sverige och skall användas här för annat än privat ändamål är skattskyldig*. Som tidigare framhållits inträder skattskyldigheten när varorna förs in till Sverige².

¹ Se avsnitt 3.1.7 och 3.5.7.

² Se avsnitt 9.3.1 och 9.3.2.

Det är ett rent obligationsrättsligt synsätt – utan några sakrättsliga kopplingar – som skall användas vid fastställandet av vem som *förvärvat varan genom bindande överlåtelseavtal*; den som genom ett obligationsrättsligt giltigt överlåtelseavtal förvärvat varan och är ägare till den när varan passerar gränsen är skattskyldig. Något krav på att varorna skall ha levererats till köparen finns givetvis inte i denna konstruktion. Det saknar också betydelse vilken part som köprättsligt står risken för varorna vid gränspasseringen; frågan om säljaren avlämnat varorna till en självständig fraktförare saknar helt betydelse i bedömningen. Således är det äganderättsbegrepp, som används när det gäller att skatterättsligt fastställa om varor ingår i köparens varulager, inte tillämpligt här¹.

Det kan i detta sammanhang nämnas att det är vanligt att oljelaster byter ägare vid många tillfällen under en transport. Detta uppmärksammades vid tillkomsten av köplagen (1990:931) och en särskild paragraf som behandlade problematiken infördes². Enligt 15 § köplagen går risken över på köparen vid köpet när det gäller köp av varor som – med parternas vetskap – befinner sig under transport. Detta innebär att köparen direkt efter att köpeavtalet ingåtts står risken för att varan förstörs, kommer bort, försämrats eller minskas. Från denna huvudregel görs undantag i de fall det framgår att köparen har åtagit sig att bära risken från den tidpunkt då varan överlämnades till den transportör som har utfärdat transportdokumentet. I paragrafen anges också att säljaren alltid bär risken för att varan har förstörts, försämrats eller minskat om han kände till eller borde ha känt till detta men inte upplyst köparen om det. När det gäller bedömningen av vem som är skattskyldig skall, enligt vår mening, avseende fästas endast vid vem som vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde genom bindande överlåtelseavtal förvärvat varan; någon hänsyn till om parterna träffat andra uppgörelser om risken för varan skall inte tas.

Med det skattskyldigbegrepp som vi föreslår kvarstår, enligt vår uppfattning, inga av de tolkningsproblem som varit förknippade med begreppet *för in eller tar emot*. En annan sak är att bevisproblematik kan uppstå exempelvis om bulvaner används eller det upprättas

¹ Se RA 1987 ref. 45. Frågan i målet rörde köparens rätt till lagernedskrivning av varor under transport från säljaren. RSV:s nämnd för rättssärenden fann att varorna får räknas in i varulagret från den tidpunkt då de har avlämnats till en självständig fraktförare för transport från säljarens fabrik. Regeringsrätten fastställde nämndens beslut.

² Se prop. 1988/89:76 s.82-83.

skenkontrakt¹. Denna problematik är dock inte speciell för punktskatteområdet. Liknande problem uppstår alltid då en rättsverkan har knutits till begrepp som *förvärva*, *förvärvstidpunkt*, *avyttra* etc., vilket är vanligt på alla områden inom skatterätten.

Genom att skattskyldigheten knyts till den som är ägare till varorna vid skattskyldighetens inträde träffar beskattningseffekten också den som har ekonomisk vinning av ett agerande. En sådan lösning torde inte stå i strid med cirkulationsdirektivets bestämmelser.

De åtta typfall som presenterades i avsnitt 9.4.1 kan användas för att åskådliggöra hur ett skattskyldigbegrepp kopplat till äganderätten skulle fungera i praktiken. I *fall 1 och 7*, där en svensk näringsidkare A köper olja i Finland och transporterar den till Sverige, blir i *fall 1 A* och i *fall 7 B* skattskyldig, eftersom dessa är ägare till oljan i det ögonblick som gränsen passeras. Ett liknande resonemang kan föras i *fall 5 och 9*. I dessa två fall har näringsidkaren A träffat ett för honom bindande avtal; den enda skillnaden mot de förstnämnda fallen är att näringsidkaren A dessutom anlitat olika medhjälpare; oljehandlare B som transportör och – i *fall 9* – lagerhavaren C. I *fall 2*, där en finsk oljehandlare A transporterade olja till Sverige och sedan säljer den här, blir denne skattskyldig i Sverige. *Fall 3* företer vissa likheter med *fall 2*; skillnaden är att den finske oljehandlaren här tagit upp beställningar i förväg från sina svenska kunder D, E och F. Förutsatt att giltiga överlåtelseavtal träffats i samband med att beställningarna tas upp mellan den finske oljehandlaren A och var och en av de svenska näringsidkarna D, E och F, blir D skattskyldig för den olja han köpt, E för den olja han köpt och F för den olja han köpt. I *fall 4*, där det föreligger ett uppdragsförhållande mellan oljehandlaren B och näringsidkaren A, får det avtal som träffats mellan B och A stor betydelse. Om B enbart är en mellanman när han köper olja i Finland blir A skattskyldig. Om, å andra sidan, så inte är fallet är det B som genom bindande överlåtelseavtal förvärvat oljan när gränsen passeras; han är då följaktligen också skattskyldig. I *fall 8*, som rörde intresseanmälningar från näringsidkare riktade till svenska transportörer, blir varje transportör skattskyldig beträffande den olja han för in. Om

¹ Bulvanproblematiken är för närvarande föremål för utredning. I dir. 1996:55 Åtgärder mot vissa bulvanförhållanden m.m. anges bl.a. att utredaren skall överväga hur man lättare skall kunna avslöja illojala bulvanförhållanden, exempelvis när ett företag träder i affärsförbindelse med annat företag (s.k. affärskontroll). Ett mål för utredningen är att lämna förslag som effektiviserar bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten genom att förhindra eller försvåra att sådan brottslighet bedrivs med hjälp av bulvaner.

exemplet varieras på så sätt att transportören vid förvärvet av oljan agerar med stöd av fullmakt från någon näringsidkare blir dock den sistnämnde skattskyldig.

En invändning mot den föreslagna lösningen att göra ägaren skattskyldig är att det i många fall kan visa sig omöjligt att utreda vem det är som förvärvat varan genom ett bindande överlåtelseavtal som gäller vid gränspasseringen. Det kan exempelvis vara svårt att utreda vad som avtalats mellan olika kontrahenter, särskilt eftersom muntliga avtal är giltiga och ord kan stå mot ord. När det finns anledning att göra en fördjupad punktskattekontroll kan dock, om vårt förslag i dessa delar¹ vinner gehör, varorna m.m. omhändertas för skatteutredning. Vidare kan – om förutsättningarna för detta är uppfyllda – de föreslagna bestämmelserna om skattebeslag och skatteförverkande tillämpas. I detta sammanhang kan också nämnas att vissa andra EU-länder anser det vara mycket mer effektivt att använda sig av ett förverkandeinstitut än att fastställa vem som är skattskyldig².

Tillämpningsproblemet torde också kunna uppstå om varor påträffas i Sverige, exempelvis i samband med att polisen gör husrannsakan hos en illegal spritleverantör, utan att det kan utrönas varifrån varorna kommer. Det kan vara oklart när varorna kom till Sverige, hur de fördes in och av vem eller för vems räkning varorna fördes in. I sådana fall torde det ofta vara omöjligt att utreda vem som är skattskyldig – oavsett hur skattskyldigbegreppet utformas. Däremot torde i många fall varorna kunna bli föremål för omhändertagande (efter att beskattningsmyndigheten fattat beslut om lokalkontroll³), skattebeslag och skatteförverkande.

9.4.3 Deklarationstidpunkten vid införsel av redan beskattade varor m.m.

Företrädare för skatt-, tull- och åklagarmyndigheter har framhållits att det inte är lämpligt att ha en frist på fem dagar efter den skattepliktiga händelsen för ingivande av deklaration. Som tidigare nämnts är deklarationstidpunkten knuten till uppbörden⁴. Av praktiska skäl måste den skattskyldige få viss tid på sig att betala skatten efter det att han

¹ Se avsnitt 6.5.3.

² Se kapitel 3.

³ Se avsnitt 6.5.3.2 ovan.

⁴ Se avsnitt 9.3.3.

har passerat gränsen. Man skulle möjligen kunna korta deklarationsfristen och skyldigheten att göra en skatteinbetalning något, exempelvis från fem till tre dagar¹, men detta skulle inte lösa problemen. En annan variant är att frikoppla deklarationsskyldigheten från uppbörden av skatt. Förutom att detta skulle avvika från regleringen i övrigt på punktskatteområdet skulle praktiska problem dyka upp även här. Om deklarationsskyldighet uppstår direkt vid införsel av varan måste det också finnas praktiska möjligheter att avge deklaration. Ett relativt heltäckande system med platser nära gränsen där deklaration kan lämnas – brevlådor eller liknande – skulle behöva införas och det skulle sannolikt ändå inte räckta till. Det bör härvid särskilt beaktas att Sverige inte bara har en lång landgräns utan även en mycket lång gräns mot havet. Till detta kommer att den skattskyldige oftast inte medföljer transporten; i det ögonblick då gränsen passeras lär i många fall den skattskyldige befinna sig på ett annat ställe – och vem skall då avgiva deklaration på heder och samvete? Ett alternativ är att föreskriva att sådana transporter skall anmälas till någon myndighet när gränsen passeras, men detta skulle innebära en gränsformalitet som sannolikt inte skulle vara tillåten enligt EG-reglerna.

Problemet med femdagarsfristen får således angripas från ett annat håll. Som tidigare redovisats föreligger en skyldighet för den skattskyldige att göra en anmälan till beskattningsmyndigheten innan han för in redan beskattade varor. Dessutom föreligger en skyldighet för honom att ställa säkerhet². Om en transport stoppas borde det vara relativt enkelt att kontrollera med beskattningsmyndigheten om någon anmälan har gjorts och om säkerhet har ställts; beskattningsmyndigheten har för punktskattekontrollen anordnat ett jourssystem, enligt vilket en tjänsteman har jour i hemmet under icke-kontorstid. Om bestämmelser om ledsagardokument, säkerhet eller anmälningskyldighet inte följts – eller under tiden man utreder frågan – kan lasten omhändertas³.

Eftersom man kan omhänderta lasten under den tid som behövs för skattekontrollen innebär femdagarsfristen inte samma problem även om en frist med att avlämna deklaration efter det att skattskyldigheten inträtt alltid lämnar ett utrymme för den som upptäcks vid en kontroll att inge deklaration för att undgå straffrättsliga sanktioner. Man skall

¹ Jämför avsnitt 14.1.2 angående den i dag gällande anmälningsfristen vid införsel av alkoholdrycker och tobaksvaror för privat bruk.

² Se avsnitten 9.3.1 och 9.3.2 ovan.

³ Se avsnitt 6.5.3.

dock komma ihåg att det med vårt förslag om sanktioner riktade mot den skattskyldige¹ går att påföra transporttillägg när anmälningsskyldigheten inte fullgjorts. Detta innebär att den skattskyldige i de aktuella fallen kan påföras transporttillägg med fyrtio procent även om han sedermera inlämnar deklARATION, vilket i sig är en kännbar sanktion.

¹ Se avsnitt 10.5.4.

10 Sanktioner mot den skattskyldige

Förslag: Transporttillägg skall påföras den skattskyldige om ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet inte medföljer transporten. Även underlåtenheten att anmäla att redan beskattade varor skall föras in till Sverige samt underlåtenheten att ställa säkerhet vid distansförsäljning sanktioneras med transporttillägg. Nivån på tillägget är fyrtio procent av den skatt som belöper eller kan antas belöpa på de punktskattepliktiga varorna.

10.1 Inledning

I våra direktiv anges att vi skall analysera behovet av sanktioner för det fall lagenliga dokument och säkerheter saknas vid transport av skattepliktiga varor och utforma de förslag som föranleds av analysen. Vid analys av vilka sanktioner som kan vara lämpliga är det befintliga sanktionssystemet i transportkontrollagen en lämplig utgångspunkt.

I transportkontrollagen finns två typer av sanktioner, nämligen en straffrättslig och en administrativ. Endast föraren kan drabbas av den straffrättsliga sanktionen. När det gäller den administrativa sanktionen kan en särskild avgift, transporttillägg¹, påföras såväl den skattskyldige som förare av transportmedel. I detta kapitel kommer den administrativa sanktionen som riktas mot den skattskyldige att analyseras. Ett särskilt kapitel kommer att behandla frågan om sanktioner riktade mot annan än den skattskyldige².

Transporttillägg skall enligt 6 § transportkontrollagen påföras den skattskyldige om kraven på medförande av ledsagardokument och i

¹ Av 11 § transportkontrollagen framgår att transporttillägg tas ut på samma sätt som skatt enligt 5 kap. LPP.

² Se kap. 11 Övriga sanktioner.

förekommande fall bevis om ställd säkerhet inte följs. Transporttillägget är i dessa fall tjugo procent av de punktskatter som belöper på eller antas belöpa på varorna.

I 8 § transportkontrollagen anges att transporttillägget skall undanröjas om den skattskyldige inkommer med ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet. Av 9 § samma lag framgår att tillägget får efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut tillägget.

10.2 Regeringsformen

I 2 kap. 10 § RF stadgas att straff eller annan brottspåföljd inte får åläggas för gärning som inte var belagd med brottspåföljd när gärningen förövades. Inte heller får svårare brottspåföljd åläggas för gärningen än som var föreskrivet när gärningen begicks. Vad som sagts om brottspåföljd gäller även särskild rättsverkan av brott. Detta förbud mot retroaktiv strafflagstiftning torde även omfatta administrativa reaktioner som direkt baseras på brottmålsdom, t.ex. återkallelse av körkort som rättsverkan av en rattfylleridom. Administrativa sanktioner av straffliknande art omfattas dock inte formellt av stadgandet¹. Lagregler om straffliknande administrativa påföljder, som t.ex. skattetillägg, torde dock – åtminstone genom analogisk tillämpning – omfattas av bestämmelsen. Att ge retroaktiv verkan åt regler om sådana administrativa sanktioner som trätt istället för straffrättsliga påföljder kan nämligen anses utgöra ett klart kringgående av förevarande förbud. Detsamma gäller beträffande införande av administrativa sanktioner av uppenbart repressiv, straffliknande karaktär på tidigare oreglerade områden.²

10.3 Europakonventionen

Artikel 6 i Europakonventionen syftar till att tillförsäkra den enskilde grundläggande rättssäkerhetsgarantier bl.a. vid anklagelse för brott. Den fråga som omdebatterats under senare tid är om skattetillägget kan anses utgöra ett straff enligt artikel 6 och om förfarandet att påföra

¹ Petré och Ragnemalm, s. 64.

² Se prop. 1975/76:209 s.125.

skattetillägg omfattas av de rättssäkerhetsgarantier som uppställs i artikeln.

- rätt till opartisk och offentlig rättegång inom skälig tid,
- rätt att betraktas som oskyldig till dess hans skuld fastställts,
- rätt till kostnadsfri tolk om han inte förstår språket,
- rätt till kostnadsfritt rättegångsbiträde om han saknar egna medel och ärendets beskaffenhet kräver det samt
- rätt att tiga och inte tvingas producera bevis mot sig själv¹.

Vid fastställandet av om något kan avse *anklagelse för brott* eller om någon skall anses vara *anklagad för brottslig gärning* är det inte avgörande att gärningen inom den nationella rättsordningen eller på annat sätt klassificeras som brottslig gärning; det avgörande är istället om gärningen till sin natur är att betrakta som en brottslig gärning. Alla gärningar som den nationella rättsordningen själv kriminaliserat omfattas normalt av begreppet *anklagelse för brott*. Detta begrepp omfattar också gärningar som avkriminaliserats men som även efter avkriminaliseringen medför straffliknande påföljder. Begreppet omfattar dessutom vissa andra handlingar som i den nationella rätten behandlats på ett snarlikt sätt. Att en sanktion betecknas som en administrativ sanktion i den nationella rätten medför således inte att sanktionen automatiskt faller utanför det skydd artikel 6 uppställer vid anklagelse för brott. Vid prövningen av om en gärning skall anses utgöra en brottslig gärning enligt konventionen gör Europadomstolen en helhetsbedömning där bl.a. gärningens art och sanktionens syfte samt om sanktionen kan omvandlas till en frihetsberövande påföljd beaktas.

Skattekontrollutredningen har i delbetänkandet SOU 1996:116 funnit att övervägande skäl talar för att det svenska skattetilläggsförfarandet inte omfattas av artikel 6 såvitt framgår av Europadomstolens hittillsvarande praxis. Utredningens bedömning i det här avseendet har mött stark remisskritik. Betänkandet bereds för närvarande inom Finansdepartementet

¹ Rätten att tiga och inte tvingas producera bevis mot sig själv framgår inte direkt av ordalydelsen av artikeln utan av Europadomstolens praxis.

10.4 Skattetillägg och tulltillägg

Med hänsyn till att transporttillägg är en administrativ sanktion kan det vara motiverat att något beröra konstruktionen av administrativa sanktioner på näraliggande områden. Således lämnas en kort beskrivning av skattetilläggsinstitutet nedan. Mot bakgrund av att det fysiska inslaget i transportkontrollen påminner om tullförvaltningens fysiska kontrollverksamhet finns också anledning att något beröra tulltillägget.

Enligt 5 kap. 1 § taxeringslagen¹ skall skattetillägg påföras skattskyldig som skriftligen lämnat en oriktig uppgift – i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande som han avgett under taxeringsförfarandet – till ledning för sin taxering. Detsamma gäller om den skattskyldige har lämnat en sådan uppgift i mål om taxering och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak. Tillägg skall dock enligt 5 kap. 4 § taxeringslagen inte påföras vid uppenbara fel, oriktiga yrkanden eller om den skattskyldige frivilligt rättat den oriktiga uppgiften. Skattetillägg skall inte heller påföras om den oriktiga uppgiften hade kunnat rättas med stöd av kontrolluppgifter i inkomstslaget tjänst och kapital. Tillägg utgår vid inkomsttaxeringen med fyrtio eller tjugo procent av den skatt som skulle ha undandragits om den oriktiga uppgiften följts.

Om avvikelser har skett från en deklaration genom skönstaxering² kan skattetillägg påföras med stöd av 5 kap. 2 § taxeringslagen. Detsamma gäller om skönstaxering har skett på grund av utebliven självdeklaration trots att föreläggande skickats ut till den skattskyldige; inkommer deklaration före utgången av den i 5 kap. 3 § taxeringslagen föreskrivna tiden skall dock beslut om skattetillägg undanröjas.

I 5 kap. 6 och 7 §§ finns bestämmelser om eftergift av skattetillägg. Bestämmelserna om eftergift, som skall beaktas även om den skattskyldige inte framställt något yrkande, innebär att skattetillägg skall efterges helt, om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller liknande förhållande att den kan anses ursäktlig. Eftergift skall

¹ Bestämmelser om administrativa sanktioner med i princip samma uppbyggnad som i taxeringslagen finns på skatteområdet i LPP, mervärdesskattelagen och lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare.

² Skönstaxering kan ske om skatt eller underlaget för skatt inte kan beräknas tillförlitligt på grundval av lämnade uppgifter; i dessa fall påförs skattetillägg inte på grundval av oriktig uppgift utan på grundval av att deklarationen varit så bristfällig att den inte kunnat läggas till grund för taxeringen.

också medges om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet eller om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut avgiften.

I 82 § tullagen finns en bestämmelse om påförande av tulltillägg, som till sin utformning påminner om 5 kap. 1 § taxeringslagen. Enligt denna paragraf kan den som är tullskyldig och skyldig att lämna deklaration påföras tulltillägg om han i deklaration eller annat dokument som lämnats under förfarandet lämnat oriktig uppgift för fastställande av tull. Tulltillägget är tjugo procent av den tull som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften hade godtagits; detta kan dock jämkas till tio procent bl.a. om den oriktiga uppgiften har rättats eller kunde ha rättats med ledning av kontrollmaterial. Vidare finns bestämmelser om tulltillägg vid skönstulltaxering.

I 83 § tullagen anges att tulltillägg skall påföras om tullskyldighet uppkommer på grund av olaga införsel, olaga undandragande av varor från tullövervakning eller förfogande i övrigt över en oförtullad vara i strid mot för varan föreskriven inskränkning i förfoganderätten; detta gäller dock endast om den tullskyldige rätteligen skulle ha lämnat en deklaration till ledning för fastställande av tull.

I 88 § tullagen finns bestämmelser om eftergift av tulltillägg, som i princip överensstämmer med taxeringslagens. Till skillnad från vad som stadgas om skattetillägg i taxeringslagen kan dock tulltillägg efterges helt eller delvis.

10.5 Överväganden och förslag

10.5.1 Behovet av ny lagstiftning

När det gäller sanktioner riktade mot den skattskyldige är, enligt vår uppfattning, ordningen med en administrativ sanktion, transporttillägg, att föredra framför ett straffrättsligt förfarande. En sådan ordning står också i överensstämmelse med det administrativa sanktionssystem som finns inom skatterätten. Vi förespråkar således ett system där transporttillägg påförs den skattskyldige om föreskrivna dokument inte medförs under färd (se 6 kap. 1 § första stycket 1 lagförslaget); om den skattskyldige inkommer med ett i laga ordning upprättat ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet till beskattningsmyndigheten i efterhand skall tillägget undanröjas (se 6 kap. 2 § lagförslaget). Vidare

finns en möjlighet att medge befrielse från tillägget (6 kap. 3 § lagförslaget). Den föreslagna modellen överensstämmer i stora drag med vad som gäller idag för transporttillägg riktat mot den skattskyldige enligt transportkontrollagen; de skillnader som finns mellan regleringen i transportkontrollagen och bestämmelserna i vårt förslag är av språklig eller redaktionell natur.

Transporttillägget är avsett att träffa situationer då föreskrivna dokument inte medförs under transport. Det finns emellertid ytterligare situationer, där transporttillägg enligt vår bedömning skulle vara en effektiv sanktion. Ett sådant fall är när den skattskyldige inte iakttagit sin anmälningsskyldighet vid införsel av redan beskattade varor enligt LSE, LAS och LTS. Ett annat fall är när den skattskyldige vid distansförsäljning inte ställt säkerhet i den ordning som föreskrivits i de nämnda lagarna.

Det kan även ifrågasättas om nivån på transporttillägget skall höjas; dagens nivå, tjugo procent av de punktskatter som belöper på varorna, har visat sig otillräcklig för att de förväntade preventiva effekterna med systemet skall uppnås.

10.5.2 Transporttillägget och artikel 6 i Europakonventionen

Europadomstolens praxis är inte så entydig att vi kan bedöma om det av oss föreslagna transporttillägget omfattas av artikel 6 eller inte. Det är självklart svårt att på förhand ha en klar uppfattning om hur Europadomstolens praxis kan komma att utvecklas. Om Europadomstolen skulle finna att transporttillägg omfattas av skyddet i artikel 6 vid anklagelse för brott skulle detta inte, enligt vår bedömning, innebära alltför stora ändringar av svensk lagstiftning. Möjligen skulle bl.a. vissa ändringar beträffande rättshjälpsinstitutet behöva göras; det kan tänkas att den som är anklagad för brottslig gärning kan ha rätt till rättegångsbiträde i större utsträckning än vad som gäller i dag inom förvaltningsprocessen. Man bör dock komma ihåg att allmänna förvaltningsdomstolar har en utredningsskyldighet även till förmån för enskild som i viss mån fungerar som en kompensation för rättegångsbiträde.

10.5.3 Transporttilläggets nivå

Som ovan antytts kan det ifrågasättas om den nuvarande nivån på transporttillägget är ändamålsenlig. Enklast visas detta förhållande genom ett räkneexempel. Antag att en skattskyldig tar in en last med varor och att skatten på denna är 100 000 kr. Om han "chansar" och inte betalar skatten men upptäcks vid en transportkontroll kommer han att påföras 20 000 kr i transporttillägg, d.v.s. totalt får han betala 120 000 kr. Om den skattskyldige sätter i system att inte betala skatten och "chansa" på att han inte upptäcks kan han fastna i en kontroll vid fyra tillfällen av fem och ändå göra en "vinst"; i ett sådant fall får han betala 480 000 kr (4 x 120 000 kr) vilket kan jämföras med utfallet för den laglydige, som får betala 500 000 kr (5 x 100 000 kr)¹. För att ett transporttillägg motsvarande tjugo procent skall bli kännbart för skattefuskaren krävs att han i princip upptäcks vid varje tillfälle. Med tanke på att Sverige har ett till ytan stort landområde att kontrollera och att myndigheterna förfogar över i sammanhanget begränsade kontrollresurser, är upptäcktsrisken långt ifrån hundra procentig; även om de utökade befogenheter som vi föreslår införs kommer kontrollerna aldrig att vara heltäckande.

För att minska vinsterna i att spekulera i att "inte åka fast" bör nivån på transporttillägget höjas. Genom en höjning av nivån ökar också den preventiva effekten mot skatteundraganden, särskilt om man ser till vårt förslag i sin helhet med möjlighet till bl.a. skatteförverkande. Vi föreslår därför att transporttillägget skall vara fyrtio procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på de transporterade varorna (6 kap. 1 § andra stycket lagförslaget).

10.5.4 Transporttillägg när anmälningsskyldigheten inte iakttagits eller viss säkerhet inte ställts

Som framgår av redogörelsen för problematiken kring skattskyldigbegreppet i kap. 9 har problem uppstått när framförallt den finska lågbeskattade mineraloljan som redan beskattats i Finland förs in till Sverige. En del i problemkomplexet är att den anmälningsskyldighet som föreskrivs i LSE inte följs.

¹ Skattefuskaren betalar i detta exempel ingen skatt alls vid det femte tillfället.

Enligt cirkulationsdirektivets artikel 7.5 a) har medlemsstaterna rätt att föreskriva anmälningsskyldighet¹. Så har också gjorts i 4 kap. 1 § LSE², 16 § LAS och 17 § LTS. Den som är skattskyldig är således skyldig att anmäla varorna till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet innan transporten påbörjas. Enligt uppgifter från SSK har anmälningsskyldigheten när det gäller oljetransporter iakttagits endast i ett enskilt fall. Samtidigt har under den relativt korta tidsperiod under vilken transportkontrollagen tillämpats flera oanmälda oljetransporter fastnat i transportkontroller.

För att få ett heltäckande sanktionssystem krävs att transport-tillägg även kan utgå när skattskyldig inte iakttagit sin anmälningsskyldighet. Vi föreslår därför att transporttillägg får påföras den skattskyldige med fyrtio procent av de skatter som belöper på eller kan antas belöpa på varorna även i de fall transporter inte anmälts på föreskrivet sätt (se 6 kap. 1 § första stycket 2 lagförslaget). Även transporttillägg beslutat på denna grund skall kunna efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut tillägget (6 kap. 3 § lagförslaget). Någon möjlighet att undanröja tillägget har dock inte föreskrivits.

Vid distansförsäljning⁴ från en säljare i ett annat EG-land till en köpare i Sverige⁵ skall säljaren ställa säkerhet för betalning av skatten innan transporten från det andra EG-landet påbörjas (se 16 § första stycket LTS, 15 § första stycket LAS och 4 kap. 10 § första stycket LSE). Det är viktigt att bestämmelserna om detta följs. Vi anser därför att transporttillägg bör påföras även i de fall där säljaren inte ställt säkerhet beträffande skattebetalningen på föreskrivet sätt vid distansförsäljning; självklart behöver säljaren inte ställa säkerhet för skatten om han innan transporten påbörjas i stället betalat skatten (se 6 kap. 1 § första stycket 3 lagförslaget). Transporttillägg beslutat på denna grund skall kunna undanröjas och efterges om förutsättningar för detta föreligger (se 6 kap. 2 och 3 §§ lagförslaget).

¹ Se avsnitt 9.2

² Se avsnitt 9.3.1.

³ Se avsnitt 9.3.2.

⁴ Förfarandet vid distansförsäljning beskrivs i avsnitt 2.2.2. Ett exempel på distansförsäljning är postorderförsäljning till privatpersoner eller andra.

⁵ Den svenske köparen får vid distansförsäljning inte vara upplagshavare eller varumottagare.

11 Övriga sanktioner

Förslag: Förare eller befälhavare som underlåter att medföra föreskrivna ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet under färd skall kunna dömas för *transportkontrollbrott* till böter eller fängelse i sex månader. En förutsättning för ansvar är att brottet begås uppsåtligen. Den som av grov oaktsamhet bryter mot skyldigheten att medföra nämnda dokument skall kunna dömas för *transportkontrollförseelse* till dagsböter.

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet bryter mot skyldighet att stanna på anmaning skall kunna dömas till dagsböter. Ansvar skall dock inte dömas ut om tjänstemannen som givit anmaningen inte varit behörig att göra det.

Den som vägrar att legitimera sig eller på annat sätt styrka sin identitet vid en transport- eller lokalkontroll skall kunna dömas till penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om beskattningsmyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

11.1 Inledning

Vid bedömningen av vilka sanktioner som behövs utöver transporttillägg kan regleringen i transportkontrollagen tjäna som utgångspunkt. Erfarenheterna av lagstiftningen kan utnyttjas när det gäller att bygga upp ett mer långsiktigt system på området.

Föraren kan enligt transportkontrollagen drabbas av både en straffrättslig och en administrativ sanktion. Innan sanktionssystemet för föraren berörs bör dock innebörden av förarens skyldigheter helt kort beskrivas.

I 4 § transportkontrollagen finns de flesta av förarens skyldigheter angivna. Enligt bestämmelsen är föraren skyldig att legitimera sig och i förekommande fall tillhandahålla beskattningsmyndigheten ledsagardokument samt bevis om ställd säkerhet. Föraren är vidare skyldig att på förfrågan av beskattningsmyndigheten lämna upplysningar om vem

som är eller kan antas vara skattskyldig för de transporterade varorna, vem som är uppdragsgivare, vem som är mottagare, varifrån varorna har transporterats och varornas destination samt att även i övrigt lämna upplysningar och tillhandahålla medförda handlingar som kan ha betydelse för beskattningen. Enligt 13 § är en förare skyldig att stanna på polismans anmaning.

Enligt 7 § transportkontrollagen kan föraren påföras transporttillägg om han inte medför eller tillhandahåller ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet och det föreligger skyldighet att medföra sådana dokument. I detta fall skall transporttillägget påföras med ett fast belopp på 5 000 kr. Transporttillägget skall undanröjas om föraren inkommer med ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet. Tillägget kan också efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut tillägget.

Förutom de administrativa avgifterna finns, som redan nämnts, även en straffbestämmelse i lagen. I 14 § anges att den som uppsåtligen eller av oaktsamhet låter bli att stanna på polismans anmaning döms till böter.

Det finns skäl att överväga vilka sanktioner som skall kunna riktas mot förare eller befälhavare m.fl. och vilken utformning dessa skall ha. Med anledning av vårt förslag om lokalkontroller analyseras även behovet av sanktioner i samband med sådana kontroller.

En beskrivning av medborgares skyldigheter och därtill kopplade sanktioner på andra näraliggande områden lämnas i nästa avsnitt. Vidare genomgås relevanta bestämmelser om personella tvångsmedel, rättegångsombud, deposition av böter m.m.

11.2 Gällande rätt

11.2.1 Något om bestämmelser beträffande skyldigheter och sanktioner i svensk lagstiftning

I 4 och 13 § transportkontrollagen finns som ovan redovisats förarens skyldigheter angivna. Som tidigare nämnts finns två sanktioner – en administrativ enligt 7 § och en straffrättslig enligt 14 § – att tillgå om föraren inte fullgör sina skyldigheter. Enligt 7 § transportkontrollagen skall beskattningsmyndigheten påföra föraren av transportmedlet transporttillägg med 5 000 kr om han inte medför eller tillhandahåller

föreskrivna ledsagardokument och/eller bevis om ställd säkerhet. Av 14 § framgår att föraren kan dömas till böter om han uppsåtligt eller av oaktsamhet underlåter att stanna på polismans anmaning.

I flera andra lagar finns skyldigheter föreskrivna som liknar de skyldigheter föraren har enligt transportkontrollagen. En kortare genomgång av sådana lagbestämmelser bör därför göras.

Polisens allmänna befogenheter – och allmänhetens skyldigheter gentemot polisen – regleras i polislagen. Bestämmelser om polisens befogenheter finns också inrymda i ett flertal andra författningar. Inom vissa områden saknas dock detaljregleringar om polisens befogenheter.

Polisen har en rätt att meddela tillsägelser vilket anses inrymmas i polismans befallningsrätt. I Polisrättsutredningens delbetänkande SOU 1993:60 Polisens rättsliga befogenheter beskrivs polisens befallningsrätt på följande sätt¹.

---Den egentliga innebörden av befallningsrätten är ... oklar. Framför allt är gränsen flytande mellan en befallning och en upplysning eller en anvisning, eftersom effekten av dessa ofta blir densamma. Människor i allmänhet torde nämligen inte ha någon möjlighet att skilja mellan en regelrätt befallning, som de är skyldiga att åtlyda, och en upplysning eller anvisning om t.ex. det lämpligaste förfarings sättet i en viss uppkommen situation. Man godtar därför oftast vad en polisman säger utan att närmare reflektera över om man är tvungen att göra det enligt vad som föreskrivs i lag eller annan författning.

Det finns inga uttryckliga bestämmelser i polislagen om vilka förutsättningar som skall vara uppfyllda för att polisman skall få meddela befallningar. Det saknas följaktligen också sanktioner mot att befallningar inte följs². Inte heller polisens rätt att stoppa fordon är idag lagreglerad³.

Polisen har rätt att meddela anvisningar för trafiken, vilket indirekt framgår av 8 § vägtrafikkungörelsen (1972:603). I denna bestämmelse anges att vägtrafikanter skall lyda polismans anvisning för trafiken. Polismannens anvisning har företräde före anvisning som lämnats

¹ SOU 1993:60 s.177.

² I SOU 1993:60 föreslås att polismans befallningsrätt lagregleras; en bestämmelse med innehåll att polisman får meddela någon befallning om polismannen har befogenhet att beröva honom friheten, avlägsna honom eller på annat sätt inskränka hans rörelsefrihet föreslås. Någon straffsanktion föreslås dock inte i detta sammanhang (se s. 179 ff).

³ Se avsnitt 12.5.

exempelvis genom trafikmärke. I 9 § samma lag anges att förare av motordrivet fordon skall stanna på tecken av den som av myndighet förordnats att kontrollera fordon eller förare. I 164 § första stycket 3 vägtrafikkungörelsen stadgas att den som bryter mot bl.a. 8 eller 9 §§ kan dömas till penningböter.

I 13 § lagen om transport av farligt gods får tillsynsmyndighet¹ meddela de förelägganden eller förbud som behövs för att lagen eller de föreskrifter som meddelats med stöd av lagen skall efterlevas. Det åligger vidare polismyndigheten att lämna den handräckning som behövs för tillsynen enligt 12 § samma lag². Av 16 § första stycket 2 framgår att den som uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot föreläggande eller förbud som lämnats med stöd av 13 § kan dömas till böter eller fängelse i högst ett år; är brottet att anse som ringa kan dock endast penningböter komma ifråga³. I 11 § förordningen om transport av farligt gods finns bestämmelser om transporthandlingar⁴.

I flera trafikförfattningar⁵ finns bestämmelser om skyldighet att medföra handlingar m.m. och sanktioner vid överträdelser. Som exempel kan 8 § körkortsförordningen⁶ nämnas; i denna paragraf anges att körkort skall medföras under färd och vara i sådant skick att det kan läsas utan svårigheter. Av 105 § samma förordning framgår att den som uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot 8 § döms till penningböter. Vid färd med lastbil, med bil jämte släpvagn eller med terrängfordon skall föraren för varje fordon medföra det senast utfärdade registreringsbeviset eller bestyrkt kopia därav. Denna skyldighet följer av 16 § bilregisterkungörelsen. Föraren är enligt samma bestämmelse även skyldig att vid tillsägelse visa upp registre-

¹ Vilka som är tillsynsmyndigheter framgår av 25 § förordningen om transport av farlig gods. Se även avsnitt 5.5.9 ovan.

² I 26 § förordningen om transport av farligt gods finns bestämmelser som ger polisman rätt att i vissa fall avbryta färd med transportmedel som framförs i strid med lagen.

³ Ansvarsbestämmelsen är allmänt formulerad. Mot bakgrund av att den offentligrättsliga regleringen är omfattande och detaljrik, att många vitt skilda situationer avses och att lagen riktar sig mot flera personkategorier ansågs det i lagstiftningsarbetet ofrånkomligt att sanktionsbestämmelsen fick en generell utformning (se prop. 1981/82:94 s. 28).

⁴ Beträffande transporthandlingar, se även avsnitt 5.5.9.

⁵ Förutom de exempel som lämnas i texten finns liknande bestämmelser också i 68 och 72 §§ fordonskungörelsen (1972:595), 6 § kungörelsen (1973:766) om interimslicens för fordon och 34 § trafikskadelagen (1975:1410).

⁶ Se även 50 § tredje stycket och 77 § andra stycket samma lag.

ringsbeviset eller kopian för bilinspektör eller polisman; handlingen skall därvid vara i sådant skick att den kan läsas utan svårigheter. Den som bryter mot bestämmelsen kan dömas till penningböter.

I fordonskungörelsen finns bestämmelser som ger polisman rätt att genomföra "flygande besiktningar"; i 35 § nämnda författning anges att polisman – om han finner anledning att antaga att fordon som han anträffar i trafik inte är i föreskrivet skick – får undersöka fordonets beskaffenhet och utrustning samt provköra det. Den som förhindrar eller försvårar sådan kontroll kan enligt 106 § samma lag dömas till penningböter.

Även i tullens verksamhet finns bestämmelser som föreskriver att enskild skall utföra vissa saker eller att myndigheten har vissa befogenheter. Till bestämmelserna har sanktioner kopplats. Nedan följer en kortare redogörelse för bestämmelserna.

Som tidigare redogjorts för¹ återfinns tullmyndighetens befogenheter, bl.a. rätt att undersöka transportmedel, i 57 § tullagen. Även 58 § tullagen, i vilken bestämmelser om förarens och befälhavarens skyldigheter under den tid dessa står under tullkontroll² återfinns, har berörts tidigare. Kort kan dock sägas att förare och befälhavare som står under tullkontroll är skyldiga att använda anvisad väg, medföra passhandling för transportmedlet och dess last samt stanna på tullmyndighetens anmaning. Även personer som inte står under tullkontroll är skyldiga att stanna på anmaning; sådan får dock endast ges när det finns anledning att anta att anmälningsskyldighet föreligger för honom enligt tullagstiftningen.

Vissa skyldigheter för enskild framgår av tullkodexen³ eller annan EG-författning. När den nya tullagen infördes gjordes följande avgränsning⁴:

--- Då tullkodexen inte ger tullmyndigheterna kontrollbefogenheter krävs kompletterande bestämmelser på nationell nivå. De nuvarande bestämmelserna i tullagen om tullverkets kontrollverk-

¹ Se avsnitt 5.5.5.

² I 55 § tullagen förklaras begreppet "står under tullkontroll". Med detta begrepp avses att icke-gemenskapsvaror och varor som hänförs till en godkänd tullbehandling – som innefattar att varorna förs ut ur EG:s tullområde – är underkastade tullmyndigheternas övervakning och kontroll. Att en vara står under tullkontroll innebär således att tullmyndigheten har befogenhet att utöva kontroll över varan (se även SOU 1994:131 s.108).

³ Rådets förordning (EEG) nr 2913/92.

⁴ Prop. 1994/94:34 s. 105.

samhet bör därför, med undantag för stadgandet ... om skyldighet för transportförare att förete de handlingar som behövs för tullkontroll som blir överflödigt på grund av bestämmelserna i artikel 14 i tullkodexen, föras över med i stort sett oförändrat innehåll till den nya tullagen.

I 96 § tullagen anges att den som uppsåtligen eller av oaktsamhet underlåter att lämna uppgift eller inge handling till tullmyndighet enligt föreskrift i tullagstiftningen eller beslut som tullmyndigheten meddelat med stöd av lagstiftningen döms för tullförseelse till böter.¹ I samma paragraf anges också att den som bryter mot tullkodexen, tillämpningskodexen², tullagen, föreskrifter som meddelats med stöd av tullagen samt vissa beslut som tullmyndighet meddelat med stöd av lagen kan dömas för tullförseelse. Åtal för tullförseelser får väckas endast efter medgivande av tullmyndighet och ansvar skall inte ådömas om underlåtenheten är straffbelagd enligt VSL.

Även tullens befogenheter i inregränslagen har beskrivits tidigare³. Endast huvuddragen återges därför. Enligt 7 § inregränslagen har tulltjänsteman – om vissa angivna förutsättningar uppfyllts – bl.a. rätt att undersöka transportmedel. Enligt 5 § nämnda lag anges att var och en är skyldig att stanna på tulltjänstemans anmaning. Den som enligt 5 § är skyldig att stanna är också skyldig att på tulltjänstemans begäran lämna upplysningar och visa upp handlingar som behövs för tullkontrollen (se 6 §). Straffbestämmelsen återfinns i 19 §. I denna anges att den som uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot 5 eller 6 § döms till böter.

11.2.2 Häktning m.m.

Sanktioner vid transportkontroller kommer i många fall att riktas mot personer som inte har hemvist i Sverige. Av denna anledning kan det vara motiverat att kortfattat gå igenom lagbestämmelser som reglerar de personella tvångsmedel, som kan tillgripas mot sådana personer.

¹ Detsamma gäller den som underlåter att lägga upp en vara på tillfälligt lager samt den som använder eller förbrukar en icke-gemenskapsvara i strid mot föreskrift i tullagstiftningen eller beslut som tullmyndigheten meddelat med stöd av tullagen.

² Kommissionens förordning nr 2454/93.

³ Se avsnitt 5.5.6 ovan.

I 24 kap. RB finns bestämmelser om häktning och anhållande. I första paragrafen anges huvudregeln; den som på sannolika skäl¹ är misstänkt för ett brott, för vilket är föreskrivet fängelse i ett år eller därutöver, kan häktas om det med hänsyn till brottets beskaffenhet, den misstänktes förhållanden eller någon annan omständighet föreligger minst en av tre angivna häktningsgrunder. Dessa är att det finns risk för att den misstänkte avviker eller på annat sätt undandrar sig lagföring eller straff (flyktfara), att han genom att undanröja bevis eller på annat sätt försvårar sakens utredning (kollusionsfara) eller att han fortsätter sin brottsliga verksamhet (recidivfara). I 24 kap. 1 § sista stycket stadgas att häktning inte får ske, om det kan antas att den misstänkte endast kan dömas till böter.

I 24 kap. 2 § finns ett undantag från huvudregeln i första paragrafen. Den som på sannolika skäl är misstänkt för brott får häktas oberoende av brottets beskaffenhet om han är okänd och vägrar att uppge namn och hemvist eller om hans uppgift om detta kan vara osann. På samma sätt kan den som saknar hemvist inom riket häktas oberoende av brottets beskaffenhet, om det finns risk för att han genom att bege sig från riket undandrar sig lagföring eller straff. Även den som endast är skäligen misstänkt för brott kan häktas på någon av de angivna grunderna om det är av synnerlig vikt att han tas i förvar i avvaktan på ytterligare utredning om brottet (se 24 kap. 3 § RB).

Bestämmelserna om häktning är grundläggande även när det gäller åklagarens möjligheter att anhålla och polismans möjligheter att gripa en misstänkt. Om det föreligger häktningsgrund kan en misstänkt, i avvaktan på domstolens beslut i häktningsfrågan, anhållas med stöd av 24 kap. 6 § RB².

Om det finns skäl att anhålla någon kan en polisman med stöd av 24 kap. 7 § RB i brådskande fall gripa en misstänkt³.

¹ Även den som endast är skäligen misstänkt för brott kan häktas i vissa fall, se 24 kap. 3 § RB.

² Även om det inte finns fulla skäl till häktning kan en misstänkt anhållas om det är av synnerlig vikt att han tas i förvar i avvaktan på ytterligare utredning.

³ Av 24 kap. 7 § andra stycket följer att den som begått brott på vilket fängelse kan följa får gripas av envar om han påträffas på bar gärning eller flyende fot. Envar har också rätt att gripa den som är efterlyst för brott.

11.2.3 Deposition av böter, rättegångsombud m.m.

Personer som saknar känt hemvist i landet kan som ovan anförts häktas oavsett brottets beskaffenhet. Detta innebär således att sådan person kan häktas även om endast böter har föreskrivits i straffskalan. Ett för den enskilde mindre ingripande alternativ kan i sådana situationer vara att betala förskott på böter som kan komma att åläggas honom. Nedan ges en kort bakgrund till regelsystemet på detta område.

Enligt huvudregeln kan uppbörd av böter ske så snart dom, strafföreläggande eller föreläggande av ordningsbot meddelats, se 2 § bötesverkställighetslagen (1979:189). Indrivningen av böterna kan dock inte ske förrän domen har vunnit laga kraft eller föreläggandet har godkänts. Utan hinder av att dom eller föreläggande inte har meddelats får den misstänkte dock, med stöd av 2 § andra stycket bötesverkställighetslagen, betala förskott på böter som kan komma att åläggas honom. Av 2 § bötesverkställighetsförordningen (1979:197) framgår att förskottsbetalning av böter kan göras till polismyndighet eller tullmyndighet; det sistnämnda dock endast i mål varmed tullverket tar befattning.

I specialmotiveringen till 2 § bötesverkställighetslagen uttalades följande om förskottsbetalningsinstitutet¹.

Enligt andra stycket får misstänkt redan innan dom eller föreläggande har meddelats betala förskott på böterna. Det förekommer nämligen i praktiken att den som misstänks för brott deponerar ett visst belopp, avsett att täcka böter, som förutses bli ådömda inom en snar framtid. Böterna kan oftast i förväg beräknas någorlunda säkert, särskilt i fall när det finns vägledande anvisningar såsom t.ex. för smuglingsmål... Depositionen sker hos polis- eller tullmyndighet.

Dessa depositioner, vanligen benämnda förskott, tillkommer i regel på initiativ av den myndighet som utreder brottet. Den misstänkte kan därvid befinna sig i en viss tvångssituation, t.ex. när ett personellt tvångsmedel övervägs på grund av att den misstänkte kan befaras undandra sig straff (jfr 24 kap. 2 § och 25 kap. 1 § RB). Förskottsförfaret ligger i sådant fall ganska nära RB:s reella tvångsmedel. Det har därför ansetts riktigast att införa ett direkt lagstöd för den sålunda redan tillämpade ordningen. ---

I förskottsbetalningens natur torde få anses ligga att den som lämnar ifrån sig medlen gör en bindande betalningsdisposition

¹ Prop. 1978/79:40 s.28.

och har kvar endast en villkorad fordran mot staten i händelse av frikännande dom eller dom på lägre böter. Härav följer att den betalande inte före sådan doms lagakraftvinnande kan göra anspråk på att få pengarna tillbaka och vidare att medlen inte kan utmätas för annan gäld. Sedan lagakraftvunnen frikännande dom föreligger kan medlen givetvis utmätas; de inbegrips då inte under avräkningsreglerna i 5 §¹.

Förskottsbetalning av böter kan kombineras med att den misstänkte lämnar ett ombud fullmakt att föra hans talan i rättegång alternativt godkänna strafföreläggande. Polismyndigheten och tullverket har tagit fram särskilda blanketter för detta ändamål².

En misstänkt är enligt huvudregeln i 21 kap. 2 § RB skyldig att infinna sig personligen vid huvudförhandling i tingsrätt och hovrätt; sådan skyldighet föreligger dock inte om målet kan avgöras även om han inte infinns vid huvudförhandlingen och hans närvaro kan antas vara utan betydelse för utredningen³. När den misstänkte inte är skyldig att infinna sig personligen får hans talan föras genom ombud. Därvid gäller de allmänna bestämmelser om ombud som återfinns i 12 kap. RB⁴.

Av 48 kap. 10 § RB⁵ framgår att ombud i den misstänktes ställe skriftligen kan godkänna strafföreläggande. Fullmakt skall i sådana fall inges till åklagaren i original. Fullmakten skall utöver vad som följer av 12 kap. RB innehålla förklaring att ombudet har rätt att godkänna strafföreläggande på den misstänktes vägnar, uppgift om det brott som

¹ I 5 § bötesverkställighetslagen föreskrivs viss avräkningsordning, om det uppkommer överskott vid uppörd.

² Se exempelvis blanketten "Erkännande och fullmakt" nr Tv 510.30.

³ Av 46 kap. 15 § andra stycket RB framgår att huvudförhandling kan hållas även om den tilltalade uteblivit eller inställt sig genom ombud trots att han kallats att inställa sig personligen. Förutsättningarna för detta är att saken kan utredas tillfredsställande samt att det inte finns anledning att döma till annan påföljd än böter, fängelse tre månader, villkorlig dom, skyddstillsyn eller sådana påföljder i förening. Detsamma gäller om den tilltalade efter att stämning delgetts honom avvikit eller håller sig undan på sådant sätt att han inte kan hämtas till huvudförhandling eller om den tilltalade lider av en allvarlig psykisk störning och hans närvaro på grund därav inte är nödvändig.

⁴ Som rättegångsombud får inte brukas annan än den som rätten med hänsyn till redbarhet, insikter och tidigare verksamheter finner lämplig (12 kap. 2 § RB). Lagfaren domare i eller rättsbildad befattningshavare vid domstol, allmän åklagare eller kronofogde får i princip inte vara ombud (12 kap. 3 § RB).

⁵ I 6 § strafföreläggandekungörelsen (1970:60) finns ytterligare bestämmelser om strafföreläggande och ombud.

godkännandet får avse samt uppgift om den högsta bötespåföljd, den särskilda rättsverkan och det enskilda anspråk som den misstänkte är villig att godta. Om sådan fullmakt har ingetts till åklagaren får ombudet motta handlingar i saken på den misstänktes vägnar.

11.3 Överväganden och förslag

11.3.1 Behovet av ny lagstiftning

Vad avser sanktioner mot förare m.fl. behöver andra överväganden göras än när det gäller transporttillägg riktade mot den skattskyldige. Bestämmelsen om det transporttillägg som riktas mot föraren i transportkontrollagen företer klara likheter med sådana straffbestämmelser i trafikförfattningarna som är inriktade på att föraren måste ha med sig vissa handlingar under färd¹. Det kan ifrågasättas om det verkligen är logiskt att påföra böter om föraren inte medför körkort under färd och att påföra en administrativ avgift om föraren inte medför ledsagardokument under färd, särskilt som en tanke bakom bestämmelser om att vissa dokument skall medföras under färd är att myndigheters kontroller av vissa förhållanden skall underlättas. Till detta kommer att den administrativa avgift som idag riktas mot föraren med stöd av transportkontrollagen avviker från vad som är vanligt för administrativa avgifter inom skatteområdet, eftersom den inte sanktionerar den skattskyldiges beteende (om denne inte råkar vara samma person som föraren).

Även andra argument kan åberopas för att sanktioner riktade mot förare eller befälhavare skall utformas som en straffrättslig sanktion istället för dagens administrativa sanktion. Ett viktigt skäl är att möjligheten att ge sanktionen en reell innebörd torde öka, om man gör om den till en straffrättslig sanktion. Det ligger i sakens natur att många av de förare som kan åläggas transporttillägg med stöd av transportkontrollagen torde vara utländska medborgare eller förare utan hemvist i Sverige. Visserligen fattas beslut om transporttillägg i de flesta fallen direkt vid transportkontrollerna och föraren delges beslutet på platsen. Till beslutet finns också ett inbetalningskort fogat. Inget hindrar dock föraren att lämna landet och möjligheterna till indrivning

¹Det som regleras i en skatteförfattning och en trafikförfattning skiljer sig givetvis åt; trafikförfattningarnas syfte är att värna trafiksäkerheten m.m.

av transporttillägget torde därmed i de flesta fall vara små. Om i stället den sanktion som riktas mot föraren eller befälhavaren är straffrättslig kan han häktas; även andra personella tvångsmedel kan tillgripas¹. Vidare finns möjlighet för föraren att deponera tänkta bötesbelopp och använda rättegångsombud². Den sistnämnda lösningen torde i det övervägande antalet fall vara den mest praktiska och används idag av tullmyndigheten t.ex. vid tullförseelser.

Vi föreslår därför att de sanktioner som riktas mot föraren eller befälhavaren utformas som straffrättsliga sanktioner.

Enligt transportkontrollagen kan en förare dömas till böter om han inte stannar på polismans anmaning. Något skäl att överge denna ordning finns inte. En straffbestämmelse med motsvarande innehåll finns således även i vårt lagförslag, dock med den skillnaden att det enligt vårt förslag även är straffbart att inte stanna på anmaning av beskattningsmyndigheten, annan skattemyndighet, tullmyndigheten och Kustbevakningen.

Det straffrättsliga området bör även kunna omfatta andra skyldigheter än de nu nämnda. I 4 § transportkontrollagen föreskrivs att föraren är skyldig att legitimera sig, men en underlåtenhet att göra detta träffas enligt den gällande lagstiftningen inte av någon sanktion. Möjligheten att begära att enskild skall identifiera sig är givetvis ett viktigt led i punktskattekontrollen liksom i annan skattekontroll; i kapitel 5 lämnar vi förslag om att enskild på begäran skall vara skyldig att identifiera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet³. Det kan dock ifrågasättas om en osanktionerad skyldighet att identifiera sig har något större värde. Vi anser det således vara rimligt att rikta en straffsanktion mot förare och andra berörda enskilda som vägrar att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Även vid en lokalkontroll är befogenheten att kontrollera enskilds identitet viktig. I många fall torde det vara en av de utgångspunkter myndigheten har när det gäller att spåra den skattskyldige. En jämförelse bör också göras med våra förslag om skyldighet att legitimera sig eller på annat sätt styrka sin identitet som lämnas i kap. 16.

¹ Angående häktning m.m., se avsnitt 11.2.2.

² Angående deposition av böter och rättegångsombud, se avsnitt 11.2.3.

³ Se avsnitt 5.8.7 och 5.8.11.

11.3.2 Utformningen av straffbestämmelserna

Frågan om utformningen av bestämmelser på detta område inrymmer frågor dels om vilka gärningar som skall kriminaliseras, dels om vilket straffvärde en gärning skall anses ha. Nedan behandlas inledningsvis frågan om vilka gärningar som bör kriminaliseras. Därefter följer ett resonemang om vilket straff gärningarna bör beläggas med.

I 2 kap. 2 § lagförslaget fastslås att punktskattepliktig vara som förflyttas under skatteuppskov skall åtföljas av ett ledsagardokument och i förekommande fall bevis om ställd säkerhet. I 2 kap. 7 § lagförslaget finns skyldigheten att medföra dokument angiven. Enligt denna bestämmelse är förare eller befälhavare skyldig att tillse att ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet medföljer transporten¹. Skyldigheten att medföra dokument gäller dock inte befälhavare på transportmedel som i yrkesmässig trafik befordrar andra transportmedel, containrar eller tankar; en befälhavare på en bilfärja eller en tågbefälhavare behöver således inte kontrollera att ledsagardokument medföljer transporten. Enligt vår uppfattning bör den förare eller befälhavare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet bryter mot skyldigheten att medföra dokument kunna straffas. Vi föreslår således att förare eller befälhavare som uppsåtligen underlåter att medföra föreskrivna ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet skall kunna dömas för *transportkontrollbrott* (se 7 kap 1 § första stycket lagförslaget). Vi föreslår vidare att den som av grov oaktsamhet bryter mot nämnda skyldighet skall kunna dömas för *transportkontrollförseelse* (se 7 kap. 1 § andra stycket).

Förare är skyldig att stanna på anmaning som ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten, annan skattemyndighet, tullmyndighet eller polismyndighet². En anmaning som ges av en tjänsteman från någon av dessa myndigheter skall således åtlydas av trafikanterna. I 9 kap. 11 § lagförslaget finns bestämmelser om myndighets befogenhet att stoppa transportmedel. Befogenheten att stoppa transportmedel är begränsad i flera avseenden; bl.a. är rätten att stoppa fordon vidare än rätten att stoppa fartyg (medan det helt saknas rätt att stoppa tåg eller flygplan). Beträffande tjänstemän på annan skattemyndighet finns krav på särskilt förordnande och beträffande tulltjänsteman gäller vissa geografiska

¹ Se vidare avsnitt 5.8.8.

² Strafflistadgandet gäller även införsel för privat bruk. Beskrivningen i detta kapitel avser dock inte dessa fall. Dessa kommenteras i stället i kapitel 14.

begränsningar¹. Vi har valt att föreslå att skyldigheten att stanna skall gälla även om den tjänsteman som ger anmaningen saknar befogenhet att stoppa det aktuella transportmedlet; den som får en anmaning att stanna skall inte börja fundera på vilka befogenheter tjänstemannen som ger anmaningen har, utan lyda anmaningen. I 7 kap. 2 § lagförslaget finns ett förslag till ett straffstadgande beträffande den som av grov oaktsamhet bryter mot skyldighet att stanna på anmaning. Ansvar skall dock inte ådömas om den tjänsteman som givit anmaningen inte varit behörig att ge sådan; skyldigheten att stanna på en anmaning som ges av en obehörig tjänsteman är således inte straffsanktionerad.

I 2 kap. 6 § och 12 § lagförslaget finns bestämmelser om enskilds skyldighet att styrka sin identitet; utformningen av dessa bestämmelser överensstämmer med de förslag i kapitel 16 vi lämnar om identitetskontroller på skatteområdet. Vi föreslår att ett straffstadgande införs beträffande den som bryter mot skyldighet att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet (se 7 kap. 3 § lagförslaget)²; ansvar enligt detta straffstadgande skall dock inte utdömas om beskattningsmyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet (se 7 kap. 3 § andra stycket lagförslaget). Även utformningen av nämnda straffstadgande överensstämmer med våra förslag i kapitel 16³.

I frågeställningar kring gärningars straffvärde måste frågan huruvida påföljden skall vara fängelse, dagsböter eller penningböter besvaras. En rimlig utgångspunkt är härvid att olika påföljder kan väljas beroende på vad den enskilde brutit mot. I detta sammanhang bör de uttalanden som gjordes i samband med 1991 års ändring av bötesstraffen beaktas. Vid detta tillfälle uttalades bl.a. att man av principiella skäl bör använda dagsbotsstraffet för brott i mer egentlig mening, medan penningböter skall användas vid brott som mer har karaktär av ordningsförseelse eller är av mer bagatellartad natur. Brott som förskyller tjugo dagsböter eller mer bör bestraffas med dagsböter medan brott med lägre straffvärde bör kunna bestraffas med penningböter⁴. Om straffvärdet avseende en gärning motsvarar ett högre antal dagsböter, 80 dagsböter eller mer, bör även fängelse finnas i straffskalan.

¹ Se vidare avsnitt 12.10.3.

² Straffstadgandet gäller även införsel för privat bruk; se vidare kapitel 14.

³ Se avsnitt 16.3.

⁴ Se prop. 1990/91:68 s. 109 f.

Det är enligt vår uppfattning rimligt att skilja mellan det fall där förarens underlåtenhet att medföra dokumenten görs uppsåtlig och det fall där underlåtenheten beror på slarv (grov oaktsamhet). Av denna anledning har såsom tidigare nämnts den uppsåtliga underlåtenheten fått benämningen transportkontrollbrott, medan den culpösa underlåtenheten benämns transportkontrollförseelse. Begreppet uppsåt har härvid samma betydelse som det har beträffande underlåtenhetsbrotten i skattebrottslagen. Detta innebär att det enhetliga uppsåtsrekvisit som infördes genom 1996 års ändring av skattebrottslagen skall användas¹.

Vid transportkontrollbrott är, med hänsyn tagen till gärningens straffvärde, dagsböter² eller fängelse i sex månader den lämpligaste påföljden; stora kontrollproblem uppstår när ledsagardokument saknas, vilket också har satts i system av dem som fuskar med skatter på detta område. En jämförelse kan också göras med brott som osant intygande. För detta brott kan straffet bli böter eller fängelse i sex månader³. Straffvärdet för gärning som består i att uppsåtligt underlåta att medföra föreskrivna ledsagardokument m.m. under färd och osant intygande torde vara detsamma.

Vad beträffar brottet att av grov oaktsamhet underlåta att medföra föreskrivna dokument, transportkontrollförseelse, anser vi att straffet skall vara dagsböter. Detsamma gäller underlåtenheten att stanna på anmaning.

Beträffande skyldigheten att legitimera sig eller på annat sätt styrka sin identitet bör straffet kunna vara penningböter. En jämförelse bör härvid även göras med våra förslag i kapitel 16 angående skyldighet att legitimera sig eller på annat sätt styrka sin identitet.

¹ Prop. 1995/96:170 s. 98 ff.

² Det lägsta antalet dagsböter som kan dömas ut för ett brott är trettio dagsböter och det högsta antalet är 150 dagsböter. Varje dagsbot fastställs till ett visst belopp från och med trettio till och med ettusen kr. Om det finns särskilda skäl får dagsbotens belopp jämkas; minsta bötesbelopp är dock 450 kr (se 25 kap. 2 § BrB).

³ Osant intygande är enligt 15 kap. 11 § BrB när någon i intyg eller annan urkund lämnar osann uppgift om vem han är eller om annat än egna angelägenheter. Vidare föreligger osant intygande när någon för skens skull upprättar en urkund rörande rättshandling. En förutsättning är dock att intyget medfört fara i bevishänseende.

12 Frågor om behörighet, samverkan mellan myndigheter m.m.

Förslag: Punktskattekontrollen skall stå under beskattningsmyndighetens ledning. Andra skattemyndigheter och tullmyndigheter får medverka i kontrollverksamheten genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Tjänstemännen vid dessa myndigheter har härvid samma kontrollbefogenheter som tjänstemännen vid beskattningsmyndigheten. Polismyndighet och Kustbevakningen skall på begäran lämna biträde vid beskattningsmyndighetens kontroller.

Anmaning att stanna fordon får ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten och tjänsteman vid annan skattemyndighet som särskilt förordnats härtill av beskattningsmyndigheten. Sådan anmaning får också ges av tjänsteman vid tullmyndighet som medverkar i kontroll i hamnar och i gränsnära områden samt av polisman som biträder vid kontroll. Polisman och tjänsteman vid Kustbevakningen som biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll får ge anmaning att stanna fartyg.

Uppgifter som tull- eller polismyndighet eller Kustbevakningen förfogar över och som behövs för punktskattekontroll skall på beskattningsmyndighetens begäran tillhandahållas denna. Om någon av nyssnämnda myndigheter i sin verksamhet påträffar punktskattepliktig vara som kan antas vara obeskattad, skall myndigheten genast underrätta beskattningsmyndigheten.

Beskattningsmyndigheten skall på begäran lämna de myndigheter som medverkar i eller biträder vid beskattningsmyndighetens kontroller utdrag ur eller uppgift om innehållet i punktskattekontrollregistret om det behövs för punktskattekontrollen. Tjänstemän på skattemyndighet, i vars uppgifter utförande av transport- och lokalkontroller, handläggning av ärenden beträffande skattebeslag eller skatteförverkande eller utövande av de särskilda kontrollbefogenheterna enligt 4 kap. 1 § lagförslaget ingår, får ha terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret. Tjänsteman på beskattningsmyndigheten som prövar upplagsha-

vare samt registrerade varumottagare får ha terminalåtkomst till vissa uppgifter. Slutligen får tjänsteman vid USC ha terminalåtkomst till registret.

Förare eller befälhavare samt ägare till varor som skall kontrolleras skall stå för kostnaderna för förfarandet vid transportkontroller. Den som äger eller innehar nyttjanderätt till den plats där lokalkontroll görs samt ägaren till varor som skall kontrolleras skall stå för kostnaderna för förfarandet vid lokalkontroller. Statens kostnader för förvar vid omhändertagande och skattebeslag skall ersättas av den som äger förvarad punktskattepliktig vara. Skyldighet att ersätta staten för kostnaderna får efterges helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättning.

Bestämmelserna om omprövning i 4 kap. 3-12 §§ LPP och överklagande i 8 kap. LPP gäller i tillämpliga delar beslut om transporttillägg. Beträffande omprövning och överklagande av beslut om omhändertagande och beslut angående kostnaderna för förfarandet gäller bestämmelserna i 23-25 §§ och 27 och 28 §§ förvaltningslagen.

12.1 Nuvarande bestämmelser

12.1.1 Inledning

Regeringen har i sin skrivelse 1994/95:217¹ presenterat en strategi för att komma till rätta med den mycket stora ekonomiska brottsligheten som brett ut sig i samhället. Vårt uppdrag är ett viktigt delmoment i denna strategi. Enligt regeringens skrivelse är skattekontrollen en av grundstenarna i den kontroll som syftar till att förebygga den ekonomiska brottsligheten. Strategin innebär bla. att skattekontrollen skall stärkas och effektiviseras. De myndigheter som på olika sätt är inblandade i skattekontrollen skall utveckla gemensamma strategier och annat samarbete. De skall bygga upp ett informationsutbyte och göra gemensamma kontrollaktioner. Arbetssätten skall vara förebyggande och problemorienterade. Myndigheterna förväntas överhuvudtaget arbeta i nära samverkan; detta är enligt regeringens uppfattning nödvändigt för att man skall kunna förebygga och ingripa mot den ekonomiska brottsligheten på ett effektivt sätt.

¹ Se även regeringens skrivelse 1996/97:49.

Det är viktigt att dessa grundläggande principer beaktas vid utformningen av organisationen för punktskattekontrollerna. Det är emellertid lika viktigt att bestämmelserna om organisationen innehåller tillräckliga rättssäkerhetsgarantier.

I detta avsnitt lämnas inledningsvis en redogörelse för hur organisationen ser ut i dag. Vidare återges gällande omprövningsbestämmelser på punktskatteområdet. Därpå berörs relevanta bestämmelser om myndigheters rätt att stoppa fordon. Därefter behandlas, med hänsyn till vikten av att informationsutbytet mellan myndigheter fungerar tillfredsställande, relevanta sekretessbestämmelser.

Transport- och lokalkontrollåtgärderna kan förväntas medföra kostnader av olika slag. Det torde också kunna förekomma att åtgärderna medför att enskild lider ekonomisk skada. Vid bedömningen av vilka bestämmelser om kostnads- och skadeståndsansvar som bör gälla beträffande transport- och lokalkontroller m.m. bör jämförelse göras med de bestämmelser som gäller i övrig skattelagstiftning. Det finns dock också anledning att beakta de regler som gäller liknande kontrollåtgärder på andra rättsområden. Därför lämnas i detta avsnitt avslutningsvis en redogörelse för relevanta bestämmelser om kostnads- och skadeståndsansvar.

12.1.2 Beskattningsmyndigheten

Av 1 kap. 5 § 1. LPP framgår att Skattemyndigheten i Dalarnas län är den myndighet som skall besluta om beskattning när det gäller bl.a. LSE, LAS och LTS. Skattemyndigheten i Dalarnas län är således beskattningsmyndighet för hela riket beträffande bl.a. dessa punktskatter. Rent praktiskt handhas punktskattefrågorna av ett av de lokala skattekontor som sorterar under skattemyndigheten, nämligen SSK¹. Kontoret är tämligen litet för att vara rikstäckande. Man har 78 personer fast anställda fördelade på – förutom kontorschef, två expertfunktioner och administration – två skattenheter, varav den ena handhar punktskatterna på energi, alkoholvaror och tobaksvaror.

¹ Det kan nämnas att det för närvarande pågår en utredning inom RSV beträffande en regionindelning av skatteförvaltningen. Slutrapport skall lämnas senast den 31 oktober 1997. Förslagen i denna rapport kan komma att påverka organisationen m.m. hos SSK.

Den årliga skatteuppbörden är mycket stor; under år 1995 uppgick uppbörden på enbart alkohol, tobak och bränslen till över 53 miljarder kronor¹. Den totala punktskatteuppbörden uppgick till dryga 67 miljarder kronor.

12.1.3 Transportkontrollerna

De kontroller som görs med stöd av transportkontrollagen är skattekontroller, vars syfte är att ge beskattningsmyndigheten underlag för beslut om beskattning. Behörigheten att fatta beslut enligt lagen har också lagts på beskattningsmyndigheten, som dessutom – enligt 12 § transportkontrollagen – har möjlighet att delegera beslutsbefogenheten för visst ärende eller viss grupp av ärenden till annan skattemyndighet².

I praktiken handhas kontrollerna enligt transportkontrollagen av punktskatterevisorer vid skattemyndigheterna i Stockholms, Göteborgs och Bohus, Skåne samt Dalarnas län. Avsikten är att på sikt bygga upp mobila kontrollenheter. Personal till dessa skall enligt uppgifter från företrädare för SSK rekryteras bland personer som är vana att utföra den typ av kontrollåtgärder som blir aktuella vid transportkontroller, såsom stoppande av fordon och genomsökande av laster på lastbilsflak eller i containrar. I nuläget har dock de skattetjänstemän som skall utföra kontrollerna inte någon sådan vana, bortsett från den erfarenhet de fått genom medverkan i de transportkontroller som gjorts sedan den 1 juli 1996. Beskattningsmyndigheten har möjlighet att få hjälp med genomförandet av transportkontrollerna. Av 13 § första stycket transportkontrollagen framgår att polisen på begäran skall lämna biträde vid genomförandet av kontroll enligt lagen samt att förare av transportmedel är skyldig att stanna på polismans anmaning. Av andra stycket samma lagrum framgår att tullmyndighet skall medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att utöva kontroll i gränsnära område. Tullmyndigheten har härvid samma befogenheter som den har enligt inregränslagen³.

¹ Öl ca 3,1 miljarder kronor, vin ca 2,9 miljarder kronor, spritdrycker ca 5,5 miljarder kronor, tobak ca 7,2 miljarder kronor och bränslen ca 34,2 miljarder kronor (varav ca 22,8 miljarder kronor avser bensin).

² Se vidare avsnitt 12.2.

³ Se avsnitt 5.5.6.

Beträffande polisens medverkan vid transportkontroller anför s i förarbetena till transportkontrollagen bl.a. följande¹.

Polisen.... bör i viss utsträckning medverka vid kontrollen. Polisens medverkan ökar möjligheterna till en effektiv kontroll eftersom vissa befogenheter som anges i polislagen (1984:387) kan komma till användning. Polisen har också helt andra befogenheter än skatteförvaltningen vid brottsmisstanke.

Exakt vilka befogenheter enligt polislagen som avses nämns inte. Det som åsyftas torde dock vara följande. Enligt 2 § 5 polislagen hör det till polisens uppgifter att fullgöra den verksamhet som ankommer på polisen enligt särskilda bestämmelser. Av 10 § polislagen framgår att polisen vid fullgörandet av bl.a. dessa uppgifter får använda våld under vissa omständigheter. Detta innebär att polisen vid lämnande av biträde enligt 13 § transportkontrollagen får använda våld om förutsättningarna i 10 § polislagen är uppfyllda.

Som nämnts ovan skall polisen medverka genom att på begäran biträda vid kontrollen, medan tullen skall medverka genom att utöva kontroll i gränsnära områden. I lagen har således olika former för myndigheternas medverkan föreskrivits. Till detta kommer att de har olika långt gående befogenheter vid kontrollerna; polisen härleder sina befogenheter från polislagen medan tullen härleder sina från inregränslagen. Polisen har inte någon befogenhet att på egen hand, utan att beskattningsmyndigheten deltar, utföra kontroller. Polisen kan visserligen utföra även andra kontrollåtgärder än själva stoppandet av fordonet, såsom exempelvis genomsökning av fordonet, men då endast som biträde vid beskattningsmyndighetens kontroll. Tullen, å andra sidan, kan utöva kontrollen självständigt, men endast i gränsnära områden.

Varken polis- eller tullmyndighet kan fatta beslut om transporttillägg. Ett antal tulltjänstemän har dock förordnats av beskattningsmyndigheten att fatta beslut om transporttillägg mot förare för beskattningsmyndighetens räkning vid de tillfällen skattetjänstemän inte närvarar vid kontrollerna.

Beskattningsmyndighetens samarbete med tullen inleddes den 1 juli 1996, samtidigt som transportkontrollagen trädde i kraft. Samarbetet fungerar enligt samstämmiga uppgifter från de företrädare för såväl beskattningsmyndigheten som tullen som vi varit i kontakt med mycket väl. Verksamheten bedrivs i projektform; nuvarande projekt pågår fram till och med den 30 juni 1997.

¹ Prop. 1995/96:197 s. 15.

Verksamheten är koncentrerad till fyra områden, nämligen nordöstra Norrland, Stockholm, Göteborg och Malmö. Kontrollerna görs både i hamnar och utmed vägar i det gränsnära området. Samfälliga kontroller, där personal från såväl beskattningsmyndigheten som tullmyndighet deltar, sker månatligen. Däremellan gör tullen transportkontroller inom ramen för sin vanliga verksamhet. Man har vidare inrättat ett jourtelefonnummer vid SSK som tjänstemännen ute på fältet – både skattetjänstemän och tulltjänstemän – kan ringa dygnet runt.

De som stoppas för transportkontroll får en av RSV framtagen informationsbroschyr som innehåller kortfattad information på svenska, finska, engelska, franska och tyska. Föraren upplyses om kontrollens syfte, vad beskattningsmyndigheten får undersöka och vad han som förare har för skyldigheter. Han upplyses också om att transporttillägg påförs om han inte direkt kan visa de dokument som efterfrågas och om att transporttillägget undanröjs om de aktuella dokumenten senare kommer in till beskattningsmyndigheten. Föraren får också veta vart han skall vända sig för ytterligare upplysningar samt med stöd av vilken lag kontrollen utförs.

Beskattningsmyndighetens samarbete med polisen har påbörjats under vintern 1996.

12.2 Möjligheten att överflytta ärenden

Som nämnts ovan har behörigheten att fatta beslut enligt transportkontrollagen lagts på beskattningsmyndigheten. Enligt 12 § andra stycket transportkontrollagen får dock beskattningsmyndigheten uppdra åt annan skattemyndighet att i visst ärende eller i viss grupp av ärenden fatta beslut i dess ställe. I förarbetena till lagen uttalas i denna del bl.a. följande¹.

I paragrafen ges beskattningsmyndigheten rätt att uppdra åt annan skattemyndighet att i visst ärende eller viss grupp av ärenden fatta beslut i dess ställe med stöd av lagen. Begränsningen till visst ärende eller viss grupp av ärenden har tillkommit för att klargöra att beskattningsmyndigheten inte tillagts normgivningsbefogenheter. För att snabba kontroller i hela landet skall vara möjliga kan en begränsning till vissa

¹ Prop. 1995/96:197 s. 20.

skattemyndigheter inte göras i lagen. Beskattningsmyndigheten bör kunna begränsa uppdraget till den andra skattemyndigheten till att avse kontroller enligt 4 och 5 §§ samt i den mån det bedöms lämpligt påförande av transporttillägg enligt 7 §. Frågan om påförande av transporttillägg enligt 6 § torde dock endast sällan kunna avgöras utan en efterföljande utredning. Med hänsyn till detta och att transporttillägget i dessa fall är nära knutet till själva beskattningsbeslutet torde det ofta inte vara aktuellt att överföra beslutsbefogenheterna i dessa fall.

Begränsningen till visst ärende eller viss grupp av ärenden har således tillkommit för att klargöra att beskattningsmyndigheten inte har tilldelats normgivningsbefogenheter. Detta skulle nämligen stå i strid mot grundlagen. Enligt 8 kap. 3 § RF meddelas föreskrifter om förhållandet mellan enskilda och det allmänna, som gäller åtaganden för enskilda eller i övrigt avser ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden, genom lag. Sådan föreskrift är bl.a. föreskrifter om skatt till staten. Till dessa räknas inte endast materiella skattebestämmelser utan även exempelvis bestämmelser om vem som är skattskyldig, om hur skatten skall utgå och om skattens storlek samt grunderna för taxerings- och uppборdsförfarandet¹.

Möjligheten att lämna uppdrag till annan skattemyndighet har som framgått ovan använts av beskattningsmyndigheten; Skattemyndigheterna i Stockholms, Göteborgs och Bohus samt Skåne län har fått uppdrag av beskattningsmyndigheten.

Enligt nuvarande bestämmelser i transportkontrollagen kan beslut om transporttillägg överklagas hos allmän förvaltningsdomstol; övriga beslut enligt lagen får inte överklagas. Om våra förslag godtas kommer de flesta besluten, bl.a. beslut om transporttillägg, att kunna prövas av allmän förvaltningsdomstol. Enligt de allmänna principerna beträffande forum skall besluten prövas av den länsrätt inom vars domkrets ärendet först prövats². Detta torde innebära att det är den länsrätt, inom vars domkrets den myndighet till vilket ärendet överlämnats befinner sig, som skall göra prövningen.

Vad beträffar möjligheten att överklaga myndighets beslut att överlämna ärende till annan myndighet är rättsläget oklart. Eftersom det i lagen anges att andra beslut av beskattningsmyndigheten än beslut om transporttillägg inte får överklagas, kan det ifrågasättas om ett sådant beslut överhuvudtaget kan överklagas. Det kan nämnas att

¹ Se exempelvis Petré och Ragnemalm, s. 174.

² Se vidare avsnitt 13.3.1.

samma oklarhet föreligger beträffande ärenden om inkomsttaxeringar; det förefaller inte finnas någon möjlighet att överklaga skattemyndighets beslut enligt 2 kap. 2 § taxeringslagen¹.

12.3 Omprövningsinstitutet

Den allmänna bestämmelsen om myndigheters omprövning av beslut finns i förvaltningslagen. Enligt 27 § förvaltningslagen skall en myndighet, om den finner att ett beslut som den meddelat som första instans är uppenbart oriktigt på grund av nya omständigheter eller av någon annan anledning, ändra beslutet. En förutsättning är dock att ändringen kan ske snabbt och enkelt och utan att den blir till nackdel för någon enskild part. Denna omprövningsskyldighet gäller även om beslutet överklagas. Omprövning skall dock inte ske om den som överklagat beslutet yrkar att beslutet tills vidare inte skall gälla (inhibition). Skyldigheten att ompröva gäller inte, om myndigheten har överlämnat handlingarna i ärendet till en högre instans eller om det i annat fall finns särskilda skäl mot att myndigheten ändrar beslutet. På skatteområdet finns särskilda bestämmelser om omprövning.

Enligt 28 § förvaltningslagen förfaller ett överklagande av en myndighets beslut, om myndigheten själv ändrar beslutet så som klaganden begär. Om myndigheten ändrar beslutet på annat sätt än klaganden begär, skall överklagandet anses omfatta det nya beslutet, om inte avvisning skall ske enligt 24 §.

De bestämmelser för omprövning som gäller beslut om punktskatter finns i 4 kap. 3-12 §§ LPP². Enligt 15 § transportkontrollagen gäller dessa bestämmelser i tillämpliga delar beslut om transporttillägg³.

¹ Enligt 2 kap. 2 § tredje stycket taxeringslagen har skattemyndighet möjlighet att under vissa förhållanden uppdra åt annan skattemyndighet att fatta beslut i dess ställe. I 6 kap. 1 § samma lag anges vilka skattemyndighetsbeslut som kan överklagas, nämligen taxeringsbeslut och beslut att avvisa en begäran om omprövning av taxeringsbeslut.

² I detta avsnitt beskrivs förfarandet beträffande punktskatter i allmänhet. Således gäller bestämmelserna även andra punktskatter än punktskatterna på det harmoniserade området.

³ Transporttillägg tas enligt 11 § transportkontrollagen ut på samma sätt som skatt enligt 5 kap. LPP.

Enligt 4 kap. 3 § LPP skall beskattningsmyndigheten ompröva ett beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen om den skattskyldige begär det eller om det finns andra skäl. Omprövning skall också ske när den skattskyldige har överklagat ett beskattningsbeslut¹. Beskattningsmyndigheten får avstå från att på eget initiativ ompröva ett beslut om det endast är fråga om ett mindre belopp. En fråga som avgjorts av allmän förvaltningsdomstol får inte omprövas².

Enligt 4 kap. 4 § LPP skall skattskyldigs begäran om omprövning göras skriftligt; den skall ha inkommit till beskattningsmyndigheten senast sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, den skattepliktiga händelsen har inträffat. Om den skattskyldige gör sannolikt att han inte inom två månader före utgången av nyssnämnda tid fått kännedom om ett beskattningsbeslut som är till hans nackdel eller annan handling med uppgift om skattens storlek, får han ändå begära omprövning, förutsatt att han gör det inom två månader från den dag han fick sådan kännedom. Om den skattskyldige ingivit begäran om omprövning i rätt tid men till en allmän förvaltningsdomstol i stället för till beskattningsmyndigheten, får ärendet prövas. Skrivelsen skall då omedelbart översändas till myndigheten med uppgift om den dag då handlingen kom in till domstolen.

Av 4 kap. 4 a § LPP framgår att beskattningsmyndigheten i de fall en begäran om omprövning inte är egenhändigt undertecknad av den skattskyldige eller hans ombud, får utfärda ett föreläggande om att undertecknande skall ske vid äventyr att omprövning annars inte görs.

I de fall beskattningsmyndigheten självant omprövar ett beslut får, enligt 4 kap. 5 § LPP, omprövningsbeslut som är till den skattskyldiges fördel meddelas senast under sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut eller, om skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, den skattepliktiga händelsen har inträffat. Ett sådant omprövningsbeslut får meddelas även efter denna tid om det föranleds av beskattningsmyndighetens beskattningsbeslut eller allmän

¹ Detta framgår av 8 kap. 4 § LPP.

² Det finns dock ett undantag från denna regel som framgår av 4 kap. 4 b § LPP; en fråga som avgjorts av läns- eller kammarrätt genom beslut som vunnit laga kraft får omprövas om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett regeringsrättsavgörande som har meddelats härefter.

förvaltningsdomstols beslut i mål om skatt enligt LPP avseende annan redovisningsperiod eller annan skattskyldig.

Enligt 4 kap. 6 § första stycket LPP får ett omprövningsbeslut som är till nackdel för den skattskyldige, utom i fall som avses i andra stycket och i 7 och 8 §§, inte meddelas senare än under andra året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut eller, om skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, den skattepliktiga händelsen har inträffat. Enligt andra stycket i samma lagrum får ett omprövningsbeslut som är till den skattskyldiges nackdel meddelas efter utgången av ovan angivna tid om den skattskyldige inte har givit in deklaration i tid. Ett sådant omprövningsbeslut får meddelas inom ett år från den dag deklarationen inkom till beskattningsmyndigheten, dock senast under sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut eller, om skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, den skattepliktiga händelsen har inträffat.

I 4 kap. 6 a - 12 §§ LPP finns bestämmelser om efterbeskattning. Av lydelsen av 7 kap. 7 § LPP torde man kunna dra den slutsatsen att lagens bestämmelser om omprövning och således också om efterbeskattning är tillämpliga beträffande beslut om skattetillägg. Därför torde det vara så att dessa bestämmelser skall användas – i tillämpliga delar – även beträffande beslut om transporttillägg.

Om förutsättningar för efterbeskattning föreligger, får beskattningsmyndigheten under vissa förutsättningar och på visst sätt meddela ett omprövningsbeslut som är till nackdel för den skattskyldige efter utgången av den tid som anges i 6 § första stycket.

Enligt 4 kap. 7 § LPP får efterbeskattning ske om den skattskyldige

- i deklaration eller på annat sätt under förfarandet lämnat oriktig uppgift till ledning för beslut rörande beskattningen,
- lämnat oriktig uppgift i mål om skatt,
- underlåtit att lämna deklaration eller infordrad uppgift, eller
- underlåtit att tillhandahålla begärt varuprov,

och den oriktiga uppgiften eller underlåtenheten medfört att ett beskattningsbeslut blivit felaktigt eller inte fattats. Efterbeskattning får även ske vid rättelse av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende och när en ändring föranleds av beslut som avses i 5 § andra stycket¹.

¹ Det vill säga myndighets beskattningsbeslut eller allmän förvaltningsdomstols beslut i mål om punktskatt avseende annan redovisningsperiod eller annan skattskyldig.

Enligt 4 kap. 8 § LPP får efterbeskattning som avser annat än omprövning av beslut som föranleds av 5 § andra stycket endast ske om den avser belopp av någon betydelse. Efterbeskattning får inte ske om beslutet med hänsyn till omständigheterna skulle framstå som uppenbart oskäligt eller om beskattningsmyndigheten tidigare fattat beslut om efterbeskattning avseende samma fråga.

Av 4 kap. 9 § LPP framgår inom vilken tid beskattningsmyndighetens beslut om efterbeskattning skall meddelas. Tidfristen för beslut om efterbeskattning är i princip densamma som den som anges i 4 kap 5 § LPP; i 10 - 12 §§ finns dock undantag från denna huvudregel.

Enligt 4 kap. 10 § LPP får beslut om efterbeskattning enligt 7 § andra stycket 2 meddelas även efter den tid som anges i 9 § men senast sex månader efter det beslut som föranleder ändringen. Beslut om efterbeskattning på grund av oriktig uppgift i omprövningsbeslut eller mål om skatt får meddelas efter den tid som anges i 9 § men senast inom ett år från utgången av den månad då beskattningsmyndighetens eller domstolens beslut i ärendet eller målet har vunnit laga kraft.

4 kap. 12 § LPP behandlar situationen då den skattskyldige – både fysiska och juridiska personer – delgivits underrättelse om misstanke om brott avseende punktskatter. Enligt lagrummets första stycke får om så skett beskattningsmyndigheten meddela beslut om efterbeskattning för den redovisningsperiod eller den skattepliktiga händelse som brottet avser även efter utgången av i 9 § angiven tid. Detsamma gäller om tiden för att ådöma den skattskyldige påföljd för sådant brott har förlängts genom beslut enligt 14 a § skattebrottslagen¹ eller den skattskyldige vidtagit frivillig rättelse enligt 12 § skattebrottslagen². Beslutet skall i dessa fall meddelas före utgången av kalenderåret efter det år då någon av de där angivna åtgärderna först vidtogs, eller, då det är fråga om frivillig rättelse,

¹ 14 a § skattebrottslagen avser de situationer då den som misstänks för skattebrott eller grovt skattebrott inte kunnat delges stämning på grund av att han saknar känt hemvist och det inte kan klarläggas var han uppehållit sig, att han inte kunnat anträffas på känt hemvist inom riket och det inte har kunnat klarläggas var han uppehållit sig samt det kan antas att han hållit sig undan eller att han har stadigvarande vistats utomlands.

² 12 § skattebrottslagen lyder: "Den som frivilligt vidtar åtgärd som leder till att skatten kan påföras, tillgodoräknas eller återbetalas med rätt belopp, döms inte till ansvar.– Ansvar enligt 10 § inträder inte för den som frivilligt uppfyller skyldighet som där avses." (10 § gäller bl.a. bokförings-skyldighet.)

före utgången av kalenderåret efter det att rättelsen vidtogs. Har den skattskyldige avlidit skall dock beslut om efterbeskattning meddelas inom sex månader från dödsfallet.

Beslut om efterbeskattning vid misstanke om brott skall, utom i fall som avses i 12 § skattebrottslagen, undanröjas av beskattningsmyndigheten om åtal inte väckts på grundval av den förundersökning som föranlett underrättelsen om brottsmisstanke eller beslutet om tidsförlängning eller, om åtal har väckts, åtalet läggs ned eller inte bifalls till någon del.

12.4 Bestämmelser om överklagande

I 23-25 §§ förvaltningslagen finns bestämmelser om överklagande av myndighets beslut.

Enligt 23 § förvaltningslagen skall ett beslut överklagas skriftligt; skrivelsen skall ges in till den myndighet som meddelat beslutet. Överklagandet skall ha inkommit till myndigheten inom tre veckor från den dag då klaganden fick del av beslutet.

I 24 § förvaltningslagen finns bestämmelser om rättidsprövning. Det är den myndighet som meddelat det överklagade beslutet som skall pröva om skrivelsen med överklagandet inkommit i rätt tid. Om skrivelsen har inkommit för sent skall myndigheten avvisa den, om inte förseningen beror på att myndigheten lämnat klaganden en felaktig besvärshänvisning. Skrivelsen skall inte heller avvisas om den inom överklagandetiden inkommit till den myndighet som skall pröva överklagandet.

Om skrivelsen inte avvisas skall enligt 25 § förvaltningslagen den myndighet som meddelat det överklagade beslutet överlämna skrivelsen och övriga handlingar i ärendet till den myndighet som skall pröva överklagandet.

De bestämmelser om överklagande som gäller beslut om punktskatt återfinns i 8 kap. LPP.

Av 8 kap. 2 § LPP framgår att skattskyldigs överklagande skall ha inkommit inom sex år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått ut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, den skattepliktiga händelsen har inträffat. Om beskattningsbeslutet har meddelats efter den 30 juni sjätte året efter det kalenderår under vilket det beskattningsår som beslutet avser har gått ut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, den skattepliktiga händelsen har inträffat och

den skattskyldige har fått del av beslutet efter utgången av oktober samma år, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då den skattskyldige fick del av beslutet.

I 8 kap. 3 § LPP finns bestämmelser om rättidsprövning. Det är beskattningsmyndigheten som skall göra prövningen. Om överklagandet har inkommit för sent skall det avvisas, om förseningen inte beror på att beskattningsmyndigheten givit den skattskyldige en felaktig besvärshänvisning. Överklagandet skall inte heller avvisas om det inom överklagandetiden har inkommit till allmän förvaltningsdomstol.

Enligt 8 kap. 4 § skall beskattningsmyndigheten genast ompröva det överklagade beslutet, om överklagandet inte skall avvisas enligt 3 § eller hinder mot omprövning inte föreligger enligt 4 kap. 3 §. Ett överklagande förfaller, om beskattningsmyndigheten ändrar beslutet så som den skattskyldige begär. Om myndigheten ändrar beslutet på annat sätt än den skattskyldige begär, skall överklagandet anses omfatta det nya beslutet. Om det finns skäl härför, skall beskattningsmyndigheten lämna den skattskyldige tillfälle att återkalla överklagandet.

Om överklagandet inte avvisas eller förfaller, skall beskattningsmyndigheten enligt 8 kap. 5 § LPP överlämna handlingarna i ärendet till länsrätten.

I 8 kap. 6 § LPP finns bestämmelser om tidsfristen för det allmänna överklagande. Överklagande av RSV eller det allmänna ombudet skall ha kommit in inom tidsfrist som enligt 4 kap. gäller för beslut om omprövning på initiativ av beskattningsmyndigheten eller efter sådan tid men inom två månader från den dag det överklagade beslutet meddelades. Överklagas ett omprövningsbeslut som avser efterbeskattning och yrkas ändring till den skattskyldiges nackdel, skall överklagandet ha kommit in inom två månader från den dag beslutet meddelades. Om RSV eller det allmänna ombudet har överklagat ett beskattningsbeslut, skall därav föranledd talan om särskild avgift föras samtidigt.

Av 8 kap. 9 § LPP framgår att bestämmelserna i 6 kap. 10 - 24 §§ taxeringslagen gäller i tillämpliga delar för mål enligt LPP; i dessa paragrafer finns bestämmelser om överklagande av länsrätts och kammarrätts beslut, företrädare för det allmänna och handläggning vid domstol.

12.5 Något om myndigheters befogenhet att stoppa personer och transportmedel

Det finns i polislagen inte någon bestämmelse om polismans rätt att stoppa fordon. Det synes överhuvudtaget inte i någon lagstiftning finnas någon sådan bestämmelse, med undantag för transportkontrollagen (se avsnitt 5.4.8). De bestämmelser som återfinns bl.a. i 8 och 9 §§ vägtrafikkungörelsen beträffande trafikants skyldighet att lyda polismans anvisning eller att stanna på tecken av den som av myndighet förordnats att kontrollera fordon eller förare, riktar sig till trafikanterna och anses inte kunna utgöra grund för polisiära befogenheter att stoppa fordon. Samtidigt finns det i ett flertal lagar bestämmelser om polismyndighet kontroll av fordon och förare, såsom i bilregisterkungörelsen, vägtrafikkungörelsen, körkortslagen, väg-trafikskattelagen och lagen om tillfälliga bilförbud.¹

Enligt 58 § tullagen är förare eller befälhavare på transportmedel som står under tullkontroll skyldig att använda anvisad väg eller led, att medföra passhandling för transportmedlet och dess last och att stanna på tullmyndighets anmaning. Tullmyndigheten får också förbjuda föraren eller befälhavaren att göra uppehåll under resa inom det svenska tullområdet, eller att utan tullmyndighetens medgivande ankomma eller avgå med transportmedlet samt att beträda eller lämna och lossa eller lasta transportmedlet. Även då transporten inte står under tullkontroll är föraren eller befälhavaren skyldig att stanna på tullmyndighetens anmaning. Sådan anmaning får ges när det finns anledning anta att anmälningsskyldighet för honom föreligger enligt tullagstiftningen. Anvisning, anmaning och förbud enligt 58 § får överhuvudtaget meddelas endast om det behövs för att möjliggöra Tullverkets övervakning och kontroll av import eller export och inte gå utöver vad som är nödvändigt för detta ändamål.

Om det behövs för att möjliggöra Tullverkets övervakning och kontroll av import eller export av varor får en tullmyndighet enligt 61 § tullagen preja fartyg inom det svenska tullområdet. Vidare får tullmyndigheten inbringa ett fartyg till en plats inom det svenska tullområdet om fartyget i fråga under resa mellan orter inom EG:s

¹ Polisrättsutredningen har i sitt delbetänkande SOU 1993:60 (s.227) uppmärksammat frånvaron av bestämmelser om polismans rätt att stoppa fordon och föreslår att bestämmelser skall införas.

tullområde lämnar detta område och därvid avviker från sin rätta kurs utan att nöd eller annat tvingande skäl föreligger. Om en anmaning inte kan ges eller om det finns särskild anledning att anta att en anmaning skulle förhindra eller avsevärt försvåra ett inbringande av fartyget, får det inbringas utan föregående anmaning¹.

Rätt att stoppa personer och transportmedel finns också enligt 5 § första stycket inregränslagen, som lyder:

Var och en är skyldig att stanna på en tulltjänstemans anmaning. Sådan anmaning får ges

1. den som i omedelbart samband med inresa till Sverige från ett annat EU-land eller vid utresa från Sverige till ett sådant land befinner sig i omedelbar närhet av gränspassage, om det behövs för att möjliggöra sådan kontroll som avses i 7 §,

2. den som anträffas i trakterna invid Sveriges landgräns mot ett annat EU-land, eller kuster, eller i närheten av eller inom flygplats eller annat område som har direkt trafikförbindelse med ett annat EU-land, om det finns anledning anta att han medför en vara som avses i 3 §, och att han inte fullgjort sin anmälnings-skyldighet enligt 4 §.

En anmaning enligt 5 § första stycket 2 inregränslagen får ges endast om det behövs för att möjliggöra kontroll enligt 7 § samma lag och får inte gå utöver vad som är nödvändigt för detta ändamål. Den som är skyldig att stanna enligt 5 § inregränslagen, skall på en tulltjänstemans begäran lämna de uppgifter och visa upp de handlingar som behövs för kontroll enligt 7 § inregränslagen; detta framgår av 6 § samma lag.

Kustbevakningen har befogenhet att stoppa fartyg. Detta framgår bl.a. av 4 § lagen om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning.

Vid kontroller enligt transportkontrollagen är enligt 13 § första stycket den lagen förare av transportmedel skyldig att stanna på polismans anmaning. Förare är också skyldig att stanna på tulltjänstemans anmaning då kontroll sker i det gränsnära området; denna rätt att stoppa fordon härleds ur tullmyndighetens befogenheter enligt inregränslagen.

¹ Ett inbringande av fartyg får inte avse ett utländskt fartyg eller ske inom annan stats vattenområde, om det inte medges enligt avtal med den andra staten.

12.6 Sekretess mellan myndigheter m.m.

12.6.1 Allmänt om myndighetssekretess

Enligt 2 kap. 1 § TF har varje svensk medborgare rätt att ta del av allmänna handlingar. Denna rättighet får dock enligt 2 kap. 2 § första stycket TF begränsas om det är påkallat med hänsyn till vissa, i paragrafen angivna intressen. Begränsning får exempelvis ske om det är påkallat med hänsyn till myndighets verksamhet för inspektion, kontroll eller annan tillsyn, intresset att förebygga eller beivra brott, det allmännas ekonomiska intresse och skyddet för enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden.

Enligt 2 kap. 2 § andra stycket TF skall begränsning av rätten att ta del av allmänna handlingar angivas noga i bestämmelse i en särskild lag eller, om så i visst fall befinnes lämpligare, i annan lag vartill den särskilda lagen hänvisar.

I sekretesslagen (1980:100) finns bestämmelser om begränsningar av rätten att ta del av allmänna handlingar.

Enligt 4 kap. 2 § sekretesslagen gäller sekretess bl.a. för uppgift som hänför sig till pågående granskning för kontroll beträffande skatt eller avgift till staten eller kommun, om det med hänsyn till syftet med kontrollen är av synnerlig vikt att uppgiften inte uppenbaras för den som kontrollen avser.

Enligt 9 kap. 1 § sekretesslagen gäller sekretess i myndighets verksamhet, som avser bestämmande av skatt eller som avser taxering eller i övrigt fastställande av underlag för bestämmande av skatt, för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden. Motsvarande sekretess gäller i myndighets verksamhet som avser förande av eller uttag ur register som avses i skatteregisterlagen för uppgift som har tillförts sådant register. Denna sekretess gäller – med några få här inte aktuella undantag – inte beslut varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs.

Enligt 9 kap. 2 § sekretesslagen gäller sekretess bl.a. i särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt, tull eller avgift samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte faller under 9 kap. 1 §, för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden. Denna sekretess gäller även beslut¹. Den

¹ Utom beslut i ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt eller ärende om anstånd med erläggande av skatt.

av oss föreslagna transport- och lokalkontrollverksamheten torde falla under denna bestämmelse.

Sekretessen enligt 9 kap. 1 och 2 §§ sekretesslagen är absolut såvitt avser skatteförvaltningen; det finns inte något skaderekvisit. Uppgift hos tullverket får lämnas ut om det står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde lider skada eller men.

Enligt 9 kap. 17 § gäller sekretess för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden bl.a. i utredning enligt bestämmelserna om förundersökning i brottmål, i angelägenhet som anser användning av tvångsmedel i brottmål eller annan verksamhet som avser förebyggande av brott samt i åklagarmyndighets, polismyndighets eller Kustbevakningens verksamhet i övrigt för att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott. Denna sekretess gäller dock endast om det kan antas att den enskilde eller någon honom närstående lider skada eller men om uppgiften röjs.

Enligt 12 kap. 4 § sekretesslagen upphör sekretess att gälla i visst mål eller ärende för uppgift i målet eller ärendet i domstols rättsskipande eller rättsvårdande verksamhet, om uppgiften tas in i dom eller annat beslut i samma mål eller ärende. Detta gäller dock inte om domstolen i domen eller beslutet har förordnat att sekretessen skall bestå. Ett sådant förordnande får dock inte omfatta domslutet eller motsvarande del av annat beslut, såvida inte rikets säkerhet eller annat intresse av synnerlig vikt oundgängligen påkallar det¹.

12.6.2 Informationsutbyte mellan myndigheter

Det råder i princip sekretess mellan myndigheter. Detta framgår av 1 kap. 3 § sekretesslagen, enligt vilken uppgift som förekommer hos viss myndighet och för vilken sekretess gäller inte får röjas för annan myndighet i andra fall än som anges i sekretesslagen eller i lag eller förordning till vilken sekretesslagen hänvisar. Detta gäller också mellan skilda verksamhetsgrenar inom en och samma myndighet, när de är att betrakta som självständiga i förhållande till varandra. I 1 kap. 5 § sekretesslagen sägs dock att sekretess inte utgör hinder mot

¹ Om det är fråga om någons civila rättigheter eller skyldigheter eller anklagelse mot någon för brott får sådant förordnande bara göras om riket dessutom befinner sig i krig eller krigsfara eller om andra utomordentliga, av krig föranledda förhållanden råder.

att uppgift lämnas ut, om det är nödvändigt för att den utlämnande myndigheten (eller verksamhetsgrenen inom myndighet, jfr 1 kap.

3 §) skall kunna fullgöra sin verksamhet. Syftet med denna bestämmelse är att förhindra att sekretessregleringen gör det omöjligt för myndigheten och dess personal att sköta de uppgifter som åvilar myndigheten. Bestämmelsen skall dock tillämpas restriktivt. Sekretessen får efterges bara i sådana fall då det är en nödvändig förutsättning för att myndigheten skall kunna fullgöra ett visst åtagande. En bedömning att effektiviteten i en myndighets verksamhet nedsätts genom en föreskriven sekretess är således inte tillräcklig grund för brytande av sekretessen¹.

I 14 kap. sekretesslagen finns sådana sekretessbrytande bestämmelser som avses i 1 kap. 3 §.

Enligt 14 kap. 1 § sekretesslagen hindrar sekretess inte att uppgift lämnas till annan myndighet, om uppgiftsskyldighet följer av lag eller förordning. Det måste föreligga en uttrycklig uppgiftsskyldighet; mer allmänt hållna föreskrifter om samarbete mellan myndigheter kan inte läggas till grund för brytande av sekretess enligt 14 kap. 1 § sekretesslagen². Ett exempel på sådan i lag inskriven uppgiftsskyldighet är den skyldighet tullmyndigheter har enligt 118 § tullagen att på begäran tillhandahålla bl.a. RSV och skattemyndighet uppgifter som förekommer hos tullmyndigheterna och som rör import eller export av varor. Ett annat exempel är bestämmelserna i 3 kap. 16 och 17 §§ taxeringslagen. Enligt den förstnämnda av dessa bestämmelser skall uppgifter som myndighet förfogar över och som behövs för taxering på skattemyndighetens begäran tillhandahållas denna. Enligt den andra bestämmelsen skall uppgifter i självdeklarationer på begäran lämnas ut till de myndigheter som utövar taxerings- eller skattekontroll om det behövs för kontrollverksamheten. Detsamma gäller beträffande uppgifter i andra handlingar som har upprättats eller för granskning omhändertagits av en myndighet vid taxeringskontroll eller lämnats till ledning för taxering enligt bestämmelserna i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. – Det kan nämnas att det av 3 kap. 6 § LPP framgår att bestämmelserna i 3 kap. 17 § taxeringslagen gäller i fråga om uppgifter i deklarationer och andra handlingar som har avlämnats till ledning för beslut om skatt enligt LPP eller har upprättats eller för granskning omhändertagits av en myndighet

¹ Se Corell m.fl., s. 78.

² Se Corell m.fl. s. 370.

vid skattekontroll. Någon koppling till 3 kap. 16 § taxeringslagen finns inte i LPP.

Vidare hindrar enligt 14 kap. 2 § fjärde stycket samma lag sekretess inte heller att uppgift som angår misstanke om brott lämnas till åklagarmyndighet, polismyndighet eller annan myndighet som har att ingripa mot brottet, om fängelse är föreskrivet för brottet och detta kan antas föranleda annan påfölj än böter¹. Överhuvudtaget får, enligt 14 kap. 3 § första stycket samma lag, den så kallade generalklausulen, sekretessbelagd uppgift lämnas till myndighet, om det är uppenbart att intresset av att uppgiften lämnas har företräde framför det intresse som sekretessen skall skydda². Denna generalklausul ger särskilt utrymme för informationsutbyte när det är fråga om myndigheter med samma sakliga behörighet men med skilda lokala kompetensområden, eller myndigheter som har närbesläktade funktioner och som båda har rättslig befogenhet att direkt fordra in de utväxlade uppgifterna.

I prop. 1979/80:146 med förslag till skatteregisterlag tog det föredragande statsrådet upp frågan om utlämnande av sekretessbelagda skatteuppgifter i allmänhet mellan myndigheter. Han anförde³ bl.a. följande.

Om man först ser på utlämnande av sekretessbelagda skatteuppgifter i allmänhet mellan myndigheter är det enligt min mening naturligt att ha skilda betraktelsesätt beroende på om uppgiftsutbytet avses ske inom skatteområdet eller mellan skatteområdet och annat verksamhetsområde.

I fråga om utbyte av uppgifter mellan myndigheter och verksamhetsgrenar inom skatteområdet bör utgångspunkten vara att utlämnande skall ske om uppgifterna behövs för verksamheten. Detta bör gälla även i fråga om uppgiftsutbyte mellan de vanliga skattemyndigheterna och t.ex. tullmyndigheterna som administrerar bl.a. mervärdeskatt vid införsel. Det är sålunda enligt min mening naturligt att även i detta avseende betrakta skatteområdet som en enhet.

¹ För uppgifter som omfattas av vissa sekretessbestämmelser i 7, 8 och 9 kap. sekretesslagen gäller 14 kap. 2 § fjärde stycket endast såvitt angår misstanke om brott för vilket inte är föreskrivet lindrigare straff än fängelse i två år.

² Bestämmelsen gäller inte uppgifter i polisregister och allmänt kriminalregister och inte heller beträffande vissa andra sekretessbestämmelser. De sistnämnda undantagen avser dock inte här aktuella sekretessbestämmelser.

³ Se s. 26.

Den omständigheten att verksamheten på skatteområdet är uppdelad på flera myndigheter och organisatoriska enheter bör alltså inte lägga hinder i vägen för ett uppgiftsutbyte som behövs för att verksamheten skall kunna bedrivas på ett rationellt och effektivt sätt.

Statsrådet anförde vidare att det, med hänsyn till att indrivning av skatter och avgifter hör nära ihop med beskattningsverksamheten, var naturligt att kronofogdemyndigheterna skulle få tillgång till uppgifterna i skatteregistren, i den mån de behövdes för indrivningsverksamheten.

Han fortsatte¹:

Vad sedan gäller utbyte av uppgifter i övrigt mellan skatteområdet och annat verksamhetsområde bör utgångspunkten vara en annan. De enskilda medborgarna bör normalt kunna utgå från att uppgifter av känslig natur som lämnas för viss verksamhet inte används också för annan verksamhet. Ett uppgiftsutbyte i sådana fall skulle av många kunna upplevas som otillbörligt. Detta talar för att man bör inta en restriktiv hållning när det gäller sådant uppgiftsutbyte. Å andra sidan måste man beakta dels att informationsutbyte mellan myndigheter kan minska den enskildes uppgiftslämnande och statsförvaltningens kostnader, dels att sådant utbyte kan möjliggöra angelägna kontroller. Vid den intresseavvägning som således måste ske bör man...inte tillåta uppgiftsutbyte i andra fall än då intresset av utlämnande klart bedöms väga över risken för otillbörligt integritetsintrång. Därvid måste man beakta bl.a. hur pass nära de ifrågakvarande verksamhetsområdena ligger varandra, i vilken mån uppgifterna är sekretesskyddade hos den mottagande myndigheten samt om det finns möjlighet att i förväg underrätta de enskilda om uppgiftsutbytet.

12.6.3 Sekretess för polisregister m.m.

De uppgifter som finns i det allmänna kriminalregistret eller i polisregister är skyddade av särskilda sekretessregler. Enligt 7 kap. 17 § sekretesslagen gäller sekretess i verksamhet som avser förande av eller uttag ur allmänt kriminalregister eller register som förs enligt lagen om polisregister m.m. för uppgift som har tillförts registret. De sekretessbrytande bestämmelserna i 14 kap. sekretesslagen gäller inte

¹ Se s. 26.

dessa uppgifter. I fråga om utlämnande av uppgifter gäller endast de föreskrifter som finns i lagen om allmänt kriminalregister och lagen om polisregister m.m samt i förordningar som har stöd i dessa lagar.

Med begreppet register som förs enligt lagen om polisregister m.m. avses dels polisregister, dels annat register som förs i enlighet med den lagen. Som exempel på sådant register kan nämnas SPADI som har samma ändamål som polisregistren.

Sekretessen enligt 7 kap. 17 § sekretesslagen gäller både hos den registerförande myndigheten och hos de myndigheter som kan göra utdrag ur registren. Myndigheter som enligt lag har terminalåtkomst till PBR eller SPADI faller under denna bestämmelse. Om en registeruppgift lämnas till en annan myndighet, följer sekretessen uppgiften dit bara i den mån detta följer av bestämmelserna om överföring av sekretess i bl.a. 13 kap. sekretesslagen¹. Av 12 kap. 2 § sekretesslagen följer att sekretess enligt bl.a. 7 kap. 17 § inte gäller hos domstol i dess rättsskipande eller rättsvårdande verksamhet, såvida inte domstolen har erhållit uppgiften för att pröva huruvida den kan lämnas ut².

Det kan tilläggas att Justitiedepartementet inom ramen för regeringens strategi mot den ekonomiska brottsligheten kommer att tillsätta en utredning som skall se över frågor om sekretess vid bekämpning av ekonomisk brottslighet. Enligt regeringens lägesrapport i fråga om den ekonomiska brottsligheten³ skall ett mål för utredningen vara att föreslå åtgärder i syfte att effektivisera bekämpningen av ekonomisk brottslighet genom att göra det möjligt för berörda myndigheter och andra organ att i ökad utsträckning lämna information om sådant som har betydelse för att förebygga, upptäcka eller utreda ekonomisk brottslighet.

¹ 13 kap. sekretesslagen avser exempelvis de situationer då myndighet erhåller sekretessbelagda uppgifter i sin förvaltande verksamhet (t.ex. i ärende om disciplinansvar), i tillsynsverksamhet, i forskningsverksamhet eller som arkivmyndighet.

² Det bör dock observeras att en uppgift kan vara belagd med sekretess på grund av en annan bestämmelse i sekretesslagen, exempelvis 5 kap. 1 § som gäller bl.a. sekretess i förundersökning i brottmål och och polisens och tullens verksamhet i övrigt att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott.

³ Regeringens skrivelse 1996/97:49 s. 18.

12.7 Något om förvaringen av beslagtagnen egendom

I 27 kap. 10 § RB finns bestämmelser om hur beslagtagnen egendom skall förvaras. Huvudregeln är att beslaget föremål skall tas i förvar av den som verkställt beslaget. Om det kan ske utan fara och även annars är lämpligt, får dock föremålet lämnas kvar i innehavarens besittning. Om föremålet lämnas kvar skall det förseglas eller märkas som beslaget om detta inte framstår som obehövt.

Den från vilken beslaget har skett får inte överlåta föremålet eller förfoga över det på annat sätt i strid mot ändamålet för beslaget. Om det beslagtagna föremålet har lämnats kvar i innehavarens besittning och inte förseglats, får innehavaren nyttja det om inte annat beslutas.

Ett föremål som tagits i beslag skall vårdas väl och hållas under noggrann tillsyn.

12.8 Kostnadsansvaret

I skattelagstiftningen finns, med undantag av 5 § transportkontrollagen enligt vilken ersättning ej ges för uttagna prover, inga uttryckliga bestämmelser om vem som skall bära de kostnader som myndigheternas kontroller kan medföra. I bestämmelserna om revision, exempelvis 3 kap. 11 och 12 §§ LPP, fastslås endast att revisorn har rätt att företa vissa åtgärder samt att den reviderade är skyldig att vara honom behjälplig. Det torde dock vara främst i de fall revisioner och eftersökande av handlingar genomförs med stöd av tvångsåtgärdslagen, som kostnader kan uppstå. Det kan exempelvis vara fråga om att bryta upp skåp och lådor eller att bryta upp lås för att öppna dörrar. Om sådana åtgärder behövs, skall nämnts tidigare kronofogdemyndigheten verkställa beslutet om tvångsåtgärd. Inte heller i bestämmelserna om kronofogdemyndighetens myndighetsutövning finns några regler beträffande kostnadsansvar. Huvudprincipen är dock att ersättning

för kostnader ges endast inom ramen för bestämmelserna om skadestånd¹.

I tullagstiftningen finns vissa bestämmelser om ansvaret för de kostnader som tullens kontroller kan medföra.

Enligt 13 § inregränslagen skall den vars uppgifter skall kontrolleras, eller för vars räkning varan införs eller utförs, bl.a. ge den som verkställer kontrollen tillfälle att undersöka varan och transportmedlet; han skall också utan kostnad tillhandahålla de varuprov som behövs. Vederbörande skall vidare svara för den transport av varan som behövs samt för uppackning och återinpackning. Han skall även tillhandahålla hjälp vid provtagning och vägning. Den som åsidosätter dessa skyldigheter skall enligt beslut av en tullmyndighet ersätta staten för dess kostnader för åtgärderna i fråga. Tullmyndigheten får besluta om befrielse helt eller delvis från ersättningsskyldigheten.

Enligt 14 § samma lag skall transportföretag, som befordrar resande från ett annat EU-land, utan kostnad för staten ställa de lokaler och anordningar till Tullverkets förfogande som enligt GTS:s bedömning behövs för undersökning av resgoods och fordon som resande för med sig, för förhör och kroppsvisitation av resande samt för tullpersonal under uppehåll i tjänstgöringen. Enligt 17 § samma lag skall den som för in eller för ut en vara ersätta Tullverket för de kostnader som verket haft för varans uppläggning och förvaring vid sådan tillfällig förvaring som behövts för kontroll.

Liknande bestämmelser finns i tullagen. Enligt 62 § första stycket tullagen skall vid kontroller enligt 57 §² den vars uppgifter kontrolleras eller för vars räkning varan importeras eller exporteras bl.a. ge den som verkställer kontrollen tillfälle att undersöka varan och transportmedlet. Av andra stycket i samma lagrum följer att den som inte fullgör sina skyldigheter att svara för den transport och hantering som är nödvändig för undersökning och provtagning av varor, skall ersätta staten dess kostnad för åtgärderna enligt beslut av tullmyndigheten. Myndigheten får medge befrielse helt eller delvis från ersättningsskyldigheten. Enligt 64 § tullagen får tullmyndigheten om det finns anledning att anta att en uppgift som lämnats enligt tullagstiftningen inte är riktig, anlita särskild sakkunnig för att få fram den upplysning som behövs. Om uppgiften

¹ Det kan dock nämnas att vi i vårt delbetänkande SOU 1996:79 utgick i från att den reviderade skulle få ersättning för varuprover i de fall de skulle orsaka honom beaktansvärda kostnader.

² Se avsnitt 5.5.5 angående 57 § tullagen.

visas vara oriktig, är den som lämnat uppgiften skyldig att stå för kostnaden för den sakkunnige. Sådan skyldighet föreligger dock inte om den oriktiga uppgiften avser varans tull- eller skattepliktiga värde och det slutligen fastställda värdet inte överstiger det uppgivna med mer än tio procent. Det finns också viss möjlighet att anlita sakkunnig när uppmaning att lämna uppgift eller handling inte följts, varvid den som rätteligen skulle ha lämnat uppgiften eller handlingen normalt skall stå för kostnaden.

När det gäller tullmyndighetens eftergranskning genom revision sägs det i tullagen inte något om kostnaderna. Enligt tullordningen¹ skall dock den reviderade svara för uppackning och återinpackning och tillhandahålla arbetsbiträde vid provtagning och vägning, i den mån dessa moment förekommer vid revisionen.

I 8 kap. 4 § alkohollagen sägs att en tillståndshavare bl.a. skall hjälpa till vid tillsynen och lämna de varuprover som behövs utan ersättning. Enligt 2 § lagen om försäljning av teknisk sprit skall den kontrollerade utan ersättning biträda med behövlig handräckning och lämna erforderliga varuprover.

12.9 Skadeståndsansvaret

Skatteförvaltningens kontrollverksamhet är sådan myndighetsutövning som omfattas av statens skadeståndsansvar enligt 3 kap.

2 § första stycket skadeståndslagen (1972:207). Enligt detta lagrum skall staten eller kommun ersätta personskada, sakskada eller ren förmögenhetsskada, som vållas genom fel eller försummelse vid myndighetsutövning i verksamhet för vars fullgörande staten eller kommunen svarar.

Särskilda bestämmelser om statens skadeståndsansvar på skatteområdet finns endast i betalningssäkringslagen. Dessa bestämmelser, i 21 och 22 §§ betalningssäkringslagen, avser den situationen då ett beslut om betalningssäkring fattas beträffande en fordran som inte ännu är fastställd. Om fordringen inte senare blir fastställd eller fastställs till ett väsentligt lägre belopp än det som har betalningssäkrats, har gäldenär rätt till ersättning av staten för ren

¹ Generaltullstyrelsens föreskrifter m.m. (TFS 1994:45) för tillämpning av tullagen (1994:1550) och tullförordningen (1994:1558).

förmögenhetsskada som tillfogats honom därigenom. Statens ansvar är således i dessa fall strikt.

Statens skadeståndsansvar vid kontroller som genomförs av tullmyndighet regleras endast i 3 kap. 2 § skadeståndslagen. Detta är också fallet beträffande exempelvis polismyndighets åtgärder vid husrann- sakan eller kronofogdemyndighets åtgärder vid utmätning.

HD har i NJA 1989 s. 191 prövat huruvida staten är skyldig att ersätta ägaren till segelbåt för de skador som uppstått på båten då den, belagd med kvarstad, förvarades på ett varv. Hovrätten, vars dom fastställdes av HD, uttalade i målet bl.a. följande.

Enligt 3 kap 2 § skadeståndslagen skall staten ersätta skada som vållats genom fel eller försummelse vid myndighetsutövning.

Vad gäller frågan om fel eller försummelse framgår av förarbetena till skadeståndslagen att skadeståndsfrågan skall avgöras på grundval av en objektiv bedömning av det förfarande som orsakat skadan. Skadeståndsansvar för staten kan alltså åläggas även på grund av anonyma eller kumulerade fel och i fall då skadevällaren kan återopa sådana subjektiva ursäkter för sitt objektiva culpösa handlings sätt, som fritar honom från personligt skadeståndsansvar.

I likhet med TR:n gör HovR:n den bedömningen att "försummelse vid vård av egendom, som tvångsvis omhändertagits", får anses som myndighetsutövning och att staten således ansvarar för skada som orsakats av fel eller försummelse vid vården av egendom, som belagts med kvarstad och därvid tagits i förvar.

Före tillkomsten av skadeståndslagen hade i rättspraxis utbildats vissa regler om ansvar för skada på gods i tullverkets vård. Ansvarigheten har då grundats på culpa hos tullverket eller tullpersonalen, men bevisbördan är omkastad så att det ålegat tullverket att visa att fel eller försummelse inte förekommit. Detta har inneburit att domstolarna analogiskt har tillämpat de ansvarsregler som gäller i fråga om enskilt förvar eller deposition (se NJA 1950 s 5).

Skadeståndslagen tar inte direkt ställning till statens ansvar för skada på omhändertagen egendom. Om avsikten varit att bryta med nyssnämnda praxis borde detta emellertid ha kommit till uttryck i vart fall i lagens förarbeten. Departementschefen har i stället i förarbetena uttalat den uppfattningen att det inte kan vara föremål för tvekan att det allmänna skall svara för skada som orsakats genom fel eller försummelse vid vården av omhändertagen egendom samt att som huvudregel bör gälla att det allmänna i hithörande fall skall bära samma presumptionsansvar som enskild depositarie (se prop. 1972:5 s 358 f).

Med hänsyn till det anförda anser Hovr:n, i likhet med TR:n, att staten har att bära det av Torsten S hävdade presumtionsansvaret.

Beträffande frågan om statens ansvar vid anlitan­de av självständiga medhjälpare är i förevarande fall att beakta, att värden av båten visserligen anförtrotts varvet, men att värden utövats för statens räkning och ingått som ett led i dess myndighetsutövning. Med hänsyn härtill...fin­ner Hovr:n att staten har att svara för fel eller försummelse hos varvet i fråga om vårdnaden av båten...

Hovrätten uttalade vidare att staten ej visat att båten inte skadats till följd av försummelse vid värden av densamma samt att Torsten S inte kunde anses vara medvållande till skadan. Staten befanns vara ersättningsskyldig.

I SOU 1993:55 Det allmännas skadeståndsansvar föreslår Kommittén för översyn av det allmännas skadeståndsansvar, som haft i uppdrag att göra en allmän översyn över det allmännas skadeståndsansvar vid myndighetsutövning, vissa ändringar av bestämmelserna om statens skadeståndsansvar. Exempelvis föreslås att begreppet *vid myndighetsutövning* i 3 kap. 2 § skadeståndslagen skall bytas ut mot *i samband med myndighetsutövning*; kravet på fel eller försummelse föreslås kvarstå. Vidare föreslås ett strikt skadeståndsansvar bl.a.vid ingrepp som innebär att enskild utsätts för frihetsinskränkning samt då skador uppkommit vid polisens och andra myndigheters användning av lagligt våld. – Ärendet bereds för närvarande inom Justitiedepartementet.

12.10 Överväganden och förslag

12.10.1 Beslutsfattande myndighet

12.10.1.1 Transport- och lokalkontrollerna

Det krävs särskilda kunskaper och erfarenhet för att man skall kunna genomföra en kontroll av en transport eller en lokal på ett effektivt och ändamålsenligt sätt. De tjänstemän som arbetar med kontrollerna måste både behärska ett juridiskt komplicerat rättsområde och kunna utföra fysiska kontroller. Även andra aspekter måste beaktas vid utformningen av befogenheter m.m. för den beslutande myndigheten.

Det kan inte utslutas att denna typ av kontroller kan vara förenade med fara. Under den korta tid som transportkontrollagen har varit i kraft har redan en allvarlig incident inträffat; denna bestod i att en tankbil i hög fart körde på kontrollanternas bil. Vidare har en person dömts för att han hotat tulltjänstemän i samband med en kontroll¹. Detta kan visserligen vara isolerade företeelser; det går åtminstone inte i nuläget att urskilja ett mönster i de kontrollerades beteende. Transportkontrollerna, och sannolikt även de föreslagna lokal-kontrollerna, är dock till sin beskaffenhet sådana att man måste räkna med att tjänstemän kan komma att utsättas för våld eller hot under tjänsteutövningen. När det gäller kontroll av mineraloljetransporter måste också vägas in att det är fråga om transporter av farligt gods. En tankbil som inte har rengjorts på föreskrivet sätt eller en transport som inte sker i enlighet med bestämmelserna härom kan i sig utgöra en mycket stor fara för både allmänheten och miljön. Här kan nämnas att det inträffat åtminstone en trafikolycka som har samband med de illegala oljetransporterna, då en tankbil vält i ett samhälle. Även en transport av alkohol kan i sig utgöra en fara.

Transportkontrollerna utgör en för skatteförvaltningen helt ny typ av kontroller, som ställer helt andra krav på tjänstemännen än den traditionella skrivbordsgranskningen och skatterevisionen. Detta torde åtminstone i viss mån gälla även de föreslagna lokalkontrollerna, även om dessa företer vissa likheter med skatterevisionerna. Det finns därför i dag inte någon nämnvärd erfarenhet av hur en kontroll av exempelvis en last i en container skall genomföras inom skatteförvaltningen. Samtidigt är transportkontrollerna liksom de föreslagna lokal-kontrollerna rena skattekontroller, vars enda syfte är att i möjligaste mån säkerställa att staten får in skatteintäkter. Ändamålet är, som tidigare framhållits, att skapa underlag för beskattningsbeslut. Det är därför naturligt att den myndighet som beslutar om beskattningen också beslutar om kontrollåtgärderna². Man kan inte heller bortse i från att det är av stort värde att de tjänstemän som genomför kontrollerna är väl insatta i skatterätten på området. Jämförelse kan här göras med de tyska kontrollgrupperna (MKG). Dessa besitter goda kunskaper i hur

¹ Se Hovrättens för övre Norrland dom den 14 april 1997 i mål nr B 44/97.

² Som antytts tidigare pågår inom RSV ett utredningsarbete beträffande den regionala indelningen av skatteförvaltningen. Det är givetvis möjligt att man inom ramen för den utredningen framlägger förslag om vilken myndighet som skall handha beskattningen på punktskatteområdet. Vi har dock utgått i från den nuvarande ordningen.

fysiska kontroller skall utföras, men har sämre underbyggnad när det gäller punktskatterättsliga bedömningar. Detta har varit till men för effektiviteten i kontrollverksamheten¹. Vidare kan man givetvis även inom skatteförvaltningen på sikt tillägna sig de kunskaper och erfarenheter som krävs för att utföra de aktuella kontrollerna.

Det får förutsättas att det mycket stora utbildningsbehov som de nya kontrollbefogenheterna ger upphov till tillgodoses. Vidare måste skatteförvaltningen beakta punktskattekontrollernas särskilda beskaffenhet då personal rekryteras. I den mån det är möjligt att rekrytera personal som redan har erfarenhet av fysiska kontroller av transporter, är detta naturligtvis lämpligt. Samtidigt är det viktigt att komma i håg att personalen bör vara insatt i punktskattebestämmelserna. Vidare kräver, som tidigare nämnts, tolkningen av EG:s bestämmelser och de svenska lagbestämmelserna på området att beslutsfattarna besitter juridiska kunskaper i en svårtillgänglig materia. Besluten om transport- och lokalkontroller bör i möjligaste mån fattas och verkställas av speciellt utsedda tjänstemän som har stor erfarenhet av skattelagstiftningen på området. De bör åtminstone ha genomgått en grundläggande utbildning. Bestämmelser härom bör införas i myndighetens arbetsordning.

Vi anser således att kontrollverksamheten bör stå under beskattningens myndighetens ledning. Behörighet att fatta beslut om kontroller bör därför med vissa begränsningar tillkomma beskattningens myndighet. Beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll bör fattas av länsrätt på ansökan av beskattningens myndighet. Övriga beslut bör fattas av beskattningens myndighet. Beskattningens myndighet bör även ha en möjlighet att vid fara i dröjsmål fatta interimistiska beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll. Vidare bör beskattningens myndighet ha befogenhet att fatta beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll i de fall samtliga som berörs av beslutet lämnat sitt samtycke till kontrollen.²

Även om kontrollverksamheten skall stå under beskattningens myndighetens ledning och i huvudsak bedrivs av beskattningens myndighet, kan det av praktiska skäl vara lämpligt att tjänstemän vid andra skattemyndigheter i landet kan medverka i den här aktuella punktskattekontrollverksamheten. Bestämmelsen om andra skattemyndigheters deltagande i kontrollverksamheten bör dock ha en

¹ Se vidare avsnitt 3.3.

² Se vidare kapitel 13 beträffande domstolsprövning.

annan utformning än den nuvarande bestämmelsen i 12 § transportkontrollagen; en bestämmelse med sådana begränsningar torde nämligen vara svår att tillämpa för myndigheterna. För att den andra skattemyndigheten skall ha rätt att fatta beslut om exempelvis en transportkontroll, måste beskattningsmyndigheten ha lämnat sitt uppdrag innan transportkontrollen äger rum. Hur skall beskattningsmyndigheten kunna veta i förväg, inför en transportkontroll, vilket ärende eller vilken grupp av ärenden det kommer att bli fråga om? Enligt vår mening bör bestämmelsen beträffande deltagandet i kontrollverksamheten utformas på så sätt att annan skattemyndighet får medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att utföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning.¹

Det är viktigt att det framgår att avsikten inte har varit att ge beskattningsmyndigheten normgivningsbefogenheter². Detta uppnås genom stadgandet att den andra myndigheten skall genomföra kontrollerna *för beskattningsmyndighetens räkning*.

Det nyss sagda gäller annan skattemyndighets medverkan i kontrollverksamheten genom utförande av kontroller. Härvid bör den andra skattemyndigheten ha samma kontrollbefogenheter som beskattningsmyndigheten. Den av oss föreslagna punktskattekontrollverksamheten omfattar dock även beslutsfattande som går utöver själva kontrollerna. Som exempel kan nämnas interimistiska beslut om skattebeslag eller förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag. Det kan givetvis i vissa fall vara lämpligt att en tjänsteman vid en annan skattemyndighet kan fatta sådana beslut. Det bör därför också finnas en möjlighet för beskattningsmyndigheten att uppdra åt annan skattemyndighet att fatta även andra beslut i visst ärende än beslut vid kontroller för beskattningsmyndighetens räkning.

Vi föreslår sammanfattningsvis att den här aktuella punktskattekontrollverksamheten skall stå under beskattningsmyndighetens ledning och att beskattningsmyndigheten skall ha befogenhet att fatta beslut i enlighet med vad som anförts ovan. Vi föreslår vidare att annan skattemyndighet skall få medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning samt att annan skattemyndighet härvid skall ha samma kontrollbefogenheter som beskattningsmyndigheten (se 9 kap. 6 och 7 §§ lagförslaget). Vi föreslår vidare att beskattningsmyndigheten utöver vad som sagts

¹ Se avsnitt 12.10.2 beträffande samverkan med bl.a. tullmyndigheter.

² Se avsnitt 12.2.

nyss skall få uppdra åt annan skattemyndighet att fatta beslut i visst ärende för beskattningsmyndighetens räkning. Sådant uppdrag skall dock få ges endast om den andra myndigheten medger det och det kan ske utan avsevärd olägenhet för enskild (se 9 kap. 9 § lagförslaget).

12.10.1.2 De särskilda kontrollbefogenheterna

Beslut om att följa efter fordon och dylika åtgärder bör kunna fattas av den skattetjänsteman som utför kontrollen; dessa beslut torde oftast fattas ute på fältet. Sådana beslut som gäller större och mer samordnade åtgärder i vilka många tjänstemän kan vara inblandade, som spaning under en längre tid från en fast punkt mot viss lokal, bör lämpligen fattas av myndigheten eller en av myndigheten särskilt utsedd högre tjänsteman. Bestämmelser härom bör enligt vår mening lämpligen tas in i myndighetens arbetsordning.

12.10.1.3 Omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande

Beslut om omhändertagande är avsedda att kunna fattas då man vid transport- eller lokalkontroller påträffar punktskattepliktiga varor och det finns behov av att kontrollera vissa uppgifter. Så kan vara fallet exempelvis då ledsagardokument saknas eller är ofullständiga. Beslut om omhändertagande bör därför kunna fattas av den skattetjänsteman som utför kontrollen. Beslutet, som skall vara skriftligt, skall kunna överklagas till allmän förvaltningsdomstol.¹

Beslut om skattebeslag och skatteförverkande bör fattas av allmän förvaltningsdomstol; se vidare avsnitt 13.5.3.4. I brådskande fall, då det föreligger fara i dröjsmål, bör dock beslut om skattebeslag kunna fattas av beskattningsmyndigheten. Ett sådant beslut skall snarast underställas allmän förvaltningsdomstol (se 9 kap. 3 § andra stycket lagförslaget).

¹ Se vidare avsnitt 13.5.3.3.

12.10.1.4 Sanktionerna

Beslut om transporttillägg bör – liksom i dag – fattas av beskattningsmyndigheten och vara möjliga att överklaga till allmän förvaltningsdomstol (se 9 kap. 3 § tredje stycket lagförslaget). Bestämmelserna om omprövning och efterbeskattning i LPP¹ bör – liksom i dag – fallet enligt transportkontrollagen – tillämpas även beträffande transporttillägg (se 11 kap. 3 § lagförslaget).

Övriga föreslagna sanktioner är av straffrättslig karaktär och faller därför inom ramen för RB:s bestämmelser.

En fråga som är förknippad med införandet av straffbestämmelser är frågan om vem som skall rapportera och utreda brottet. Eftersom det rör sig om en brottsutredning är det i dagsläget lämpligt att polisen utför detta arbete, eftersom skattemyndigheten inte handhar brottsutredningar. Det torde dock inte finnas något hinder mot att skatte- eller tulltjänstemän i enklare fall vid utredning av transportkontrollförseelse tar emot deposition av böter och i samband därmed gör erforderliga anteckningar för att sedan lämna över ärendet till polismyndigheten (se förslaget till ändring i bötesverkställighetsförordningen). Idag hanteras motsvarande verksamhet på tullområdet ofta direkt av bevakningspersonal. Om Ekobrottsberedningens förslag om inrättande av skattekriminaler² blir verklighet bör brottsutredningen beträffande brott som avses i 7 kap. lagförslaget kunna genomföras inom ramen för skattekriminalens verksamhet. Vi föreslår dock inte någon ändring i den av Ekobrottsberedningen föreslagna lagen om skattemyndigheters medverkan vid förundersökning, m.m. Vi förutsätter i stället att frågan tas upp i samband med beredningen av denna lag.

12.10.1.5 En underrättelseenhet och mobila kontrollgrupper

Som framgått av avsnitt 8.7.3 finns det vid GTS:s Kontrollbyrå en central underrättelseenhet, USC, som samordnar och har det övergripande ansvaret för underrättelseverksamheten inom Tullverket. Genom denna konstruktion med en central enhet har man vunnit många fördelar. Insamlingen och bearbetningen av informationen sker på ett effektivt sätt, samtidigt som kraven på en hög

¹ Jämför med avsnitt 12.3.

² Se Ds 1997:23.

säkerhetsnivå kan uppfyllas. Vi anser att även beskattningsmyndighetens informationsinsamling och analys av information bör utföras av en central underrättelseenhet¹.

De enheter som utför transport- och lokalkontrollerna måste vara rörliga; kontrollerna måste kunna göras på olika platser över hela landet. Det torde därför vara lämpligt att kontrollerna utförs av mobila kontrollgrupper². Dessa grupper bör självklart ha tillgång till erforderlig kommunikationsutrustning; detta är en förutsättning för att grupperna skall kunna kommunicera med bl.a. underrättelseenheten. Underrättelseenheten skall lämna operativa underrättelser till de mobila enheterna och tjäna som informationspool för dem.

Såsom tidigare nämnts bör de tjänstemän som utför kontrollerna vara uniformerade; det skall tydligt framgå att det är fråga om myndighetsutövning.

12.10.2 Medverkan av andra myndigheter

Det finns inom polis- och tullmyndigheterna en stor erfarenhet av att företa kontroller av såväl personer som fordon och lokaler. Skatteförvaltningens tjänstemän kommer naturligtvis att med tiden tillägna sig en allt större erfarenhet. I nuläget är det dock nödvändigt att skattetjänstemännen också kan luta sig mot de andra myndigheternas erfarenhet. Dessutom skulle det innebära ett resursslöseri att inte ta vara på och använda den kunskap som finns hos tjänstemännen vid dessa myndigheter. Det bör därför även fortsättningsvis finnas bestämmelser enligt vilka polis- och tullmyndigheterna skall biträda eller medverka i kontrollerna.

Det bör således finnas en bestämmelse enligt vilken polismyndighet på begäran skall lämna biträde vid beskattningsmyndighetens kontroll.

Vi föreslår i avsnitt 5.8.4 bl.a. att transportkontroller skall få utföras även ombord på fartyg som används yrkesmässigt. Såsom framgår av bl.a. avsnitt 5.5.7 medverkar Kustbevakningen i viss utsträckning i den polisiära övervakningen; Kustbevakningen medverkar också i kontrollverksamheten enligt inregränslagen. Kustbevakningen skall även utöva tillsyn enligt LSE över båtar³. Det

¹ Se vidare avsnitt 12.10.5 angående registeranvändning.

² Liknande organisation finns i andra länder; se kapitel 3.

³ Se vidare avsnitt 15.1.

förefaller vara lämpligt att Kustbevakningen biträder beskattningsmyndigheten vid de transportkontroller som utförs inom Kustbevakningens verksamhetsområde. Om det i samband med punktskattekontroll upptäcks att brott enligt något av straffstadgandena i 7 kap. lagförslaget föreligger kan Kustbevakningen använda vissa av de befogenheter som den har enligt lagen om Kustbevakningens medverkan i polisiär övervakning¹ (se förslaget till lag om ändring i lagen om Kustbevakningens medverkan i polisiär övervakning). Vi föreslår därför att polismyndighet och Kustbevakningen på begäran skall lämna biträde vid beskattningsmyndighetens kontroller (se 9 kap. 10 § lagförslaget).

Som framgår av redogörelsen för gällande rätt skall tullmyndighet enligt transportkontrollagen medverka genom att utföra kontroller i gränsnära områden. Tullen kan alltså genomföra kontroller enligt transportkontrollagen inom ramen för sin ordinarie verksamhet, utan att skattetjänstemän närvarar. Att så är fallet har praktiska orsaker; de kontroller som tullen gör enligt inregränslagen innehåller ofta samma kontrollmoment som kontrollerna enligt transportkontrollagen. Som nämnts tidigare fungerar – enligt de företrädare för såväl beskattningsmyndigheten som Tullverket som vi varit i kontakt med – samarbetet mellan beskattningsmyndigheten och tullmyndigheterna mycket väl. Enligt vår mening bör detta samarbete fortsätta. Även den kontrollverksamhet som handhas av tullen skall stå under beskattningsmyndighetens ledning. Beskattningsmyndigheten skall således ha det övergripande ansvaret för verksamheten. Vi föreslår att tullmyndighet på samma sätt som andra skattemyndigheter skall få medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid skall tulltjänstemännen ha samma kontrollbefogenheter som beskattningsmyndighetens tjänstemän (se 9 kap. 8 § lagförslaget). Vidare skall beskattningsmyndigheten ha möjlighet att uppdra åt tullmyndighet att utöver vad som nyss nämnts fatta beslut i visst ärende (se 9 kap. 9 § lagförslaget). Sådant beslut skall dock få fattas endast om tullmyndigheten medger det och det kan ske utan avsevärd olägenhet för enskild.

¹ Se avsnitt 5.5.7.

12.10.3 Rätt att anmana förare eller befälhavare att stanna m.m.

Såsom transportkontrollagen är konstruerad i dag är föraren skyldig att stanna på polisens anmaning och, genom hänvisningen till inregränslagen, även på tulltjänstemans anmaning. Det finns således inte någon skyldighet att stanna på anmaning av beskattningsmyndigheten. Detta innebär i praktiken att beskattningsmyndigheten inte kan genomföra en kontroll enligt transportkontrollagen utan polisens eller tullens medverkan. Om tanken är att beskattningsmyndigheten på sikt skall kunna genomföra flertalet transportkontroller på egen hand, vilket är logiskt med tanke på att det är fråga om rena punktskattekontroller, är detta inte en lämplig ordning. Det är enligt vår mening överhuvudtaget inte lämpligt att beskattningsmyndigheten är helt beroende av andra myndigheters prioriteringar och resurser för genomförandet av punktskattekontroller.

Beskattningsmyndigheten borde åtminstone vad beträffar vägtransporter ha rätt att på egen hand anmana förare att stanna. När det gäller övriga transportformer finns det skäl att överväga en annan ordning. Exempelvis bör stoppandet av fartyg i praktiken genomföras av de myndigheter som till fullo behärskar de förhållanden som råder till sjöss, nämligen polisen och Kustbevakningen; det kan inte förväntas att skattetjänstemännen skall göra detta. Kontroller av flygtransporter skall, som tidigare anförts, genomföras endast i samband med på-, av- eller omlastningar. Inte heller i fråga om järnvägstransporter blir det fråga om att anmana förare att stanna. I stället kan det bli tal om att myndigheten vid kontroller i samband med på-, av- eller omlastning håller kvar flyg- eller järnvägstransporter på flygplatser respektive bangårdar. En sådan befogenhet måste som tidigare framhållits givetvis användas med urskiljning. Särskilt när det gäller större transportmedel som befordrar passagerare i yrkestrafik kan ett kvarhållande få stora följder. Därför bör kvarhållande av sådana transportmedel inte få göras utan att beslut om omhändertagande fattats (se 3 kap. 3 § lagförslaget). Fördelen med ett sådant villkor är att beskattningsmyndigheten måste fatta ett skriftligt beslut med angivande av skälen för kvarhållandet samt att ägaren till transportmedlet kan få beslutet prövat av domstol¹.

¹ Se vidare avsnitt 6.5.3.4.

Eftersom andra skattemyndigheter skall få medverka i kontrollverksamheten genom att utföra bl.a. transportkontroller för beskattningens myndighetens räkning, bör även tjänstemän vid andra skattemyndigheter ha rätt att anmana fordon att stanna när de medverkar i beskattningens myndighetens kontroll. Det måste dock kunna ställas vissa krav på särskilt kunnande och erfarenhet, bl.a. beträffande trafiksäkerhetsfrågor, hos de tjänstemän som får utöva denna befogenhet. Man torde inte kunna räkna med att det kommer att byggas upp ett sådant kunnande och en sådan erfarenhet rent generellt hos skattetjänstemän vid skattemyndigheter som normalt sett inte handlägger punktskattefrågor. Ett minimikrav bör därför vara att tjänstemän vid andra skattemyndigheter får ge anmaning att stanna endast om de särskilt förordnats härtill av beskattningens myndighet. Avsikten är inte att förordnande skall göras inför varje kontrolltillfälle; det torde räcka med ett generellt förordnande för den enskilde tjänstemannen att vid transportkontroller ge anmaning om att stanna fordon.

Anmaning att stanna fordon bör också få ges av polisman som biträder vid beskattningens myndighetens kontroll samt av tjänsteman vid tullmyndighet när han medverkar i beskattningens myndighetens kontrollverksamhet. För att befogenheten inte skall avvika alltför mycket från motsvarande befogenhet enligt inregränslagen, bör dock tulltjänsteman få ge anmaning endast i hamnar och gränsnära områden.

Som nämnts ovan skall anmaning att stanna fartyg få ges av polisman och tjänsteman vid Kustbevakningen som biträder vid beskattningens myndighetens kontroll. Det kan inträffa att kontrollen inte kan genomföras till sjöss. Polisman och tjänsteman vid Kustbevakningen bör därför ha befogenhet att om det är uppenbart nödvändigt för punktskattekontrollen inbringa fartyg till hamn. Denna befogenhet skall givetvis användas restriktivt.

Vi föreslår således att tjänsteman vid beskattningens myndigheten skall få ge anmaning att stanna fordon¹. Vi föreslår vidare att sådan anmaning också skall få ges av härtill särskilt förordnad tjänsteman vid annan skattemyndighet när han medverkar i beskattningens myndighetens kontroll samt i hamnar och gränsnära områden av tulltjänsteman när han medverkar i beskattningens myndighetens kontrollverksamhet (se 9 kap. 11 § första stycket lagförslaget). Vi

¹ Med fordon avser vi sådant motordrivna fordon, släpfordon, terrängfordon och efterfordon som avses i 2 § vägtrafikkungörelsen.

föreslår vidare att anmaning att stanna fordon skall få ges av polisman som biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll (se 9 kap. 11 § andra stycket lagförslaget). Vi föreslår också att anmaning att stanna fartyg skall få ges av polisman och tjänsteman vid Kustbevakningen som biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll samt att sådan tjänsteman om det är uppenbart nödvändigt för punktskattekontrollen också skall få inbringa fartyg till hamn (se 9 kap. 11 § tredje stycket).

Beskattningsmyndighetens tjänstemän skall naturligtvis vara uniformerade på ett sådant sätt att det tydligt framgår att det är fråga om en myndighetskontroll. Vidare bör föraren erhålla information om varför transporten stoppats. Den framtagna informationsbroschyren bör alltid överlämnas.

De här föreslagna bestämmelserna kompletteras av bestämmelser om förares och befälhavares skyldighet att stanna på anmaning (se 2 kap. 5 § lagförslaget).

12.10.4 Informationsutbytet mellan myndigheterna

Som nämnts ovan kommer Justitiedepartementet att tillsätta en utredning som skall göra en översyn av sekretessbestämmelserna med syfte att underlätta utbytet av information mellan myndigheter¹. De eventuella lagändringar som denna utrednings arbete kommer att leda till kommer dock att dröja i flera år. Med hänsyn härtill och till hur viktigt informationsutbytet är för att punktskattekontrollerna skall kunna genomföras på ett effektivt sätt, anser vi att det finns skäl att föreslå ändringar av sekretessbestämmelserna inom ramen för vårt arbete.

Det övergripande ansvaret för transport- och lokalkontrollerna ligger hos en enda myndighet, beskattningsmyndigheten. Enligt våra förslag kommer dock tjänstemän vid andra skattemyndigheter, tullmyndigheter, polismyndigheter och Kustbevakningen att delta i kontrollerna. Behövlig information måste givetvis kunna utbytas mellan de myndigheter som utför eller på olika sätt biträder vid kontrollen. Det kan med hänsyn till att kontrollerna ofta kommer att avse beskattning av varor som förflyttas mellan flera olika länder också finnas behov av att lämna ut uppgifter till myndigheter i andra länder.

¹ Se avsnitt 12.6.3.

Beskattningsmyndigheten bör vara skyldig att på begäran lämna annan myndighet som medverkar i eller biträder vid punktskattekontrollverksamheten utdrag ur eller upplysning om innehållet i punktskattekontrollregistret. Berörda myndigheter bör själva få bestämma i vilken mån och på vilket sätt informationsutbytet skall ske (se 5 kap. 15 § lagförslaget)¹.

Det kan vidare inträffa att tull- och polismyndigheterna och Kustbevakningen i sin brottsutredande eller kontrollerande verksamhet påträffar mineraloljeprodukter, alkoholvaror eller tobaksvaror. I de fall det finns anledning att anta att skatt skall betalas för varorna i Sverige, bör myndigheterna vara skyldiga att upplysa beskattningsmyndigheten om att varor påträffats. Beskattningsmyndigheten bör i detta läge få ta del av de andra myndigheternas handlingar i den mån det behövs för skattekontrollen (se 10 kap. 1 § lagförslaget).

Många av de ovan nämnda uppgifterna kan lämnas utan hinder av sekretess². I den mån informationsutbytet gäller av domstol meddelade domar eller beslut innebär sekretesslagens bestämmelser inte något hinder; som framgått ovan upphör sekretessen normalt att gälla för uppgift som tas in i dom eller beslut. Vidare kan beskattningsmyndigheten lämna uppgifter som angår misstanke om brott till åklagar- och polismyndigheterna samt även till tullmyndigheten då det är fråga om varusmuggling³. I dessa delar saknas behov av nya bestämmelser. Vad beträffar annat utbyte av sekretessbelagda uppgifter kan sekretesslagens bestämmelser utgöra ett hinder. Vi föreslår därför att det införs en bestämmelse av det slag som finns i 118 § tullagen som möjliggör att beskattningsmyndigheten får ta del av tull- och polismyndigheternas samt Kustbevakningens uppgifter i den utsträckning det behövs för punktskattekontrollen⁴ samt en bestämmelse om att tull- och polismyndigheterna och Kustbevakningen genast skall underrätta

¹ Jämför med 10 kap. 2 § lagförslaget som kommenteras längre fram i detta avsnitt.

² Jämför med redogörelsen för sekretessbestämmelserna i avsnitten 12.6.

³ Kravet på att fängelse skall vara föreskrivet för brottet är uppfyllt beträffande exempelvis flertalet av brottsrubriceringarna i skattebrottslagen och VSL; huruvida brottet kan antas föranleda annan påföljd än böter måste avgöras från fall till fall.

⁴ Vi har redan i annat sammanhang föreslagit en ändring i 3 § 1 lagen om polisregister för att möjliggöra att beskattningsmyndigheten får tillgång till vissa uppgifter ur polisregister, se avsnitt 8.11.4.

beskattningsmyndigheten om de i sin verksamhet påträffar punktskattepliktiga varor som kan antas vara obeskattade (se 10 kap. 1 § lagförslaget). Vi föreslår vidare att det införs en bestämmelse enligt vilken uppgifter rörande punktskattekontroll, skattebeslag och skatteförverkande på begäran skall lämnas ut till de myndigheter som medverkar i eller biträder vid beskattningsmyndighetens punktskattekontroll om det behövs för punktskattekontrollverksamheten (se 10 kap. 2 § första stycket lagförslaget)¹. Vi föreslår slutligen att sådana uppgifter också skall få tillhandahållas myndighet i främmande stat med vilken Sverige har träffat överenskommelse om handräckning i skatteärenden (se 10 kap. 2 § andra stycket lagförslaget).

Andra myndigheter, särskilt tull-, polis- och åklagarmyndigheterna, skulle givetvis kunna ha behov av att ta del av även andra handlingar i ärenden om transport- och lokalkontroller än offentliga beslut i sin brottsbekämpande verksamhet. Vi har dock valt att begränsa våra förslag till sådana bestämmelser som är nödvändiga för punktskattekontrollen; frågor om informationsutbyte för att effektivisera bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten bör enligt vår mening behandlas i ett större sammanhang av den utredning som Justitiedepartementet avser att tillsätta för just detta ändamål.

Som nämnts i avsnitt 12.5.2 finns det i LPP inte någon hänvisning till bestämmelsen i 3 kap. 16 taxeringslagen. Beskattningsmyndigheten kan således inte i ett beskattningsförfarande – exempelvis en revision – som ryms inom ramen för LPP begära att annan myndighet skall tillhandahålla uppgifter som behövs för beskattningen. Denna begränsning synes inte ha tillkommit avsiktligt. Vi föreslår därför att 3 kap. 6 § LPP ändras på så sätt att hänvisning görs även till 3 kap. 16 § taxeringslagen.

12.10.5 Registeranvändning m.m.

Det bör som tidigare anförts inrättas en central underrättelseenhet vid beskattningsmyndigheten som för punktskattekontrollregistret och har det övergripande ansvaret för registeranvändningen. Enheten, som bör vara bemannad dygnet runt, skall samla in uppgifter och

¹ Jämför med 5 kap. 15 § lagförslaget som avser utdrag ur eller uppgift om innehållet i punktskattekontrollregistret. 10 kap. 2 § avser övriga uppgifter som beskattningsmyndigheten förfogar över, exempelvis på papper.

analysera deras trovärdighet. Detta innebär att den egentliga registerspaningen kommer att utföras av enheten. När det gäller analyser torde förebilden kunna hämtas i det analysystem som används inom tullen¹.

Terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret skall få ges endast för de ändamål som anges i 5 kap. 2 § första stycket lagförslaget, det vill säga för transport- och lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande, utövandet av de särskilda befogenheter som avses i 4 kap. 1 § lagförslaget samt prövning och tillsyn över upplagshavare, skatteupplag och registrerade varumottagare.

Endast de särskilt utsedda tjänstemännen vid underrättelseenheten skall ha full åtkomst till punktskattekontrollregistret. Registrering, lagring och bearbetning av uppgifter i punktskattekontrollregistret skall således få göras enbart vid den centrala underrättelseenheten. Vi har valt att inte lämna något författningsförslag i denna del. Bestämmelser om behörigheten bör dock tas in i en förordning.

De tjänstemän på skattemyndighet i vars uppgifter utförande av transport- och lokalkontroller, handläggning av ärenden om skattebeslag och skatteförverkanden eller utövande av de särskilda kontrollbefogenheterna enligt 4 kap. 1 § lagförslaget ingår skall ha terminalåtkomst till registret på samma sätt som revisorer har tillgång till skatteregistret under revisioner² (se 5 kap. 13 § första stycket lagförslaget). Underrättelseenheten bör även ha möjlighet att skicka ut operativa underrättelser via systemet till de mobila grupperna.

Som framgått ovan handhar USC vid Generaltullstyrelsen den centrala underrättelseverksamheten. Eftersom tulltjänstemän skall medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet är det lämpligt att USC har terminalåtkomst till registret (se 5 kap. 14 § lagförslaget).

De tjänstemän på beskattningsmyndigheten som prövar frågor om godkännande av upplagshavare m.m. bör ha terminalåtkomst till de delar av registret som rör dessa frågor. När det gäller uppgifter ur ledsagardokument torde det dock räcka med åtkomst beträffande fall då uppgifter i dokumentet varit felaktiga. De bör även ha möjlighet att göra framställningar om utdrag ur eller upplysning om innehållet i polisregister³ (se 5 kap. 13 § andra stycket i lagförslaget samt förslaget till ändring i polisregisterlagen).

¹ Se avsnitt 8.7.4.

² Se avsnitt 8.6.1.

³ Se vidare avsnitt 8.11.4.

Vidare bör endast tjänstemännen vid underrättelseenheten ha tillgång till uppgifter ur tullregistret, SPADI, transportföretagens bokningsregister, körkortsregistret samt skepps- och båtregistren. Uppgifterna ur dessa register bör också få bearbetas tillsammans med de uppgifter som underrättelseenheten lägger in i punktskattekontrollregistret.

Det kan i sammanhanget erinras om att SPADI omfattas av den absoluta sekretessen enligt 7 kap. 17 § sekretesslagen samt att denna sekretess gäller inte bara hos den registerförande myndigheten (GTS), utan även hos de myndigheter som har terminalåtkomst till registret¹. Nivån på säkerhetsbestämmelserna för underrättelseenheten bör vara hög. De utrymmen som enheten arbetar i bör givetvis hållas låsta och enhetens terminaler bör kunna användas endast av behörig personal. Behörighetskoderna bör bytas ut ofta och regelbundet. Det bör också finnas ett avancerat larmsystem.

12.10.6 Kostnadsansvaret m.m.

Egendom som omhändertagits skall förvaras av den myndighet som fattat beslutet om omhändertagandet eller den som myndigheten förordnat att sköta förvaringen för myndighetens räkning. Således skall annan skattemyndighet ansvara för förvaringen om annan skattemyndighet fattat beslutet om omhändertagandet, medan tullmyndighet skall ansvara för förvaringen av det som omhändertas genom tullmyndighetens beslut. Det finns dock inte något som hindrar att beskattningsmyndigheten tar över ansvaret för förvaringen av den omhändertagna egendomen om så är lämpligt. Vidare skall självklart beskattningsmyndigheten ansvara för förvaringen i de fall beskattningsmyndigheten fattat beslutet om omhändertagande (se 3 kap. 5 § jämförd med 9 kap. 7 § första stycket 3 och 8 § första stycket 3).

Det skall ankomma på beskattningsmyndigheten att förvara den egendom som är föremål för skattebeslag². Det skall på samma sätt som beträffande egendom som är omhändertagen finnas en möjlighet för myndigheten att förordna annan att sköta förvaringen för beskattningsmyndighetens räkning; såväl varorna i sig som

¹ Se avsnitt 12.6.3.

² Detta gäller skattebeslag enligt 3 kap. lagförslaget; när det gäller införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror är förhållandena något annorlunda, se avsnitt 14.2.7.8.

transportmedlen kan kräva sådana förvaringsförhållanden som myndigheten själv inte kan tillhandahålla (se 3 kap. 5 och 13 §§ i lagförslaget).

Det kan givetvis i samband med att ett omhändertagande, som gjorts av annan skattemyndighet eller tullmyndighet, övergår i ett skattebeslag, som sker efter beslut av länsrätt på ansökan av beskattningsmyndigheten, uppstå frågor exempelvis beträffande ansvaret för förvaringen av och tillsynen över egendomen i fråga. Detta torde dock vara rena verkställighetsfrågor som bör behandlas i förordningar och föreskrifter; någon reglering i lag är enligt vår mening inte nödvändig.

Det skall också vara möjligt att låta beslagtagna egendomen förbli i innehavarens besittning. Detta skall dock naturligtvis göras endast om det kan ske utan fara och om det annars är lämpligt. Om egendom lämnas kvar i innehavarens besittning, skall den förseglas eller märkas om detta inte framstår som uppenbart onödigt. Innehavaren får givetvis inte överlåta den beslagtagna egendomen – annat än inom ramen för bestämmelserna om förtida försäljning – eller i övrigt förfoga över den på något sätt som strider mot beslutet om skattebeslag (se 3 kap. 13 § i lagförslaget).

Överhuvudtaget bör gälla att omhändertagen eller beslagtagna egendom skall vårdas väl och stå under noggrann tillsyn (se 3 kap. 4 och 13 §§ i lagförslaget).

Det bör framhållas att beskattningsmyndigheten alltid är ytterst ansvarig för förvaringen av omhändertagen eller beslagtagna egendom även om myndigheten har förordnat annan att sköta förvaringen för beskattningsmyndighetens räkning.

Som framgått ovan¹ är huvudregeln beträffande såväl skattemyndigheternas som bla. tull-, polis- och kronofogdemyndigheternas myndighetsutövning att ansvaret för de kostnader för enskilda som uppkommer vid myndigheternas kontrollverksamhet inte skall bäras av det allmänna. Enligt vår mening finns det inte anledning att frångå denna princip när det gäller den av oss föreslagna punktskattekontrollverksamheten. Vi anser således att staten i princip skall ansvara för kostnaderna endast om dessa faller inom ramen för statens skadeståndsansvar.

Vi lämnar i avsnitten 5.8.9 och 5.8.11 vissa förslag beträffande enskilds skyldigheter vid transport- och lokalkontroller beträffande öppnande av låsta utrymmen, upp- och inpackning av varor samt eventuell transport av varor. Vi föreslår att den som åsidosätter dessa

¹ Se avsnitt 12.8.

skyldigheter skall vara skyldig att ersätta staten för de kostnader som uppkommer på grund härav (se 8 kap. 1 § lagförslaget). Vi föreslår vidare att statens kostnader i samband med förvaring vid omhändertagande av varor och skattebeslag skall ersättas av den som äger de punktskattepliktiga varorna (se 8 kap. 2 § lagförslaget); det skulle enligt vår mening vara oskäligt att ålägga ägaren till det transportmedel eller den container, tank eller transporthjälpmedel som varan fraktats i betalningsansvar.

Vi föreslår också att det skall finnas en möjlighet att efterge ersättningsskyldigheten helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättningen (se 8 kap. 3 § lagförslaget). Så kan vara fallet exempelvis då kostnader uppstått på grund av omständigheter som den ersättningsskyldige inte kunnat råda över. Vidare skall, om staten vid försäljning av skatteförverkade varor helt erhåller ersättning för sina kostnader och det finns ett överskjutande belopp som inte kan fördelas bland dem som fått sin egendom skatteförverkad, ersättning som erlagts av enskild enligt ovan återbetalas i motsvarande mån¹. Om ersättning erlagts av flera enskilda, skall var och en få en andel av det återbetalade beloppet som motsvarar den del av ersättningen som han erlagt (3 kap. 17 § lagförslaget).

Slutligen föreslår vi att staten inte skall lämna ersättning för prov som tas vid transport- eller lokalkontroller (se 8 kap. 4 § i lagförslaget).

12.10.7 Skadeståndsansvaret

Som framgått ovan² regleras skatteförvaltningens skadeståndsansvar av 2 kap. 3 § skadeståndslagen med undantag för särbestämmelsen beträffande beslut om betalningssäkring. Även polis- och tullmyndighets skadeståndsansvar vid sådan myndighetsutövning som husrannsakan och fordonskontroller regleras av detta lagrum. Enligt vår uppfattning är det lämpligt att samma bestämmelse gäller för den myndighetsutövning som vi nu föreslår. Vidare pågår som nämnts tidigare en allmän översyn av bestämmelserna om det allmännas

¹ Ett sådant överskjutande belopp torde finnas endast i de fall återbetalning till egendomens ägare inte kunnat göras (exempelvis för att denne inte är känd).

² Se avsnitt 12.9.

skadeståndsansvar i samband med myndighetsutövning. Vi föreslår därför inte några särbestämmelser om skadeståndsansvar.

12.10.8 Omprövning och överklagande

Beskattningsmyndigheten kommer enligt våra förslag att fatta tre typer av beslut som kan bli föremål för omprövning, nämligen beslut om transporttillägg, beslut om omhändertagande av varor och transportmedel samt beslut angående kostnadsansvar¹.

I förarbetena till transportkontrollagen uttalades² att förfarandereglerna på skatteområdet om möjligt bör vara enhetligt utformade, varför bestämmelserna om omprövning och överklagande i LPP också bör gälla beslut om transporttillägg³. Vi har ingenting att erinra mot detta (se 11 kap. 3 § lagförslaget).

När det gäller besluten om omhändertagande och kostnadsansvar finns det inte någon naturlig koppling till beskattningsbesluten. Det är här inte fråga om beslut att påföra skatt eller avgift, utan om ett beslut att under viss tid fränhånda någon nyttjanderätten till vissa varor och visst transportmedel eller beslut om vem som skall bära kostnaderna för förfarandet. Ett beslut beträffande nyttjanderätt bör kunna omprövas löpande under det att beslutet består; när omhändertagandet upphört finns det inte längre något att pröva, frågan har då förfallit. Inte heller beslut angående kostnadsansvar är knutna till skattefrågan. De avser dessutom inte alltid den skattskyldige eller ens fall där punktskattefrågor är aktuella. Någon anledning att ha en sexårig omprövningstid beträffande omhändertagandebesluten och besluten om kostnadsansvar finns därför inte. Omprövning bör i dessa fall i stället ske enligt förvaltningslagens bestämmelser. Vi föreslår att bestämmelserna om omprövning av dessa beslut utformas i enlighet härmed (se 11 kap. 1 § i lagförslaget). Vi föreslår vidare att bestämmelserna i 23-25 §§ förvaltningslagen⁴ skall tillämpas beträffande överklagande av beslut om omhändertagande och kostnadsansvar (se 11 kap. 2 § lagförslaget).

¹ Beskattningsmyndigheten fattar även omprövningsbara beslut rörande införsel för privat bruk, se avsnitten 14.2.6, 14.2.7.8 och 14.2.7.11.

² Prop. 1995/96:197 s. 15.

³ Dessa bestämmelser finns i relevanta delar återgivna i avsnitt 12.3.

⁴ Se avsnitt 12.4.

13 Några domstolsfrågor

Förslag: Beskattningsmyndigheten skall ansöka hos länsrätt beträffande transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, skattebeslag och skatteförverkande. Detsamma gäller beträffande förtida försäljning, om egendom som är föremål för skattebeslag är utsatt för förstörelse eller annan värdenedgång och försäljningen inte påkallas av ägaren. Både beskattningsmyndigheten och ägare till förvarad egendom kan ansöka om förtida försäljning, om kostnaderna för förvaring beräknas uppgå till betydande belopp. Vid fara i dröjsmål kan beskattningsmyndigheten fatta ett interimistiskt beslut i de nämnda fallen – med undantag för skatteförverkande och förtida försäljning av egendom på grund av höga förvaringskostnader – som skyndsamt skall underställas länsrätten.

Den som berörs av beskattningsmyndighetens omhändertagandebeslut och beslut angående kostnadsansvar ges rätt att överklaga dem. Vidare införs vissa bestämmelser angående länsrättens hantering av mål beträffande undantagande av handling; regleringen på detta område överensstämmer med vad som gäller enligt tvångsätgårdslagen.

Beskattningsmyndigheten är part i länsrätt även i sådana fall där beslut i första instans fattats av annan myndighet; beskattningsmyndigheten får dock besluta att den andra myndigheten skall föra myndighetens talan. Vidare införs särskilda bestämmelser om partsställning vid transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag. Om ägaren är okänd eller saknar känt hemvist i landet får i stället den som senast innehade varorna vara part i länsrätten; ägaren kan dock alltid överta talan i målet. Innan beslut om skatteförverkande fattas skall länsrätten, i de fall den som senast innehade varorna förordnats att vara part, försöka delge ägaren till egendomen; i de fall ägaren till egendomen inte är känd skall länsrätten istället utfärda ett föreläggande i Post och Inrikes tidningar. Det som i

detta hänseende gäller beträffande ägare till egendom skall även i viss utsträckning gälla den som innehar särskild rätt till egendomen.

I lagen införs särskilda bestämmelser om skyndsam handläggning, möjlighet att fatta interimistiska beslut och muntlig förhandling.

En möjlighet att överlämna mål angående transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag från den behöriga domstolen till annan domstol införs.

Det uppställs inget krav på prövningstillstånd vid fullföljd till kammarrätt.

13.1 Inledning

Det system för kontroll beträffande punktskatter som föreslås innebär ett nytänkande när det gäller skattekontroll; exempelvis avviker de fysiska inslagen i transport- och lokalkontroller och bestämmelserna om omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande från vad som hittills varit vanligt vid skattekontroll. I samband med att nya bestämmelser införs måste man också ta ställning till bl.a. formen för domstolskontroll.

Även frågan hur de nya rättsinstitut som vi föreslår förhåller sig till artikel 6 i Europakonventionen måste givetvis behandlas. I kapitlet behandlas därför frågor beträffande hur skyddet i artikel 6 förhåller sig till transport- och lokalkontroller, omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande. Däremot berörs inte frågeställningen om förhållandet mellan artikel 6 och den administrativa sanktionen transporttillägg; vi har istället något berört denna fråga i kap. 10 i samband med behandlingen av frågan om hur den administrativa sanktionen skall utformas.

Det är ofrånkomligt att ett nytt kontrollsystem för skatteförvaltningen kan medföra att vissa bestämmelser rörande domstolsförfarandet behöver ändras. Exempelvis måste en analys av bestämmelserna om överlämnande av mål och prövningstillstånd i kammarrätt göras. Nedan ges en beskrivning även av dessa institut.

13.2 Europakonventionen

13.2.1 Civila rättigheter och skyldigheter

13.2.1.1 Vad är civila rättigheter och skyldigheter?

Enligt artikel 6.1 i Europakonventionen har enskild en rätt till domstolsprövning vid avgörande av en tvist om hans civila rättigheter och skyldigheter. Artikeln är tillämplig om det föreligger en *verklig tvist* mellan en enskild person och någon annan person eller myndighet, om tvisten gäller en *rättighet eller skyldighet* som har sin grund i den nationella rätten samt om denna rättighet eller skyldighet kan karaktäriseras som en *civil rättighet eller skyldighet*. Det krävs att den tvist som föreligger om rättigheten eller skyldigheten är seriös. I princip skall rättigheten eller skyldigheten följa av inhemsk lag. Det räcker att den enskilde på rimliga grunder kan göra gällande att han har en rättighet enligt inhemsk rätt för att han också skall kunna få sitt anspråk prövat. När det gäller frågan om vad som inbegrips i begreppet *civil rättighet eller skyldighet* är det inte avgörande om en viss fråga enligt inhemsk rätt regleras av civilrättsliga normer eller inte; det är rättighetens eller skyldighetens materiella innehåll i nationell rätt snarare än dess klassificering som tillmäts vikt vid bedömningen. Vidare har Europadomstolen vid bedömningen inte fäst något avseende vid om det gällt en tvist mellan enskilda eller en tvist mellan staten och enskild. Inte heller har frågan om förfarandet faller inom allmän domstols eller myndighets jurisdiktion tillmätts någon avgörande betydelse¹.

Det är inte enkelt att avgöra vad som utgör en *civil rättighet eller skyldighet*. Några exempel på vad som kan ingå i begreppet bör dock ges. Europadomstolen har ansett att artikel 6.1 är tillämplig på bl.a. frågor om expropriation, förvärv av fast egendom, byggnadstillstånd och liknande frågor av betydelse för enskilda personers äganderätt och nyttjanderätt till egendom. Även beträffande frågor om rätten att bedriva viss ekonomisk verksamhet samt förfaranden rörande skadestånd har artikel 6.1 ansetts tillämplig. Däremot har skatteprocessen av Europakommissionen konsekvent ansetts falla utanför tillämpningsområdet för artikel 6.1². Det bör också framhållas att Regeringsrätten

¹ Se Danelius s. 140 ff samt van Dijk och van Hoof s. 296 ff.

² Se Danelius s. 144 och van Dijk och van Hoof s. 302- 303.

i RÅ 1996 ref. 97 uttalat att revision med stöd av tvångsåtgärdslagen inte omfattar frågor som kan anses utgöra en civil rättighet¹.

I fallet *Éditions Périoscope* mot Frankrike gjorde Europadomstolen vissa allmänna uttalanden om vad som inbegrips i begreppet *civila rättigheter*. Klaganden hade ansökt hos *la Commission paritaire des publications et agences de presse* om registrering av sin publikation men fått avslag; med registreringen följde vissa ekonomiska fördelar som skattenedsättning (i den franska texten benämnd *abattements fiscaux* och i den engelska texten *tax concessions*). Klaganden stämde sedermera den franska staten och yrkade skadestånd motsvarande den skada bolaget lidit på grund av myndigheternas agerande.

Europadomstolen yttrade.

--- *Was the disputed right a civil right?*

39. *The Government also contended that no "civil right" was in issue. If the contrary view were to be accepted in this instance, that would, in their opinion, mean that Article 6 § 1 would be applicable in any proceedings aimed at securing compensation for damage, irrespective of the nature of the right invoked. The present case fell within a class of activities in which the State intervened as the holder of the public authority.--- The Commission's case-law clearly excluded taxation and the related area of tax concessions from the field of private law; the granting of preferential postal rates concerned the relationship between consumers and a public administrative service – and not an industrial and commercial one –, which was a public law matter. Finally, the State's liability in relation to private individuals for the application of rules in the spheres of taxes and postal charges fell outside the scope of civil law principles in France and could not be classified as "civil". There was a two-way link between jurisdiction and the merits; the fact that the rules in force derogated from the ordinary law determined the administrative courts' jurisdiction to examine the disputes thereby generated.---*

40. *The Court notes that the subject-matter of the applicant company's action was "pecuniary" in nature and that the action was founded on an alleged infringement of rights which were likewise pecuniary rights. The right in question was therefore a "civil right", notwithstanding the origin of the dispute and the fact that the administrative courts had jurisdiction. ---*

Staten gjorde bl.a. gällande att frågan rörde skatteområdet och att sådana bestämmelser helt klart inte ingick i det civilrättsliga området

¹ Citat av RÅ 1996 ref. 97 (bl.a. i denna del) återfinns i avsnitt 13.2.2.1.

i fransk lagstiftning. Europadomstolen framhöll dock att rättigheten berörde materiella värden och att rättigheten därför var att anse som en civil rättighet trots tvistens ursprung och det faktum att de administrativa domstolarna hade jurisdiktion i frågan. Artikel 6.1 var därför tillämplig i målet.

13.2.1.2 Förverkandebestämmelser m.m.

I Europadomstolens mål Agosi mot Storbritannien, som rörde förverkande av guldmynt¹, prövades om förverkandefrågor kan anses omfattas av det skydd artikel 6 ger vid anklagelse för brott². Europadomstolen fann det dock inte vara nödvändigt att pröva frågan om förverkande i förhållande till begreppen civila rättigheter och skyldigheter i artikel 6.1, eftersom denna frågeställning inte aktualiserats av klaganden³.

I fallet Air Canada mot Storbritannien prövade Europadomstolen däremot frågan om civila rättigheter och skyldigheter i förhållande till förverkande. Målet rörde beslut av ett flygplan och lösen av detta⁴. Domstolen yttrade:

56. It has not been disputed by those appearing before the Court that the present case concerns a dispute relating to the applicant company's civil rights.

On the basis of its established case-law the Court sees no reason to differ from this view⁵. ---

¹ Omständigheterna i målet beskrivs utförligt i avsnitt 6.3.3.

² Se avsnitt 13.2.2.

³ Frågan berördes dock av de domare som anförde skiljaktiga meningar. En av de skiljaktiga domarna, Thór Vilhjálmsón uttalade bl.a. "*It suffices to say that the rather special circumstances of the present case lead me without hesitation to classify AGOSI's claim for the recovery of the gold coins as an assertion of a "civil right" for the purposes of Article 6 § 1 of the Convention.*" Den andre skiljaktiga domaren, L.-E. Pettiti, uttalade bl.a. bolagets försök att återfå guldmynten "*...clearly concerned with 'civil rights and obligations' within the meaning of Article 6 § 1.*"

⁴ Omständigheterna i målet beskrivs i avsnitt 6.3.4.

⁵ Här hänvisades till avsnitt 40 i *Éditions Périscope* mot Frankrike av Europadomstolen. Detta avsnitt ur domen citeras i avsnitt 13.2.1.1.

I målet hade parterna inte ifrågasatt att tvisten rörde en civil rättighet och Europadomstolen såg ingen anledning att ha en annan uppfattning i frågan.

Domstolen prövade därefter frågan hur det brittiska förfarandet stod i överensstämmelse med artikeln. Air Canada gjorde härvid gällande att varken förverkandeförfarandet eller tillgången till rättslig prövning stod i överensstämmelse med artikeln. Särskilt det förhållandet att åtgärdernas proportionalitet inte kunde prövas i ett rättsligt förfarande åberopades av bolaget. Den engelska staten, å andra sidan, påpekade att *the Commissioners* inte kunde förverka egendom utan att saken prövades rättsligt genom "*condemnation proceedings in the High Court*" samt att bolaget haft möjlighet att få till stånd en rättslig prövning av beslutet om lösenbelopp.

Europadomstolen, som noterade att klagomålet avsåg både beslaget av flygplanet och beslutet om lösen, uttalade:

61. As regards the seizure, the relevant provisions of United Kingdom law required the Commissioners to take proceedings for forfeiture once the seizure of the aircraft had been challenged.--- Such proceedings were in fact brought and, with the agreement of the parties, were limited to the determination of specified questions of law. In such circumstances, the requirement of access to court inherent in Article 6 § 1 was satisfied.

62. Furthermore, it was also open to Air Canada to bring judicial review proceedings contesting the decision of the Commissioners to require payment as a condition for the return of the aircraft. As noted above --- had such proceedings been brought, Air Canada could have sought to contest the factual grounds on which the exercise of discretion by the Commissioners was based. However, for whatever reason, such proceedings were not in fact instituted. Against this background, the Court does not consider it appropriate to examine in the abstract whether the scope of judicial review, as applied by the English courts, would be capable of satisfying Article 6 § 1 of the Convention.

63. Accordingly, there has been no violation of Article 6 § 1 of the Convention.

Vad gällde frågan om det fanns möjlighet att få beslaget prövat i domstol påpekade Europadomstolen att det enligt den engelska rätten ankom på *the Commissioners* att pröva frågan i de fall beslagsbeslutet ifrågasattes. Denna prövning hade – med parternas medgivande – emellertid begränsats till vissa frågor. Under omständigheterna ansåg Europadomstolen att kravet på rätt till domstolsprövning enligt artikel 6.1. vara uppfyllt. När det gällde beslutet om lösen konstaterade

Europadomstolen att Air Canada haft möjlighet att inleda ett rättsligt förfarande för att få grunderna för *the Commissioners* bedömning prövade, men att denna rättighet inte utnyttjats. Europadomstolen fann det i denna situation inte vara lämpligt att göra en hypotetisk bedömning huruvida de engelska domstolarnas prövning i detta hänseende skulle ha uppfyllt kraven i artikel 6.1. Sammanfattningsvis fann Europadomstolen att det inte förelegat något brott mot artikel 6.1 i Air Canada-målet. Det kan noteras att domstolen inte var enig; majoriteten bestod av fem domare medan fyra domare var skiljaktiga.

13.2.2 Anklagelse för brott

En annan fråga är om de tänkta förfaranden vi föreslår för punkt-skattekontrollen kan omfattas av de rättigheter artikel 6 ger vid anklagelse för brott. Vid bedömningen av hur en nationell rättsregel skall tolkas i förhållande till det skydd som artikel 6 ger härvidlag är det som tidigare nämnts inte avgörande hur rättsregeln klassificeras i den nationella rättsordningen¹.

13.2.2.1 RÅ 1996 ref. 97

I RÅ 1996 ref. 97² behandlas bl.a. frågan om hur revision med stöd av 7 och 8 §§ tvångsåtgärdslagen i företagsledares bostad förhåller sig till artikel 6.

Länsrätten, vars beslut inte ändrades av kammarrätten, hade beslutat att handlingar fick eftersökas bl.a. i företagsledarens bostad. I målet gjorde denne gällande att de beslutade tvångsåtgärderna stred mot hans rätt att förhålla sig passiv. Regeringsrätten, som fann att innehållet i artikel 6.1 inte utgjorde hinder mot att lämna tillstånd till eftersökande och omhändertagande av handlingar i de aktuella lokalerna, uttalade följande.

Frågan från vilken tidpunkt någon skall anses anklagad för brott i konventionens mening har behandlats i ett antal avgöranden av Europadomstolen... Den vägledning som i förevarande sammanhang kan hämtas från dessa avgöranden synes emellertid

¹ Se avsnitt 10.5.2.

² Detta mål redovisas också i avsnitt 5.3.1.5 och 5.3.2.3.

begränsad, eftersom de närmast rört frågan om den tilltalade erhållit rättegång inom skälig tid. Det finns dock skäl att anta att skyddet enligt artikeln i vart fall inte inträder innan den skattskyldige skäligen kan misstänkas för att ha förfarit i strid mot någon författning eller vederbörande myndighet vidtagit någon åtgärd som tyder på att sådan misstanke föreligger. Enbart den omständigheten att den mot vilken ett förfarande av här nämnt slag, d.v.s. en urvalsrevision, inlett tycker sig ana en misstanke om brott räcker inte för att konventionens regelsystem om rätt till en opartisk och offentlig rättegång skall träda i tillämpning. Det skall tilläggas att det i förevarande mål inte rör sig om en "civil right" i konventionens mening.---

Regeringsrätten finner med hänsyn till det sagda att övervägande skäl talar för att artikel 6 i Europakonventionen inte är tillämplig i målen. Med hänsyn till den oklarhet angående uttrycket "anklagelse...för brott" som ändå kan anses råda finns det emellertid anledning att i sammanhanget något beröra frågan om räckvidden av den rätt den enskilde i Europadomstolens praxis ansetts ha att vara passiv och inte lämna uppgifter som är belastande för honom själv.

Det är till en början tydligt att denna rätt att vara passiv får antas innebära att en person, som vägrat lämna en handling med för honom själv besvärande innehåll, inte får straffas eller bli föremål för tvångsåtgärder i syfte att han skall förmås att aktivt medverka till att handlingen lämnas. De åtgärder varom fråga är i förevarande mål är inte att betrakta som straff. De kan inte heller ses som sådana tvångsåtgärder som syftar till att förmå bolagen till att aktivt överlämna några handlingar. Besluten innebär istället att skattemyndigheten fått medgivande att – när viss utredning inte kunnat erhållas på annat sätt – i utrednings-syfte i vissa utrymmen efterforska och ta hand om handlingar av visst slag. Ett sådant medgivande kan till sin karaktär jämföras med ett beslut om husrannsakan under en förundersökning. Det kan inte antas att rätten enligt artikel 6 att inte behöva lämna vissa uppgifter omfattar ett generellt skydd mot att husrannsakan eller andra liknande åtgärder genomförs som ett led i en förundersökning respektive en skatteutredning.

13.2.2.2 Förverkandebestämmelser m.m.

Europadomstolen prövade i fallen Agosi och Air Canada¹ om det förekommit något brott mot artikel 6 i Europakonventionen avseende

¹ Omständigheterna i dessa mål finns utförligt beskrivna i avsnitt 6.3.3 och 6.3.4.

rätten till en rättvis rättegång samt – i fallet Agosi – rätten att bli betraktad som oskyldig intill dess skulden lagligen fastställts. Både Agosi och Air Canada gjorde gällande att det rättsliga förfarandet inbegrep en straffrättslig bedömning och att det skydd som artikel 6 uppställer i dessa delar inte iakttagits. I Agosi-målet uttalade Europadomstolen:

66. — None of the proceedings complained of can be considered to have been concerned with "the determination of [a] criminal charge" against the applicant company; accordingly, Article 6 of the Convention did not apply in this respect.

Eftersom inget av förfarandena kunde anses innefatta en straffrättslig prövning ansågs artikel 6 i de åberopade delarna inte vara tillämplig.

I Air Canada-målet fortsatte Europadomstolen sitt resonemang från Agosi-målet, bl.a. genom att göra jämförelser med detta:

53. It is further recalled that a similar argument had been made by the applicant in the AGOSI case... On that occasion the Court held that the forfeiture of the goods in question by the national court were measures consequential upon the act of smuggling committed by another party and that criminal charges had not been brought against AGOSI in respect of that act. The fact that the property rights of AGOSI were adversely affected could not of itself lead to the conclusion that a "criminal charge" for the purpose of Article 6, could be considered as having been brought against the applicant company. ---

54. Bearing in mind that, unlike the AGOSI case, the applicant company had been required to pay a sum of money and that its property had not been confiscated, the Court proposes to follow the same approach.

Europadomstolen framhöll inledningsvis att bolaget rent faktiskt inte stått åtalat för en brottslig gärning. Det faktum att ett bolags äganderätt påverkats på ett ogynnsamt sätt av ett brottmålsförfarande riktat mot annan ledde inte till slutsatsen att man kunde anse att bolaget varit åtalat för brott. I sin bedömning framhöll domstolen även det faktum att Air Canada – till skillnad från Agosi – inte förlorat äganderätten genom förverkandet utan endast varit tvunget att betala en lösesumma.

13.3 Överlämnande av mål

13.3.1 Något om instansordning m.m.

De allmänna förvaltningsdomstolarna är länsrätter, kammarrätter och Regeringsrätten¹. Den allmänna forumregeln för länsrätt uttrycks på så sätt att beslut skall överklagas till den länsrätt inom vars län ärendet först prövats, om inte regeringen för visst slag av mål föreskriver något annat (se 14 § 2 stycket lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar). I förordningen (1977:937) om allmänna förvaltningsdomstolars behörighet m.m. finns bestämmelser om grunderna för kammarrätts behörighet att pröva mål. Överklaganden m.m. skall enligt huvudregeln ske hos den kammarrätt inom vars domkrets beslutande förvaltningsdomstol eller domstol i första instans är belägen. Vissa undantag från detta finns angivna i förordningen.

Som tidigare nämnts är Skattemyndigheten i Dalarnas län beslutsmyndighet när det gäller punktskatter². Följaktligen är Länsrätten i Dalarnas län den länsrätt till vilken beslut i punktskatteärenden skall överklagas³. Kammarrätten i Sundsvall prövar mål som avgjorts i första instans av Länsrätten i Dalarnas län.

13.3.2 Nuvarande ordning beträffande överflyttning av mål

Förekommer det vid mer än en länsrätt flera mål som har ett nära samband med varandra får målen handläggas vid en av länsrätterna om det kan göras utan olägenhet för någon enskild (se 14 § tredje stycket lagen om allmänna förvaltningsdomstolar). Närmare föreskrifter om

¹ Kommittén om domstolsväsendets organisation håller för närvarande, på att göra en översyn av den organisatoriska strukturen inom domstolsväsendet. I en första etapp skall kommittén lämna förslag till en ny organisation för domstolsväsendet som helhet (se dir. 1995:102).

² Se avsnitt 12.1.2.

³ Vi har i 1 kap. 7 § lagförslaget intagit en bestämmelse om att *länsrätt är Länsrätten i Dalarnas län*. Anledningen till detta är att även andra myndigheter kan komma att fatta beslut med stöd av lagen; för att undanröja alla tvivel om vilken länsrätt som är behörig vid överklagandet finns den nämnda bestämmelsen. Se vidare författningskommentaren till paragrafen.

överlämnande av mål i det angivna fallet har meddelats av regeringen. I 1 § förordningen (1986:1347) om länsrätts behörighet i vissa mål anges att mål om beskattning bör handläggas vid en länsrätt om det gäller likartade frågor rörande företag i samma koncern eller som på annat sätt har nära samband med varandra; förekommer sådana mål vid fler än en länsrätt bör målen således handläggas vid en länsrätt. En förutsättning är dock att sammanläggningen av flera mål till en länsrätt inte innebär avsevärd olägenhet för enskild. När fråga uppkommer om överlämnande av mål skall samråd ske mellan länsrätterna; om enighet om sammanläggning inte kan uppnås förfaller frågan. Råder olika meningar om vilken länsrätt som skall handlägga målen, skall de handläggas av den länsrätt vid vilken talan först har anhängiggjorts. Parterna skall underrättas om att mål överlämnas¹.

I 4 § förordningen om allmänna domstolars behörighet m.m. finns en bestämmelse om överlämnande av mål mellan kammarrätter, som i stora drag överensstämmer med vad som gäller för länsrätterna enligt 1 § förordningen om länsrätts behörighet i vissa mål. Förekommer i mer än en kammarrätt mål om beskattning som gäller samma förvärvskälla eller som på annat sätt har nära samband med varandra, skall målen handläggas vid en av kammarrätterna, om inte särskilda skäl talar mot detta. Samråd skall på lämpligt sätt ske mellan kammarrätterna; om det råder olika meningar mellan domstolarna om sammanföringen förfaller frågan. Kan enighet inte nås om vilken kammarrätt som skall handlägga målen, skall dessa handläggas av den kammarrätt vid vilken talan först anhängiggjordes.

13.3.3 Översyn inom Justitiedepartementet

En översyn av förvaltningsprocessen pågår för närvarande inom Justitiedepartementet. En särskild utredare har fått i uppdrag att etappvis lämna förslag till fortsatta reformer på området; uppdragets första etapp, som omfattar bl.a. frågan om överflyttning av mål, har redovisats i departementspromemorian Ds 1996:40 Översyn av förvaltningsprocessen. I promemorian föreslås att det i lagen om allmänna förvaltningsdomstolar införs en generell möjlighet till överflyttning av mål mellan domstolarna; en grundförutsättning för

¹ Möjligheten att överflytta mål infördes i samband med att Mellankommunala skatterättens verksamhet överflyttades till länsrätterna. Se vidare prop. 1986/87:47 s. 92 ff.

överflyttning är dock att det föreligger särskilda skäl för det. Bestämelsen bör, enligt förslaget, utformas lika för länsrätt och kammarrätt och ges den innebörden att en domstol får flytta över mål till en annan behörig domstol, om det föreligger särskilda skäl och det kan ske utan avsevärd olägenhet för någon part. Förslaget lämnar således inget utrymme att överlämna mål till en domstol som normalt aldrig handlägger mål av den aktuella typen. Det finns med andra ord en begränsning i möjligheten att överflytta mål som kan härledas från den sakliga kompetensen hos domstolarna¹.

13.4 Prövningstillstånd i kammarrätt m.m.

13.4.1 Allmänt om prövningstillstånd i kammarrätt

I samband med instansordningsreformen 1994 infördes regler om prövningstillstånd i kammarrätt i 34 a § förvaltningsprocesslagen (1971:291). Prövningstillstånd får enligt denna bestämmelse meddelas om det är till vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas av högre rätt (prejudikatdispens), om det finns skäl att ändra länsrättens beslut (ändringsdispens) eller om det annars finns synnerliga skäl att pröva överklagandet (extraordinär dispens). Regler om vilka målgrupper som skall omfattas av krav på prövningstillstånd har inte tagits in i förvaltningsprocesslagen utan i de materiella författningarna.

Kravet på prövningstillstånd i kammarrätt framstår numera som huvudregel på området. Endast i ett begränsat antal måltyper har det ställningstagandet gjorts, att något krav på prövningstillstånd inte skall gälla. Ett sådant område är skattemålen.

13.4.2 Transportkontrollagen

Beslut om transporttillägg kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol (se 16 § andra stycket transportkontrollagen); något krav på prövningstillstånd i ledet kammarrätt – länsrätt finns emellertid inte i lagen. I författningskommentaren till bestämmelsen angavs att skälet

¹ Se Ds 1996:40 s. 129 ff.

till att prövningstillstånd inte föreskrevs var att lagstiftningen var ny och av provisorisk karaktär¹.

13.4.3 Prövningstillstånd i hovrätt i mål om förverkande

Genom våra förslag till bestämmelser om bl.a. skattebeslag och skatteförverkande uppkommer frågan om prövningstillstånd avseende dessa målkategorier. Av denna anledning kan det vara av intresse att något beröra vad som gäller prövningstillstånd i hovrätt i mål om förverkande.

Bestämmelser om prövningstillstånd i hovrätt återfinns i 49 kap. 12 § RB vad avser tvistemål och i 49 kap. 13 § RB vad avser brottmål. I den sistnämnda paragrafens första stycke stadgas bl.a. följande.

13 § I brottmål krävs prövningstillstånd för att hovrätten skall pröva en tingsrätts dom genom vilken den tilltalade inte dömts till annan påföljd än böter eller frikänts från ansvar för brott för vilket det inte är föreskrivet svårare straff än fängelse i sex månader.

Det finns ingen särskild bestämmelse om prövningstillstånd angående förverkande. Enligt författningskommentaren till 49 kap. 13 § RB, får det anses framgå av paragrafens formulering att det krävs prövningstillstånd i hovrätten i de fall då tingsrätten samtidigt som den bestämt påföljden till böter även beslutat om förverkande; när det krävs prövningstillstånd omfattas således alla frågor² som har avgjorts i domen av kravet på prövningstillstånd och detta oavsett om domen överklagats i påföljdsdelen eller inte. I författningskommentaren förtydligas detta på följande sätt³:

—Om den tilltalade överklagar en dom endast i den del som avser förverkande krävs det alltså prövningstillstånd om påföljden i domen har bestämts till böter medan det däremot inte krävs prövningstillstånd för att få förverkandefrågan prövad i de fall påföljden har bestämts till fängelse.

¹ Se prop. 1995/96:197 s. 21.

² Det enda undantaget från denna regel är om avgöranden om enskilda anspråk tagits in i domen (se 49 kap. 13 § andra stycket RB).

³ Prop. 1992/93:216 s.89.

I Domstolsutredningens betänkande SOU 1991:106 Domstolarna inför 2000-talet som låg till grund för bestämmelsen om prövningstillstånd i brottmål, gjordes en undersökning av brottmål på vissa avdelningar i Svea hovrätt och Hovrätten för Västra Sverige. Utredningen fann att det är ganska ovanligt att frågor om förverkande av egendom uppkommer för den kategori brottmål som omfattas av bestämmelsen i 49 kap. 13 § RB. Utredningen drog också slutsatsen att det inte fanns skäl att avstå från att låta kravet på prövningstillstånd omfatta även frågor om förverkande; i den mån sådana frågor förekom var de, enligt utredningens uppfattning, aldrig av så ingripande betydelse för den enskilde att man av den anledningen skulle ha en annan ordning för brottmål där även frågor om förverkande ingick¹.

13.5 Överväganden och förslag

13.5.1 De nya befogenheterna m.m. i förhållande till artikel 6 i Europakonventionen

13.5.1.1 Transport- och lokalkontroller samt omhändertagande

Frågor om vad som omfattas av rekvisiten *civila rättigheter och skyldigheter* samt *anklagelse för brott* är inte enkla att besvara. När det gäller transport- och lokalkontroller ger RÅ 1996 ref. 97 viss vägledning; åtminstone kan man utifrån detta rättsfall försöka göra en tolkning av hur Regeringsrätten skulle se på transport- och lokalkontroller i förhållande till artikel 6, om en fråga beträffande något av dessa institut kom under domstolens prövning². Även beträffande frågan om hur omhändertagandeinstitutet förhåller sig till artikel 6 torde vissa tolkningar kunna göras.

Transport- och lokalkontroller samt omhändertagande är liksom taxeringsrevisioner instrument för skattekontroll. Med hänsyn till att frågor rörande skatteprocess av Europakommissionen inte ansetts kunna hänföras

¹ SOU 1991:106, del A, s.316-317 – I prop. 1996/97:131 lämnar regeringen ett förslag om införande av ett generellt krav på prövningstillstånd i ledet tingsrätt – hovrätt. Om lagändring genomförs i enlighet med förslaget kommer således prövningstillstånd alltid att krävas vid fullföljd till hovrätt oavsett vilken påföljd som bestämts. Det är dock möjligt att propositionen kommer att återkallas; det är oklart om det föreligger majoritet i riksdagen för förslaget.

² Se avsnitt 13.2.1.1 och 13.2.2.1.

till *civila rättigheter och skyldigheter* samt till Regeringsrättens uttalande att taxeringsrevision inte inkräktar på en *civil rättighet* torde man kunna utgå från att även skattekontroller som transport- och lokalkontroller inte inkräktar på *civila rättigheter*. Även omhändertagande kan ses som en del av beskattningsmyndighetens utredningsbefogenheter, varför resonemanget torde vara giltigt även beträffande detta förfarande.

Också beträffande frågan om vilka förfaranden som kan inrymmas i begreppet *anklagelse för brott* ger Regeringsrättens dom viss vägledning. Regeringsrättens slutsats att skatterevisioner, liksom husrannsakan, skall ses som utredningsåtgärder och att de inte torde omfattas av rätten att inte behöva lämna uppgifter enligt artikel 6 kan, enligt vår mening, också appliceras på transport- och lokalkontroller samt omhändertagande.

Enligt vår bedömning torde det skydd som artikel 6 uppställer beträffande *civila rättigheter och skyldigheter* samt *vid anklagelse för brott* inte omfatta transport- och lokalkontroller samt omhändertagande. Detta hindrar inte att dessa kontrollformer kan komma att inkräkta på enskilda rättigheter enligt artikel 8¹. Ett omhändertagande kan dessutom innebära ett ingrepp i nyttjanderätten, som skyddas av artikel 1 i första tilläggsprotokollet². Med hänsyn till de tydliga inslagen av tvång i instituten bör dessa, enligt vår mening, så långt som det är praktiskt möjligt ställas under domstolskontroll.

13.5.1.2 Skattebeslag och skatteförverkande

Som tidigare nämnts har Europakommissionen ansett att skatteprocessen inte innefattas i begreppet *civila rättigheter och skyldigheter*³. Detta hindrar inte att man ändå måste beakta uttalandena i *Air Canada*-målet⁴. Visserligen syftar ett skatteförverkande till att säkra skatteindrivningen; det kan sågas ingå i skatteprocessen i vid bemärkelse. Ett skatteförverkande drabbar dock inte den skattskyldige utan ägaren till den egendom som är föremål för skatteförverkande⁵. Den berör med andra ord materiella

¹ Se avsnitt 5.3.1 och 5.8.1.

² Se avsnitt 6.3.

³ Se avsnitt 13.2.1.1.

⁴ Se avsnitt 13.2.1.2.

⁵ Givetvis är ägaren till egendomen och den skattskyldige i många fall densamme i vart fall avseende de punktskattepliktiga varorna. När det gäller transportmedel m.m. torde ägaren till egendomen ofta vara en annan än den skattskyldige.

värden hos ägaren¹. Det är också den godtroende ägarens rättigheter i form av nyttjanderätt och äganderätt som skall skyddas i enlighet med första tilläggsprotokollets artikel 1².

Man bör i detta sammanhang också komma ihåg att Europadomstolen i Air Canada-målet ansåg att det förhållandet att bolagets äganderätt påverkats ogynnsamt av ett brottsligt förfarande mot en annan person inte innebar att Air Canada kunde anses ha varit anklagad för brottslig gärning. Slutsatsen att viss egendoms ägare inte skall anses vara inblandad i en skatteprocess enbart på den grunden att hans äganderätt påverkas negativt av att en annan person inte fullföljt sina skyldigheter på det fiskala området ligger enligt vår mening nära till hands; även om skatteprocessen inte anses omfattas av begreppet *civila rättigheter och skyldigheter* kan mycket väl en process, i vilken frågan huruvida en persons äganderätt får ge vika för betalning av en annan persons skatteskuld prövas, göra det. Man torde således inte, enligt vår uppfattning, kunna dra några slutsatser vad gäller tillämpningen av artikel 6 från hur förfarandet beträffande den som har en skatteskuld har klassificerats när det gäller att fastställa hur frågor om skatteförverkande av egendom m.m. kopplade till detta förfarande skall bedömas.

Vi anser att det vid en helhetsbedömning långt ifrån kan uteslutas att frågor beträffande skattebeslag och skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag också innefattar *civila rättigheter eller skyldigheter* enligt artikel 6. Detta har också varit vår utgångspunkt när vi utformat våra förslag till bestämmelser om domstolsprövning.

När det gäller frågan huruvida skattebeslag och skatteförverkande kan anses innefatta en *anklagelse för brott* är de uttalanden som Europadomstolen gjorde i Agosi-målet och Air Canada-målet vägledande. Skattebeslag och skatteförverkande torde, enligt vår bedömning, än mindre än beslag och förverkande i brottmål kunna avse *anklagelse för brott*; skattebeslag och skatteförverkande – till skillnad från beslag och förverkande inom straffrätten – bygger nämligen inte på att någon anklagelse om brott riktas mot någon eller ens att brottsmisstanke finns. Vi anser sammanfattningsvis att det finns omständigheter som talar för att skattebeslag och skatteförverkande kan komma att avse *civila rättigheter och skyldigheter* men att de inte kan anses omfattas av skyddet vid *anklagelse för brott*.

¹ Se Europadomstolens uttalanden beträffande materiella värden i målet *Éditions Périscope* mot Frankrike (avsnitt 13.2.1.1 ovan).

² Se avsnitt 6.3 och 6.5.1.

13.5.2 Behovet av ny lagstiftning

De nya befogenheter som beskattningsmyndigheten tillförs enligt våra förslag om transport- och lokalkontroller samt omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande kan karaktäriseras som tvångsmedel, som kan komma att innebära intrång i enskildas integritet. Vi anser det därför vara viktigt att tillämpningen av bestämmelserna så långt det är praktiskt möjligt ställs under domstolskontroll. Den närmare utformningen av den föreslagna domstolskontrollen beskrivs i avsnitt 13.5.3. Frågor om muntlig förhandling, kommunikation, interimistiska beslut och skyndsam handläggning berörs i avsnitt 13.5.4.

Om de av oss föreslagna bestämmelserna om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande m.m. införs kommer Länsrätten i Dalarnas län att tillföras nya komplicerade måltyper med stora inslag av muntlig förhandling och skyndsam handläggning. Sådana åtgärder brukar typiskt sett vara resurskrävande för domstolarna. Det kan därför vara olämpligt att belasta enbart en mindre länsrätt med de nya måltyperna; i vart fall borde ett visst utrymme för flexibilitet när det gäller överlämnande av mål finnas. Även geografiska aspekter bör härvid beaktas. Kontroller av punktskattepliktiga varor är avsedda att göras i hela landet. I många fall torde det av praktiska skäl vara lämpligt att handläggningen i domstol kan ske i närheten av den plats där varor omhändertagits; behovet härav är givetvis särskilt stort då syn eller muntlig förhandling aktualiseras. För att systemet inte skall bli alltför svårhanterligt bör därför möjligheterna att överflytta mål utvidgas på detta område. Våra överväganden beträffande överflyttning av mål presenteras i avsnitt 13.5.5.

Vid utformandet av ny lagstiftning inom förvaltningsrätten måste man numera alltid ta ställning till om det skall krävas prövningstillstånd vid fullföljd till kammarrätt. Denna fråga behandlas i avsnitt 13.5.6.

13.5.3 Former för domstolsprövning

13.5.3.1 Lokalkontroller

De förutsättningar som gäller för att lokalkontroll skall få genomföras finns angivna i 2 kap. 9 och 10 §§ lagförslaget. Med hänsyn till de tydliga inslagen av tvång skall, enligt vår mening, användandet av befogenheten att företa lokalkontroll vara underkastad domstolsprövning. Domstolsprövning behövs dock inte i de fall då samtliga enskilda som berörs av beslutet kunnat underrättas om detta och ingen av de underrättade

uttryckligen motsatt sig kontrollen. I det sistnämnda fallet får beskattningsmyndigheten besluta om lokalkontroll, eftersom det i dessa situationer inte finns samma inslag av tvång. I denna situation föreligger inte heller, enligt vår mening, något behov av en bestämmelse om rätt till överklagande av beskattningsmyndighetens beslut.

Vi föreslår därför att beskattningsmyndigheten – i de fall samtliga enskilda som berörs av beslutet inte har kunnat underrättas eller om en eller flera enskilda uttryckligen motsatt sig kontrollen – skall ansöka i allmän förvaltningsdomstol om rätt att företa lokalkontroll (se 9 kap. 1 § första stycket och 9 kap. 3 § första stycket lagförslaget)¹. Om det föreligger fara i dröjsmål, vilket kan vara fallet exempelvis då beskattningsmyndigheten, med stöd av de befogenheter som föreslås i 4 kap. 1 §, följt varorna till viss plats, bör beskattningsmyndigheten ha möjlighet att fatta ett interimistiskt beslut som genast skall underställas länsrätten; bestämmelser om detta återfinns i 9 kap. 3 § andra stycket lagförslaget.

Beslut om lokalkontroll får verkställas omedelbart om inte något annat anges i länsrättens beslut (se 9 kap. 1 § tredje stycket lagförslaget). Beslutet förfaller om inte verkställighet påbörjas inom en månad från beslutet (se 9 kap. 1 § fjärde stycket lagförslaget).

13.5.3.2 Transportkontroller

Transportkontroll enligt transportkontrollagen föregås idag inte av domstolsprövning. Det finns tungt vägande skäl att inte ändra denna ordning beträffande transportkontroller som sker på offentlig plats. När man skall fatta beslut om transportkontroll, som inte avses att genomföras på enskild plats, är det nämligen i princip inte möjligt att i förväg – på sådant sätt att domstolsprövning är möjlig – bestämma vilken specifik transport som skall kontrolleras. Visserligen kommer de av oss föreslagna spanings- och underrättelsebefogenheterna² säkerligen att leda till att man i vissa fall kan peka ut vissa fordon som särskilt kontrollvärda, men det innebär inte att det är lättare att förutsäga exakt var och när en rörlig transport skall kontrolleras. Beslut om kontroll av förbipasserande trafik måste fattas omedelbart och på platsen, annars har tillfället i de flesta fall gått myndigheten ur händerna. Det finns klara likheter mellan beslut om transportkontroller på annan plats än enskild plats och tullens beslut att kontrollera vissa transporter. Likheter finns också med polisens

¹ Angående resonemanget kring samtycke, se vidare avsnitt 5.8.10.

² Se kapitel 7 och 8.

kontrollarbete vid vägarna när det gäller exempelvis nykterhetskontroller och kontroller av farligt gods. Transportkontrollen företer vad gäller själva förfarandet många likheter med tullens gränskontroll, vilken inte ansetts böra eller kunna föregås av domstolsprövning. Vi anser inte heller att transportkontroll på annan plats än enskild plats är av så ingripande natur för den enskilde att domstolsprövning är nödvändig.

Det bör i detta sammanhang framhållas att transportkontroll inte är tänkt att avse någon längre tidsperiod; om kontrollen pågår i mer än sex timmar måste ett omhändertagandebeslut fattas (se 3 kap. 3 § 1 lagförslaget); eftersom ett omhändertagandebeslut skall kunna överklagas kommer tillgång till domstolsprövning att finnas i de fall där ingrepp i den personliga integriteten framförallt kan tänkas uppstå¹.

Beslut om transportkontroll på enskild plats² fattas av länsrätt på ansökan av beskattningsmyndigheten; i de fall samtliga enskilda som berörs av beslutet underrättas och uttryckligen inte motsätter sig kontrollen får kontrollbeslutet fattas av beskattningsmyndigheten (se 9 kap. 1 § första stycket och 9 kap. 3 § första stycket lagförslaget). Enligt vår uppfattning företer denna typ av kontroller sådana likheter med lokalkontroller att det är rimligt att bestämmelserna om beslutande instans och interimistiska beslut är densamma för de två instituten. Även övriga bestämmelser om transportkontroll på enskild plats överensstämmer med bestämmelserna om lokalkontroll. Således får beskattningsmyndigheten fatta ett interimistiskt beslut om det föreligger fara i dröjsmål (se 9 kap. 3 § andra stycket lagförslaget). Ett beslut om transportkontroll på enskild plats fattat av länsrätt får verkställas omedelbart om inte annat anges i beslutet (se 9 kap. 1 § tredje stycket lagförslaget) och det förfaller om verkställighet inte har påbörjats inom en månad från det beslutet fattades (9 kap. 1 § fjärde stycket lagförslaget).

¹ Se vidare avsnitt 13.5.3.3. – Transportkontrollen avser kontroll av transportmedel och utrymmen där varor kan förvaras under transport. Det kan dock tänkas att myndigheternas undersökning i vissa fall också inkräktar på chaufförens eller befälhavarens (och eventuella passagerares) skydd till privatliv och korrespondens (se framförallt gränsdragningen i fallet Niemietz mot Tyskland, avsnitt 5.3.1.1 ovan). Våra förslag om omhändertagande skall ses som rättssäkerhetsgarantier i de fall kontrollerna är av mer genomgripande natur (se även avsnitt 6.5.3 ovan).

² I 1 kap. 5 § lagförslaget ges en definition av begreppet *enskild plats*.

13.5.3.3 Omhändertagande

Vi föreslår att beslut om omhändertagande får fattas av beskattningsmyndigheten samt att beskattningsmyndighetens beslut kan överklagas till länsrätt av ägaren till omhändertagen egendom (se 9 kap. 3 § tredje stycket och 11 kap. 2 § lagförslaget). Att föreskriva att beslutet skall underställas länsrätten i och med att ett omhändertagande görs torde vara en opraktisk lösning i många fall eftersom ett omhändertagande är tänkt att vara tillfälligt. Om länsrättsprövning skulle göras obligatorisk genom krav på underställning skulle den fråga länsrätten har att pröva i många fall vara förfallen vid domstolens prövning, eftersom skattemyndigheten redan släppt godset.

13.5.3.4 Skattebeslag och skatteförverkande

Det bör ankomma på länsrätten att besluta om skattebeslag och skatteförverkande på ansökan av beskattningsmyndigheten. Vi föreslår därför att bestämmelser med detta innehåll införs (se 9 kap. 1 § första stycket lagförslaget). Vidare föreslår vi att ett beslut om skattebeslag skall kunna fattas av den skattetjänsteman som är på plats vid fara i dröjsmål (se 9 kap. 3 § andra stycket lagförslaget). Behov av detta kan exempelvis uppstå om man finner att det inte längre finns grund att omhänderta en vara (punktskattekontrollen är avslutad) och man inte hinner få skattebeslaget prövat av länsrätten. Om det inte fanns en möjlighet för tjänstemannen att i sådant fall beslagta varan skulle man vara tvungen att släppa den. Beslut om skattebeslag fattat av en tjänsteman bör snarast underställas länsrättens prövning.

Skattebeslag är till sin natur en tillfällig inskränkning av nyttjanderätten till egendomen. Av denna anledning måste det uppställas tidsramar inom vilka frågan om skatteförverkande skall avgöras. När länsrätten fattar beslut om skattebeslag eller fastställer verkställt skattebeslag skall länsrätten, enligt 12 kap. 7 § lagförslaget, utsätta den tid inom vilken ansökan om skatteförverkande skall göras. Om den utsatta tiden är otillräcklig får den förlängas. En framställning om förlängning av tiden skall göras före den utsatta tidens utgång. Om ansökan om skatteförverkande inte inkommer inom utsatt tid är beslutet om skattebeslag förfallet. Vi har vidare föreslagit en ändring av 34 § förvaltningslagen; genom den föreslagna ändringen skall beslut om tidsfrist enligt 12 kap. 7 § lagförslaget kunna överklagas särskilt.

Vid prövning av skatteförverkandefrågan får länsrätt, på yrkande av ägare av egendom som är föremål för skattebeslag, förordna att lösen

skall erläggas i stället för att besluta om skatteförverkande av egendomen (se 3 kap. 15 § lagförslaget). Frågan om lösen skall således handläggas tillsammans med frågan om skatteförverkande. Om länsrätten förordnat att lösen skall erläggas har den enskilde en månad på sig att göra inbetalningen efter att domen vunnit laga kraft; försitter han denna möjlighet skall egendomen i stället anses vara skatteförverkad¹.

13.5.3.5 Förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag

Som tidigare nämnts² finns det två situationer då förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag kan aktualiseras. Ett fall gäller egendom som är utsatt för försämring eller annan nedgång i värde enligt 3 kap. 14 § första stycket lagförslaget. I de fall ägaren inte begär att sådan egendom skall säljas bör det ankomma på länsrätten att på ansökan av beskattningsmyndigheten pröva om försäljning i förtid skall ske (9 kap. 1 § andra stycket lagförslaget). Vid fara i dröjsmål får dock beskattningsmyndigheten fatta beslutet (se 9 kap. 3 § andra stycket lagförslaget). Beslut om förtida försäljning av egendom får verkställas genast, om inte annat särskilt förordnats (se 9 kap. 1 § tredje stycket lagförslaget).

Det andra fallet då förtida försäljning kan aktualiseras är när kostnaderna för förvaring uppgår till eller kan beräknas uppgå till betydande belopp i förhållande till egendomens värde. Detta regleras i 3 kap. 14 § andra stycket lagförslaget. I dessa situationer bör enligt vår uppfattning både beskattningsmyndigheten och ägare till egendom som förvaras ha rätt att ansöka i länsrätt om förtida försäljning (se 9 kap. 1 § andra stycket lagförslaget). Även denna kategori av beslut får verkställas omedelbart om inte annat anges i beslutet (se 9 kap. 1 § tredje stycket). Någon möjlighet för beskattningsmyndigheten att i dessa situationer fatta interimistiska beslut vid fara i dröjsmål har dock inte föreskrivits.

13.5.3.6 Transporttillägg

Beslut om transporttillägg fattas av beskattningsmyndigheten (se 9 kap. 3 § tredje stycket lagförslaget). Besluten kan överklagas till länsrätt

¹ Se även avsnitt 6.5.4.6 ovan.

² Se avsnitt 6.5.4.8.

(11 kap. 5 § lagförslaget). Bestämmelserna om omprövning och överklagande i LPP gäller i tillämpliga delar beslut om transporttillägg (se 11 kap. 3 § lagförslaget)¹.

13.5.3.7 Kostnadsansvaret

Som framgår av avsnitt 12.10. 6 kommer beskattningsmyndigheten att kunna fatta flera olika typer av beslut rörande enskilds ansvar för kostnaderna för förfarandet (se även 8 kap. lagförslaget jämfört med 9 kap. 3 § tredje stycket). Beskattningsmyndighetens beslut angående kostnadsansvaret skall kunna överklagas till länsrätt (se 11 kap. 2 § lagförslaget).

13.5.3.8 Undantagande av handling

Som framgår av avsnitt 5.8.13 skall vissa bestämmelser om undantagande av handling tillämpas vid transport- och lokalkontroller samt då beslut om omhändertagande fattas. Vårt förslag till reglering beträffande undantagande av handling överensstämmer i sak med vad som gäller enligt tvångsåtgärdslagen. Länsrätten prövar således frågor om undantagande av handling från granskning. Om enskild begär att handling som beskattningsmyndigheten vill granska skall undantas, skall handlingen förseglas och överlämnas till länsrätten (se 9 kap. 2 § lagförslaget). På yrkande av den enskilde skall länsrätten vidare pröva om beslut kan fattas utan att domstolen granskar handlingen (se 12 kap. 5 § lagförslaget). Länsrätten får också avgöra hur handling, som endast kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas, skall tillhandahållas i målet. I fråga om sådan upptagning får länsrätten också besluta om begränsningar i rätten att använda tekniska hjälpmedel och sökbegrepp, om det behövs för att handlingen som skall undantas från granskning inte skall bli tillgänglig för beskattningsmyndigheten (se 12 kap. 6 § lagförslaget).

¹ Se vidare avsnitt 12.10.8.

13.5.4 Vissa förfarandefrågor

13.5.4.1 Allmän part m.m.

Som framgår av avsnitt 12.10.1.1 och 12.10.2 skall annan skattemyndighet och tullmyndighet i vissa fall medverka i beskattningsmyndighetens kontroll genom att genomföra den för beskattningsmyndighetens räkning (se även 9 kap. 7 och 8 §§ lagförslaget). Vidare kan beskattningsmyndigheten uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att fatta beslut för beskattningsmyndighetens räkning i visst ärende (se 9 kap. 9 § lagförslaget). Slutligen kan tullmyndighet fatta vissa beslut avseende införsel för privat bruk för beskattningsmyndighetens räkning (se vidare kapitel 14).

Vad gäller om ett beslut fattas av exempelvis en tullmyndighet i norra Sverige för beskattningsmyndighetens räkning? Vilken myndighet skall ompröva beslutet och företräda det allmänna i länsrätten? Vilken länsrätt är behörig att pröva överklagandet? Svaret på dessa frågor är inte givet¹. Vi föreslår därför att det införs en bestämmelse (se 11 kap. 10 § lagförslaget) om vem som är att anse som allmän part när annan myndighet fattat ett beslut för beskattningsmyndighetens räkning. Enligt det nämnda lagrummet är beskattningsmyndigheten part i länsrätten. Beskattningsmyndigheten skall dock kunna besluta att den andra myndigheten skall föra beskattningsmyndighetens talan i målet. Sådant beslut får dock fattas endast om den andra myndigheten medger det och det kan ske utan olägenhet för enskild. Vi föreslår också att en motsvarande bestämmelse införs beträffande rätt att överklaga länsrätts dom och omprövning². För att råda bot på problemet rörande vilken länsrätt som skall anses behörig när annan myndighet fattar ett beslut för beskattningsmyndighetens räkning

¹ Frågan har varit uppe till prövning beträffande en liknande reglering i privatinförsellagen. Länsrätten i Skåne län (beslut den 13 mars 1997 i mål 1589-97E) avvisade i nämnda beslut ett överklagande av ett beslut fattat av Tullmyndigheten i Ystad; beslutet ansågs vara fattat för beskattningsmyndighetens räkning. Se även förslag till ändringar av 8 och 10 §§ privatinförsellagen i prop. 1996/97:116. Genom de föreslagna ändringarna klargörs att Tullverkets beslut om avgift fattas för beskattningsmyndighetens räkning samt att beskattningsmyndigheten skall vara enskilds motpart i allmän förvaltningsdomstol (se prop. 1996/97:116 s. 73).

² Se avsnitt 12.10.8 angående omprövnings- och överklagandebestämmelser. Se även 11 kap. 1 § i lagförslaget.

har vi i 1 kap. 7 § andra stycket definierat länsrätt; med *länsrätt* avses således Länsrätten i Dalarnas län¹.

I 11 kap. 9 § lagförslaget fastslås dessutom att beskattningsmyndigheten skall ha rätt att överklaga samtliga beslut fattade av länsrätten. Bestämmelsen har tagits in i lagförslaget för att undanröja eventuella tveksamheter beträffande beskattningsmyndighetens rätt att överklaga de beslut länsrätten fattat efter underställning².

I 11 kap. 11 och 12 §§ återfinns bestämmelser om RSV:s rätt att företräda det allmänna. Dessa överensstämmer med vad som gäller enligt andra skatteförfattningar. RSV får enligt förslaget ta över uppgiften att föra talan. Verket får vidare överklaga ett beslut, även om det inte fört talan tidigare i målet. RSV för alltid det allmännas talan i Regeringsrätten.

13.5.4.2 Särskild bestämmelse om enskild part m.m.

I 10 § förvaltningsprocesslagen stadgas att ansökningshandling m.m. skall tillställas motpart eller *annan mot vilken åtgärd ifrågasätts*. Detta innebär att det vid en ansökan om lokalkontroll eller transportkontroll på enskild plats blir ägaren till de transportmedel, lokaler eller områden som är föremål för beskattningsmyndighetens ansökan som blir part i länsrätten. Detsamma gäller ägare till egendom som förvaras i transportmedlet eller på platsen. Om någon innehar hyresrätt eller arrenderätt till lokalen eller området blir istället denne part i målet. Vid förhandlingar om omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag blir enligt samma bestämmelse ägaren till egendomen part i domstolen.

Det ligger i sakens natur att ägaren till egendomen i många av dessa fall är okänd, alternativt saknar känt hemvist i riket. För att det inte skall vara omöjligt att få till stånd en domstolsprövning måste därför andra

¹ Detta torde följa redan av den allmänna forumregeln för länsrätt (se avsnitt 13.3.1 ovan). Vi har dock valt att tydliggöra detta med en definition av begreppet, eftersom tolkningsproblem annars skulle kunna uppkomma i de fall en annan myndighet fattar beslut för beskattningsmyndighetens räkning.

² Vid tillkomsten av tvångsåtgärdslagen påtalade Lagrådet att frågan om det allmännas rätt att överklaga länsrättens beslut inte var utredd. Av denna anledning togs det in en bestämmelse i 30 § tvångsåtgärdslagen om att det allmänna skulle ha rätt att överklaga länsrättens beslut; ett av skälen till bestämmelsen angavs i författningskommentaren vara att rättsläget var oklart beträffande det allmännas rätt att överklaga länsrätts beslut, som fattats efter underställning. (Se prop. 1993/94:151 s. 164 och s. 255).

lösningar än den som finns i 10 § förvaltningsprocesslagen prövas. Härvid kan det vara av intresse att titta på hur motsvarande problem har lösts på varusmuggningsområdet. I 20 § VSL anges att om det är fråga om annan egendom än forslingsredskap och ägaren inte är känd eller saknar känt hemvist i riket får talan om egendomens förverkande föras mot forslare eller annan innehavare av den beslagtagna egendomen. Detsamma gäller om delgivning inte kan ske på det sätt som är stadgat för stämning i brottmål¹. En liknande lösning borde kunna användas även vid lokalkontroll, transportkontroll på enskild plats, skattebeslag, skatteförverkande samt förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag. Vi föreslår därför att den som senast innehade varorna får vara part i länsrätten i stället för ägaren i de fall ägaren inte är känd eller saknar känt hemvist i landet. En annan sak är att ägaren alltid har rätt att överta talan i målet (se 11 kap. 13 § lagförslaget).

Skatteförverkande innebär en slutgiltig förlust av äganderätten. Det är därför viktigt att domstolen verkligen försöker hitta ägaren till egendomen. Sedvanliga bestämmelser om delgivning av part måste givetvis iaktas när ägaren till egendomen är känd vilket innebär att de möjligheter till delgivning som finns i delgivningslagen (1970:428) måste användas på föreskrivet sätt. När det gäller de fall då ägaren är okänd föreslår vi att länsrätten i stället skall kungöra i Post och Inrikes tidningar att viss egendom kan komma att skatteförverkas utan att ägaren beretts tillfället att yttra sig om ägaren inte inom viss tid ger sig till känna; i en sådan kungörelse måste självklart förhållandena när godset påträffades samt beskrivning av egendomen lämnas. Bestämmelser om detta återfinns i 12 kap. 2 § första stycket lagförslaget. Det bör understrykas att nämnda bestämmelse skall tillämpas även i de fall där innehavaren anses vara motpart enligt 11 kap. 13 § lagförslaget. Syftet med bestämmelsen är ju att hitta den riktiga ägaren. Om den riktiga ägaren blir känd för länsrätten i ett senare skede får denne också, som tidigare nämnts, överta rollen som motpart (se 11 kap. 13 § andra stycket).

Även beträffande den särskilda bestämmelsen om delgivning m.m. i 12 kap. 2 § lagförslaget har det intagits en bestämmelse om den som har särskild rätt till egendom. En sådan person skall jämföras med ägare vid tillämpningen av paragrafen (se andra stycket). Länsrätten behöver dock utfärda föreläggande i Post och Inrikes tidningar enbart i de fall

¹ I NJA 1977 s. 82 fördes talan mot B. avseende ansvar och förverkande av en bil. Det var klarlagt att bilen tillhörde P., som inte var instämnd i målet. Eftersom ett förverkande var uppenbart obilligt mot P. ogillades förverkandetalan.

det finns särskild anledning att anta att någon innehar särskild rätt beträffande egendomen.

13.5.4.3 Krav på skyndsam handläggning

Frågor rörande transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag bör behandlas skyndsamt av både myndigheter och domstolar. För den enskilde kan ibland stora ekonomiska värden stå på spel och en alltför lång tidsutdräkt vid handläggningen kan förorsaka honom onödig skada. Exempelvis kan näringsidkare komma i dröjsmål med avtalade leveranser efter att en varusändning omhändertagits. Det ligger också i kravet på proportionalitet att målens handläggning inte i onödan fördröjs. Beträffande transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll har framförallt beskattningsmyndigheten intresse av att handläggningen sker snabbt; risken att varorna kan komma att flyttas är här skäl för att beslut skall fattas så fort det är möjligt. Vi föreslår att målens förturskaraktär understryks i lagen genom ett stadgande att de skall handläggas skyndsamt (se 12 kap.1 § lagförslaget).

13.5.4.4 Kommunikation och möjligheten att fatta interimistiska beslut

I 10 – 12 och 18 §§ förvaltningsprocesslagen finns bestämmelser om kommunikation av yrkanden m.m. Huvudregeln är att part har rätt att ta del av vad motparten yrkat och anfört samt att part har rätt att yttra sig över detta. I 28 § samma lag finns möjligheten att fatta interimistiska beslut reglerad. Enligt denna bestämmelse kan domstol som har att pröva ett överklagande förordna att det överklagade beslutet tills vidare inte skall gälla och även i övrigt förordna rörande saken. När någon överklagat ett omhändertagandebeslut till länsrätten kan domstolen således vid behov besluta om inhibition.

Som tidigare anförts bör beslut om bl.a. transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, skattebeslag och förtida försäljning av egendom som är utsatt för försämring eller annan värdenedgång fattas av länsrätten efter ansökan av skattemyndigheten. Beträffande de fall där förvaringskostnaderna är höga kan även ägare till förvarad egendom göra en ansökan om förtida försäljning. Det torde dock inte höra till ovanligheterna att man i nämnda målgrupper inte kan avvakta att målet kommuniceras på sedvanligt sätt utan att beslutet måste fattas omedelbart för att inte ändamålet

med ansökan skall förfalla. För att länsrätten skall kunna fatta ett interimistiskt beslut i anledning av ansökan har därför en bestämmelse om detta tagits in i 12 kap. 3 § lagförslaget. I denna paragraf föreskrivs att länsrätten i de nämnda målgrupperna får förordna rörande saken utan att motparten beretts tillfälle att yttra sig om det föreligger fara i dröjsmål.

13.5.4.5 Muntlig förhandling

I 9 § förvaltningsprocesslagen finns bestämmelser om muntlig förhandling i förvaltningsprocessen. Även om huvudregeln är skriftlig handläggning, kan muntlig förhandling ingå i handläggningen om det kan anses vara till fördel för utredningen eller främja ett snabbt avgörande av målet. Muntlig förhandling skall också hållas om enskild som för talan i målet begär det, om det inte är obehövligt eller särskilda skäl talar emot det.

I viss lagstiftning finns särskilda bestämmelser om muntlig förhandling. Ett exempel på sådan lagstiftning är betalningssäkringslagen i vilken det i 8 § stadgas att muntlig förhandling skall hållas om gäldenären begär det; muntlig förhandling behöver dock inte hållas, om det är uppenbart obehövligt. Gäldenären skall upplysas om rätten till muntlig förhandling.

Beslut om transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag kan medföra sådana ingrepp i den enskildes rättigheter att hans möjlighet att begära muntlig förhandling inte får vara alltför inskränkt. För att likhet skall uppnås med vad som gäller för skattetillägg bör möjligheten till muntlig förhandling beträffande transporttillägg också vara generöst utformad. Vi föreslår därför att muntlig förhandling i de angivna målgrupperna skall hållas i länsrätt och kammarrätt om enskild part begär det. Undantag från detta bör få göras endast om muntlig förhandling är uppenbart obehövlig. Enskild part bör också upplysas om rätten att begära muntlig förhandling (se 12 kap. 4 § lagförslaget).

13.5.5 Överlämnande av mål

Den generella möjlighet att överlämna mål som föreslås i Ds 1996:40 är begränsad av domstolarnas sakliga kompetens. Eftersom Länsrätten i Dalarnas län är den enda domstol som är behörig att handlägga

överklaganden och ansökningar från beskattningsmyndigheten¹ lämnar den föreslagna lagregleringen inget utrymme att lämna över målen till en annan länsrätt i detta fall. Samtidigt kan konstateras att behovet av att lämna över mål torde bli ovanligt stort med de nya målgrupperna. Transport- och lokalkontroller är tänkta att genomföras i hela landet. Följaktligen kommer även omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande att aktualiseras över hela riket. En ytterligare komplikation är att den plats där ett fordon stoppas ofta torde vara en helt annan plats än den plats där ägaren till varorna respektive fordonet befinner sig. Särskilda krav har dessutom ställts upp på handläggningen; den ska vara skyndsam och möjligheten till muntlig förhandling har utformats generöst. Mankanenkelt föreställas sig de komplicerade handläggningssituationer som kan uppstå; skall domstolsledamöterna resa till Luleå eller Sveg, om ett omhändertagande görs efter en transportkontroll i Luleå och den som överklagar beslutet (t.ex. ägaren till lastbilen) bor i Sveg eller är det lämpligare att förhandlingen hålls i länsrättens lokaler? Någon generell lösning på problemen finns inte utan omständigheterna i det enskilda fallet är avgörande för vad som är lämpligast. Allt talar således för att möjligheten att överlämna mål inom detta område måste göras mer flexibel än vid andra måltyper.

Det argument som kan anföras mot en möjlighet till överlämnande av mål är att denna leder till att domstolar som aldrig handlagt den aktuella målgruppen övertar ansvaret, vilket kan ställa till problem vid handläggningen och beslutsfattandet. Den domstol som innehar den sakliga kompetensen på området besitter av naturliga skäl en helt annan kunskap och erfarenhet av målgrupperna än en domstol som normalt inte handlägger sådana målgrupper. Problemet bör dock inte överdrivas. Förvaltningsdomstolarna handlägger idag ett mycket stort antal olika målgrupper och de rättsliga områden som omfattas av domstolarnas arbete är mycket vidsträckt. Vissa mindre målgrupper behandlas dessutom mycket sällan; ofta krävs en förnyad inläsning av rättsområdet när en sådan målgrupp skall behandlas. Det finns således en vana hos domare i förvaltningsdomstolarna att sätta sig in i nya regelsystem och tillämpa dem. Till detta kommer att principen om den sakliga kompetensen beträffande punktskatter delvis hargenombrotits genom transportkontrollagen. Av författningens kommentarer till bestämmelserna om transporttillägg framgår nämligen att beslut om transporttillägg får – när det gäller ärenden som överflyttats från en skattemyndighet till en annan – överklagas till den länsrätt som har att

¹ Se även avsnitt 13.5.4.1 beträffande våra överväganden avseende allmän part m.m.

pröva den beslutsfattande myndighetens beslut¹. Sammantaget är de skäl som talar mot en överflyttningsmöjlighet enligt vår uppfattning inte lika tungt vägande som de skäl som talar för en sådan möjlighet.

Vi föreslår att det införs en möjlighet att överlämna mål angående transportkontroll på enskild plats, lokalkontroll, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag från den behöriga domstolen till annan länsrätt eller kammarrätt (se 12 kap. 8 § lagförslaget). Överlämnande bör kunna ske när det föreligger särskilda skäl för detta och det kan ske utan olägenhet för enskild part. Samråd skall ske på lämplig sätt mellan domstolarna. Kan domstolarna inte komma överens om överlämnande förfaller frågan. Vid bedömningen av om ett mål skall överlämnas måste en helhetsbedömning göras. Härvid kan de uttalanden som gjordes i Ds 1996:40 vara till viss ledning²:

Fördelarna med att kunna flytta över mål när det uppstår behov av muntlighet i förfarandet är främst ekonomiska. Domstolen behöver inte företa en längre resa och får på så sätt mer tid åt andra mål. Den enskilde behöver inte heller i förekommande fall företa en längre resa än nödvändigt. Är handläggningen skriftlig uppstår däremot sällan några fördelar med en överflyttning av enstaka mål.

Vid en diskussion om fördelarna med en möjlighet till överflyttning av mål måste även inverkan av den nya tvåpartsprocessen beaktas. Om ett mål flyttas till en annan domstol för att den enskilde skall få närmare till domstolen kan det innebära en längre resa för det allmänna företrädare. Fördelarna med en överflyttning kan då gå förlorade. I den mån situationen inte är förutsedd i den aktuella speciallagstiftningen bör en överflyttning i sådana fall komma i fråga främst i de fall kostnaderna kan begränsas exempelvis genom att myndigheten uppdrar åt någon befattningshavare vid en annan myndighet att föra myndighetens talan i målet.

Det är således viktigt att de processekonomiska skälen noggrant övervägs innan en överflyttning sker. Med det flexibla system för överflyttning som nu föreslås får domstolarna ett utrymme att avgöra hur ett mål skall handläggas på det enklaste och effektivaste sättet, dock givetvis med utgångspunkten att enskild part inte blir lidande.

¹ Se prop. 1995/96:197 s. 21.

² Ds 1996:40 s.142-143.

13.5.6 Prövningstillstånd i kammarrätt

Idag föreligger inte krav på prövningstillstånd avseende skattemål. De nya måltypen som kommer att införas om våra förslag genomförs är inte skattemål i egentlig bemärkelse utan kan snarare karaktäriseras som mål angående tvångsmedel m.m. Ett annat utmärkande drag som särskiljer målen från "sedvanliga" skattemål är att det är ägaren till egendom och ägare av lokal m.fl. – och inte den skattskyldige – som är part i målet när det är fråga om lokalkontroller, omhändertagande, skattebeslag, skatteförverkande och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag.

Trots att det föreligger vissa olikheter mellan "sedvanliga" skattemål och de målgrupper som följer av vårt förslag finns skäl att inte föreskriva prövningstillstånd i ledet länsrätt – kammarrätt. De nya målgrupperna kommer sannolikt i många fall innefatta lika svåra bedömningar som "sedvanliga" skattemål och följderna kan bli minst lika ingripande för enskilda. Vi anser därför att det – så länge det inte föreligger ett generellt krav på prövningstillstånd på skatteområdet vid fullföljd till kammarrätt – inte bör införas ett krav på prövningstillstånd i de målgrupper som följer av vårt förslag.

14 Införsel för privat bruk

Förslag: Den som för in en vara för vilken skyldighet att betala skatt föreligger enligt privatinförsellagen skall deklarera detta vid införseln. Deklarationen skall avges på heder och samvete. Om införseln görs på bemannad tullplats skall deklarationen lämnas till tulltjänsteman. I annat fall skall deklarationen lämnas till beskattningsmyndigheten; den skall då ha inkommit till myndigheten senast sju dagar efter införseln. Punktskatten skall betalas i samband med att deklaration lämnas. I de fall deklarationen lämnas till beskattningsmyndigheten skall punktskatten betalas genom insättning på ett särskilt konto. I de fall deklarationen lämnas till tulltjänsteman vid bemannad tullplats skall punktskatten betalas till tullmyndigheten; tullmyndigheten skall i dessa situationer besluta om och uppbära punktskatten.

När det gäller införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter föreslås ingen ändring av bestämmelserna om deklarationsskyldighet.

Bestämmelser om gränsdragningen mellan yrkesmässig användning och införsel för privat bruk av punktskattepliktiga varor införs i den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m.

Transportkontroller får genomföras även för kontroll beträffande införsel för privat bruk; när det gäller alkoholdrycker och tobaksvaror dock endast på annan plats än enskild plats. Härvid gäller vissa av bestämmelserna i 2 och 9 kap. lagförslaget beträffande beskattningsmyndighetens befogenheter och enskilds skyldigheter i tillämpliga delar.

Beskattningsmyndigheten får i samband med transportkontroller fatta beslut om omhändertagande och skattebeslag av punktskattepliktiga alkoholdrycker och tobaksvaror som enskild fört in i landet för privat bruk. Länsrätten får på ansökan av beskattningsmyndigheten besluta om skatteförverkande av alkoholdrycker och tobaksvaror som är föremål för skattebeslag; beslut om skatteförverkande får dock inte fattas om sådant hinder som anges i 3 kap. 9 § lagförslaget

föreligger. Beslutet om skatteförverkande får avse egendom motsvarande värdet av den punktskatt som belöper på varorna samt dröjningsavgift och särskild avgift enligt privatinförsellagen.

Beskattningsmyndigheten får i samband med transportkontroll beträffande privatinförsel av mineraloljeprodukter fatta beslut om omhändertagande. Härvid gäller beträffande myndighetens befogenhet och enskilds skyldigheter och rättigheter bestämmelserna i 3 kap. lagförslaget i tillämpliga delar. Länsrätten får på beskattningsmyndighetens ansökan besluta om skattebeslag och skatteförverkande; härvid gäller bestämmelserna i 3 och 9 kap. lagförslaget i tillämpliga delar.

Annan skattemyndighet och tullmyndighet får medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid har myndigheterna samma befogenheter som beskattningsmyndigheten. Tullmyndighet får även fatta beslut om skattebeslag av alkoholdrycker och tobaksvaror för beskattningsmyndighetens räkning. Tullmyndighet får också då införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror görs på bemannad tullplats anmana person att stanna, undersöka väska eller annat handresgods samt företa kroppsvisitation om det finns synnerliga skäl att anta att en i Sverige obeskattad punktskattepliktig vara döljs i den kontrollerades klädedräkt.

Bestämmelserna om biträde från polismyndighet och Kustbevakningen gäller även transportkontroller beträffande införsel för privat bruk.

Bestämmelserna i 5 kap. lagförslaget beträffande punktskattekontrollregistret omfattar också denna punktskattekontrollverksamhet, med undantag för bl.a. bestämmelserna om transportföretags skyldighet att lämna uppgifter ur bokningsregister. Straffbestämmelserna beträffande brott mot skyldighet att stanna på anmaning och att identifiera sig skall gälla även beträffande dessa transportkontroller. De bestämmelser om kostnadsansvar som gäller vid yrkesmässig hantering skall i tillämpliga delar gälla även här. Bestämmelserna om informationsutbyte, omprövning, överklagande och handläggning i domstol i 10, 11 och 12 kapitlen i lagförslaget skall gälla i tillämpliga delar.

14.1 Gällande rätt

14.1.1 Regeringsformen och Europakonventionen

Bestämmelserna i 2 kap. 6 § RF beträffande medborgares skydd mot husrannsakan och liknande intrång och 2 kap. 8 § RF beträffande medborgares rätt att förflytta sig fritt kan givetvis bli aktuella även då myndighetens kontrollåtgärder gäller införsel för privat bruk. Detsamma gäller bestämmelserna om enskilds rätt till motsvarande skydd enligt artikel 8 i Europakonventionen och artikel 2 i protokoll nr 4 till konventionen. I dessa delar hänvisar vi till avsnitten 5.2 och 5.3.

När det gäller kontrollen av införsel för privat bruk måste ytterligare en skyddsbestämmelse i RF beaktas. Enligt 2 kap. 6 § RF är enskild också skyddad mot kroppsvisitation. På samma sätt som då det är fråga om husrannsakan och liknande intrång får skyddet mot kroppsvisitation enligt 2 kap. 12 § RF begränsas genom lag¹.

Den rätt till skydd för privatliv som enskild åtnjuter enligt artikel 8 i Europakonventionen torde omfatta rätt till skydd mot kroppsvisitation². Som framgår av redovisningen i avsnitt 5.3 får dock rätten till skydd för privatlivet begränsas³.

14.1.2 Det svenska undantaget beträffande alkoholdrycker och tobaksvaror m.m.

Sverige beviljades vid anslutningen till EU såvitt avser alkoholdrycker och tobaksvaror övergångsvis ett undantag från huvudregeln i artikel 8 i cirkulationsdirektivet, att privatpersoners inköp endast skall beskattas i inköpslandet⁴. Enligt detta undantag får Sverige⁵ behålla sin tidigare låga kvantitativa gräns för uttag av punktskatt beträffande alkoholdrycker och tobaksvaror. Denna gräns är

¹ Förutsättningarna för begränsning anges i avsnitt 5.2.

² Jämför med van Dijk och van Hoof s. 373.

³ Förutsättningarna för begränsning anges i avsnitt 5.3.

⁴ Se anslutningsfördraget. Överenskommelse har träffats om att låta undantaget fortsätta att gälla till den 30 juni 2000; se rådets direktiv 96/99/EG.

⁵ Även Finland och Danmark har beviljats undantag, se avsnitt 3.6.1.

1. 1 liter spritdryck eller 3 liter starkvin,
2. 5 liter vin,
3. 15 liter starköl,
4. 300 cigaretter eller 150 cigarriller eller 75 cigarrer eller 400 gram röktobak.

Det undantag Sverige medgivits beträffande alkoholdrycker och tobaksvaror innebär att Sverige får beskatta införsel som överstiger de angivna kvantiteterna, vare sig införseln sker för privat bruk eller i yrkesmässig verksamhet; beskattningen sker antingen enligt LAS eller LTS eller enligt privatinförsellagen. De medgivna lägre nivåerna har däremot inte något att göra med uppskattningen av huruvida en införsel sker för privat bruk eller yrkesmässigt. I den delen torde Sverige vara hänvisat till de allmänna, i avsnitt 2.2.3 redovisade riktlinjerna. Dessa riktlinjer har dock inte införlivats i svensk rätt.

Bestämmelser beträffande beskattningen av införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror och vilken kvantitet som får föras in i landet utan att punktskatt skall tas ut finns i privatinförsellagen. Skattesatserna är enligt 1 § denna lag 196 kronor/liter för spritdryck, 45 kronor/liter för starkvin, 27 kronor/liter för vin, 8 kronor/liter för starköl, 95 öre/styck för cigaretter, 44 öre/styck för cigarriller eller cigarrer och 489 kronor/kg för röktobak.

Enligt 2 § första stycket privatinförsellagen skall skatt inte tas ut till den del införseln uppgår till högst de nivåer som fastställts i överens- kommelsen om undantag. I kvoten för vin ingår sedan den 1 januari 1997 alkoholisk; vin definieras nämligen numera i 1 § privatinförsellagen som annat vin än starkvin samt annan alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 3,5 men inte 15 volymprocent och som inte är starköl.

I 2 § andra stycket samma lag finns en särbestämmelse beträffande tobaksvaror; för tobaksvara skall skatt, oavsett vad som anges i första stycket, inte tas ut till den del införseln uppgår till högst 40 cigaretter eller 20 cigarrer eller cigarriller eller 100 gram röktobak. Denna bestämmelse har samband med bestämmelserna om proviantering och försäljning i tax-free-butiker. Den är inte avsedd att innebära en inskränkning av den ovan angivna kvoten.

Bestämmelserna i 2 § gäller endast för resande som är bosatt i annat land än Sverige samt för resande som är bosatt i Sverige om inresan skett med luftfartyg i yrkesmässig trafik eller om utlandsvis-

telsen varat längre än 24 timmar eller om varorna beskattats i annat land som är medlem i Europeiska unionen¹.

Den som för in en vara för vilken skatt skall betalas enligt ovan, skall, enligt 4 § första stycket privatinförsellagen, vid införseln anmäla detta till beskattningsmyndigheten, som med stöd av anmälan beslutar den skatt som skall betalas för varje skattepliktig införsel. Skatten skall betalas senast två veckor efter dagen för detta beslut genom insättning på ett särskilt konto.

Enligt 4 § andra stycket samma lag skall Tullverket för beskattningsmyndighetens räkning ta emot anmälan när införseln sker där bemannad tullplats finns. Tullverket skall då också besluta om skatten för beskattningsmyndighetens räkning. Verket får i samband därmed uppbära skatten samt vidta nödvändig skattekontroll. Det finns inte någon bestämmelse om inom vilken tid skatten måste vara betalad i de fall Tullverket beslutat om skatten; detta kommenteras inte heller i förarbetena till bestämmelsen². Avsikten torde dock vara att samma regler skall gälla som då beskattningsmyndigheten fattat beslutet. I varje fall tillämpas bestämmelserna på det sättet.

Enligt 4 § tredje stycket samma lag skall Tullverket om möjligt på annan plats än bemannad tullplats se till att anmälan kan lämnas på annat sätt. Verket skall i sådana fall vidarebefordra anmälan till beskattningsmyndigheten. I dessa situationer har Tullverket inte någon befogenhet att besluta om och uppbära skatt samt företa kontroll.

Bestämmelser om skattskyldigs skyldighet att anmäla införsel finns även i 5 § privatinförsellagen. Enligt detta lagrum skall den som för in en vara för vilken skatt skall betalas enligt privatinförsellagen anmäla detta till Tullverket när inresan sker där bemannad tullplats finns. Om införseln sker på annan plats skall anmälan lämnas till Tullverket om möjlighet att göra det tillhandahållits av verket. I annat fall skall anmälan om införsel lämnas till beskattningsmyndigheten senast tre dagar efter införseln. – Bestämmelserna i 5 § privatinförsellagen infördes vid en ändring av lagen per den 1 juli 1996, då flertalet av bestämmelserna i förordningen (1994:1615) om beskattning av införsel för privat bruk av alkoholdrycker och

¹ Av 3 § privatinförsellagen framgår att lagen inte gäller införsel från ett område som ligger inom EG:s tullområde men utanför EG:s skatteområde (jämför med 9 § tullagen) samt sådan införsel där varor förvärvats av bl.a. utländsk beskickning och förutsättningar att medge återbetalning av skatten enligt 31 a § LAS och 31 a § LTS föreligger.

² Se prop. 1995/96:166 s. 108.

tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen (privatinförseliförordningen) togs in i lagen.

Enligt 7 § privatinförsellagen skall en särskild avgift påföras resande som vid fullgörandet av anmälningsskyldigheten lämnat oriktig uppgift. Avgiften är femtio procent av det skattebelopp som inte skulle ha påförts honom om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Avgift skall också påföras resande som fört in vara för vilken skatt skall betalas enligt privatinförsellagen utan att anmäla detta. Avgiften är då femtio procent av den skatt som påförs honom.

Enligt 8 § privatinförsellagen är det beskattningsmyndigheten som skall påföra särskild avgift, utom i de fall den oriktiga uppgiften lämnats i anmälan direkt till Tullverket eller det vid kontroll som Tullverket företagit framkommit att anmälan inte lämnats; i de fallen skall Tullverket påföra särskild avgift¹.

I 9 § första stycket privatinförsellagen finns en straffbestämmelse. Den som uppsåtligen eller av oaktsamhet lämnar uppgift som befins oriktig eller underlåter att anmäla skattepliktig införsel enligt privatinförsellagen döms till böter. I ringa fall skall dock inte dömas till ansvar. Av andra stycket samma paragraf framgår att VSL inte skall tillämpas på införsel enligt privatinförsellagen utom såvitt avser 13 § och 24 § första stycket VSL² samt att inte heller skattebrottslagen skall tillämpas på sådan införsel.

Lagrådet anförde i yttrande över förslaget till privatinförsellag bl.a. följande³ beträffande förhållandet mellan 7 och 9 §§ privatinförsellagen.

Enligt 7 § andra stycket i remissförslaget skall särskild avgift påföras en resande som har fört in en vara för vilken skatt skall betalas enligt lagen utan att anmäla detta; avgiften får dock enligt 12 § efterges om det är uppenbart oskäligt att ta ut densamma. Den som uppsåtligen eller av oaktsamhet underlåter att anmäla skattepliktig införsel enligt lagen skall enligt 9 § dessutom dömas till böter. Den särskilda avgiften drabbar alltså samma personkrets som bötesstraffet och förutsättningarna för sanktionerna är också i praktiken desamma. Med hänsyn härtill finns det inte några egentliga skäl för en ordning enligt vilken ekonomiska sanktioner för samma förfarande skall fastställas i

¹ I prop. 1996/97:116 föreslås (s. 73) att paragrafen skall få den utformningen att Tullverket skall påföra särskild avgift för beskattningsmyndighetens räkning.

² 13 § VSL gäller förundersökning och 24 § första stycket VSL gäller rätt för befattningshavare vid Tullverket att föra talan m.m.

³ Se prop. 1995/96:166 s. 160.

två skilda procedurer. I den mån det finns ett önskemål att göra den ekonomiska konsekvensen särskilt kännbar kan ju detta tillgodoses inom ramen för endera av sanktionerna.

Lagrådet förordar därför att det övervägs att antingen bötesstraffet eller också den särskilda avgiften utgår.

Lagrådets yttrande i denna del bemöts i propositionen¹ på följande sätt.

Lagrådet anser i sitt yttrande att det inte finns egentliga skäl för en ordning enligt vilken två ekonomiska sanktioner för samma förfarande skall fastställas i två skilda procedurer och att det därför bör övervägas att antingen bötesstraffet eller den särskilda avgiften utgår. Regeringen har i och för sig förståelse för denna synpunkt. Med hänsyn till att det i de aktuella fallen normalt kommer att röra sig om skatteundandraganden av förhållandevis begränsad storleksordning skulle det ligga närmast till hands att enbart ha en särskild avgift. Enligt regeringens mening är det emellertid inte lämpligt att helt avkriminalisera underlåtenhet att anmäla skattepliktigt införsel. En straffsanktion bör därför finnas. Om å andra sidan bötesstraff skulle vara den enda sanktionen skulle i vissa fall för exempelvis personer med låga inkomster bötesstraffet i kronor räknat bli lågt i förhållande till den undandragna skatten. De två olika sanktionerna kompletterar således i viss mån varandera. Regeringen är därför inte beredd att följa lagrådets rekommendation i denna fråga.

Beslut enligt privatinförsellagen får enligt 10 § privatinförsellagen överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Någon bestämmelse om vilken myndighet som skall vara part i domstolen finns inte. I prop. 1996/97:116 föreslås² dock att det skall införas en bestämmelse enligt vilken beskattningsmyndigheten skall vara part i allmän förvaltningsdomstol.

Enligt 1 § privatinförselförordningen får RSV och GTS efter samråd med RSV meddela de ytterligare föreskrifter som behövs för verkställigheten av privatinförsellagen. GTS har utfärdat sådana föreskrifter³; RSV har ännu inte utfärdat några föreskrifter.

¹ Se prop. 1995/96:166 s. 44.

² Se s. 73 i nämnda prop.

³ TFS 1996:19 II; Generaltullstyrelsens föreskrifter och allmänna råd för verkställigheten av lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen.

Flertalet av inregränslagens bestämmelser om Tullverket befogenheter gäller även Tullverkets kontroll av införsel av varor som skall beskattas enligt privatinförsellagen. Tulltjänstemännen får således även vid denna typ av kontroll anmana personer att stanna¹ och undersöka transportmedel, containrar, lådor och andra utrymmen där varor kan förvaras vid införsel från eller utförsel till ett annat EU-land². Tulltjänstemännen får också undersöka handresgods, såsom resväskor och portföljer, samt handväskor och liknande som medförs av en resande vid inresa från eller utresa till ett annat EU-land. Vidare är bestämmelserna i 6 och 13 §§ inregränslagen beträffande den kontrollerades skyldigheter att lämna uppgifter, visa upp handlingar och i övrigt medverka i kontrollen samt kostnadsansvaret tillämpliga³. Dessutom skall enligt 14 § inregränslagen transportföretag, som befordrar resande från ett annat EU-land, utan kostnad för staten ställa de lokaler och anordningar till Tullverkets förfogande, som, enligt vad GTS bedömer, behövs för undersökning av resgods och fordon som resande för med sig, för förhör och kroppsvisitation av resande samt för tullpersonal under uppehåll i tjänstgöringen. Även bestämmelserna i 15 och 16 §§ inregränslagen beträffande transportföretags skyldighet att ställa lokaler och anordningar till förfogande och att lämna uppgifter ur bokningsregister⁴ är tillämpliga. Vidare är också bestämmelserna i 17§ beträffande tullmyndighets rätt att omhänderta varor⁵ tillämpliga.

Slutligen är också den till skyldigheten att stanna och lämna uppgifter och uppvisa handlingar knutna straffbestämmelsen i 19 § inregränslagen tillämplig⁶.

Antalet anmälningar av införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror är inte särskilt stort, även om det stadigt ökar. Under år 1995 gjordes 66 anmälningar. Under perioden januari - juni 1996 gjordes 144 anmälningar. Under andra halvåret 1996 skedde en markant ökning; antalet anmälningar uppgick till 1 461. Under januari 1997 gjordes 166 anmälningar. Den totala skatten på den här angivna anmälda införsel för privat bruk uppgår till ca 3 040 000 kronor. Härav var i februari 1997 ca 1 655 000 kronor obetalda.

¹ Se även avsnitt 12.5 beträffande rätten att anmana personer att stanna.

² Se även avsnitt 5.5.6.

³ Se även avsnitt 5.5.6.

⁴ Se även avsnitt 8.10.3.

⁵ Se även avsnitt 6.4.4.

⁶ Se även avsnitt 11.2.1.

14.1.3 Mineraloljeprodukterna

Artikel 9.3 har införlivats med den svenska lagstiftningen genom 4 kap. 11 § LSE. Enligt detta lagrum är den som för privat ändamål för in bränsle till Sverige från ett annat EG-land skyldig att betala skatt för bränslet, om han inte visar att skatt har betalats för det i Sverige, när det är fråga om

1. flytande bränsle som är avsett för uppvärmning och som förs in på annat sätt än genom distansförsäljning enligt 9 §¹, eller
2. motorbränsle som förs in på annat sätt än i fordonstank, bränsletank på fartyg eller luftfartyg eller i reservdunk som rymmer högst 10 liter².

Bestämmelsen gäller också den för vars räkning införseln äger rum.

I förarbetena till LSE sägs³ beträffande bestämmelsen i 4 kap.

11 § bl.a. följande.

Vad som avses med annat än sedvanligt transportsätt för flytande bränsle avsett för uppvärmning anges i första stycket 1. Det rör sig om transport på annat sätt än i fordon som används yrkesmässigt. Avsikten är alltså att flytande bränslen som är avsedda för uppvärmning skall transporteras endast i näringsidkares tankfordon. Om en privatperson hyr ett sådant fordon och transporterar bränsle som beskattats i ett annat EG-land skall han alltså bli skyldig att betala skatt för bränslet här i landet. --- Vad gäller motorbränsle är det sedvanliga sätt på vilket privatpersoner transporterar sådant bränsle i fordonets bränsletank eller i reservdunkar. En privatperson som påträffas med en släpvagn lastad med ett flertal fat innehållande dieselolja bör med stöd av denna bestämmelse kunna åläggas att visa att bränslet beskattats i Sverige. Om han inte gör det blir han skyldig att betala skatt på bränslet enligt reglerna i denna paragraf.

Av 5 kap. 3 § LSE framgår att skattskyldigheten för införsel för privat bruk inträder när bränslet förs in i Sverige. Enligt 6 kap. 2 § andra stycket LSE skall den som är skattskyldig för införsel för

¹ Se avsnitt 2.2.2 beträffande distansförsäljning.

² Jämför med 4 kap. 1 § tredje stycket LSE; skattskyldighet föreligger inte för bränsle som förs in till Sverige i normal bränsletank på motordrivet fordon eller till fordonet kopplad släpvagn, fartyg eller luftfartyg som används yrkesmässigt om bränslet är avsett att användas i motor på fordonet, släpvagnen, fartyget eller luftfartyget under transporten.

³ Prop. 1994/95:54 s. 112.

privat bruk lämna deklARATION när bränslet förs in i Sverige; deklARATIONEN skall ha inkommit till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag då bränslet fördes in till Sverige.

I 6 kap. 1 § LSE anges att bestämmelserna i LPP om förfarandet vid beskattning gäller för skatt enligt LSE om inte annat särskilt anges. Detta innebär att bl.a. bestämmelserna om deklarationsgranskning i LPP är tillämpliga beträffande skatt på införda mineralolja-produkter. I övrigt finns det varken i LSE eller annan lag några bestämmelser som kan tillämpas för punktskattekontroller av införsel för privat bruk av mineralolja-produkter. Däremot finns det i 10 kap. 9 och 10 §§ LSE bestämmelser om tillsyn och kontroll beträffande användningen av märkta oljeprodukter¹.

Den ovan nämnda hänvisningen till bestämmelserna i LPP innebär också att punktskatten för mineralolja-produkter som förts in i landet för privat bruk skall vara inbetalad senast den dag då deklARATION skall ha kommit in; detta följer av 5 kap. 1 § LPP.

14.2 Överväganden och förslag

14.2.1 Inledning

Som framgår av redogörelsen för gällande rätt följer rätten att ta ut punktskatt vid införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror av ett visserligen förlängt med ändå till sin natur tillfälligt undantag från cirkulationsdirektivet, medan rätten att ta ut punktskatt vid införsel för privat bruk av mineralolja-produkter finns inskriven i cirkulationsdirektivet. Förutsättningarna för beskattning, och därmed också för kontroller i samband härmed, är således i nuläget delvis olika. Vi har därför valt att i viss utsträckning behandla dessa områden var för sig.

Nedan följer först ett inledande avsnitt beträffande RF och Europakonventionen och därpå ett avsnitt beträffande behovet av ny eller ändrad lagstiftning. Därefter följer ett avsnitt beträffande gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk. Så följer ett avsnitt som kort berör den lagtekniska lösningen. Därpå följer ett avsnitt som behandlar de mer allmänna bestämmelser som vi anser skall gälla i kontrollverksam-

¹ Se vidare kapitel 15.

heten beträffande införsel för privat bruk av såväl alkohol- och tobaksvaror som mineraloljeprodukter. I det därpå följande avsnittet behandlas de särskilda bestämmelserna beträffande alkohol- och tobaksvaror; det avsnittet innehåller också förslag till ändringar i privatinförsellagen. Slutligen behandlas de särskilda bestämmelserna beträffande mineraloljeprodukter.

14.2.2 Regeringsformen och Europakonventionen

Kontroller av enskilda privata transportmedel kan givetvis komma att innebära intrång i enskilda integritet. En genomsökning av exempelvis en husvagn eller husbil skulle kunna innebära ett stort intrång i enskilda rätt till skydd enligt både 2 kap. 6 § RF och artikel 8 i Europakonventionen; sådana kontroller skulle i många fall kunna vara att jämföra med kontroller i hem. Dessutom åtnjuter som nämnts tidigare enskild rätt till skydd mot kroppsvisitation enligt såväl 2 kap. 6 § RF som artikel 8 i Europakonventionen. Vidare kan självklart en kontroll som inleds med att enskild anmanas att stanna inkräkta på svensk medborgares rätt att förflytta sig fritt enligt 2 kap. 8 § RF samt rätten att röra sig fritt enligt artikel 2 i protokoll 4 till Europakonventionen. Som nämnts tidigare får dock rätten till skydd enligt ovan inskränkas om det är nödvändigt i ett demokratiskt samhälle för att tillgodose vissa godtagbara ändamål. Som tidigare konstaterats torde kontroller som sker för att säkra skatteindrivningen ha ett godtagbart ändamål. Det är dock viktigt att minnas att kontrollåtgärderna alltid måste stå i proportion till ändamålet. Vid bedömningen av vilka kontrollåtgärder som är godtagbara och står i proportion till ändamålet måste den omständigheten, att kontroller som avser enskildas privatliv och hem kan innebära kännbara intrång i den enskildes integritet, alltid beaktas.

14.2.3 Behovet av ny eller ändrad lagstiftning

14.2.3.1 Införseln för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror

Som framgår av redogörelsen för gällande rätt har beskattningsmyndigheten överhuvudtaget inte några kontrollbefogenheter beträffande införsel för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror. Kontrollerna utförs uteslutande av Tullverket, i samband med att de resande passerar gränsen. Det är i praktiken också Tullverket som fattar de

flesta besluten om beskattning och särskild avgift. De anmälningar som görs beträffande införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror görs nämligen i stort sett bara av resande som passerar gränsen på platser där det finns kontrollerande tullpersonal. Flertalet anmälningar görs dessutom först sedan tullen beslutat att kontrollera resenären. Beskattningsmyndigheten har från lagens ikraftträdande till den 1 februari 1997 tagit emot endast två anmälningar.

Enligt vår uppfattning faller det sig naturligt att kontrollerna normalt utförs av Tullverket för beskattningsmyndighetens räkning eftersom kontrollerna i praktiken företas i samband med att de resande passerar gränsen. De är vidare till sin karaktär sådana att de utgör en naturlig del av tullens arbete. Kontrollerna av införsel för privat bruk är emellertid rena punktskattekontroller; de bör stå under beskattningsmyndighetens ledning. Därför bör också beskattningsmyndigheten ha befogenhet att utföra kontroller. Behov av nya bestämmelser föreligger således i denna del.

Det finns också skäl att överväga vissa ändringar av befintliga bestämmelser. Enligt samstämmiga uppgifter från de tillämpare som vi varit i kontakt med fungerar systemet med anmälningar dåligt. Som nämnts ovan görs anmälningar i stort sett endast av de resande som passerar gränsen på en plats där det finns kontrollerande tullpersonal. Det är vidare vanligt att de som anmält införsel för privat bruk inte betalar in skatten. Som framgått ovan har mer än hälften av den totala punktskatten på de alkoholdrycker och tobaksvaror som anmälts under perioden 1995 - januari 1997 inte betalats in¹. Det har visat sig vara svårt att driva in punktskatten i efterhand. Det är vanligt att de resande uppger falska adresser. Vidare tycks det ha satts i system att utländska medborgare utan hemvist i landet "bär in" varorna och uppger att det är fråga om införsel för privat bruk, när syftet i själva verket är att sälja varorna vidare. Det förekommer också upplägg som liknar *the Man in Black*-upplägget², det vill säga att den som för in varorna gör det på uppdrag av annan, som skall ha varorna för sitt eget privata bruk. När anmälarna är utländska medborgare utan hemvist i landet är det givetvis hart när omöjligt att driva in punktskatten i efterhand. Till allt detta kommer den problematik med dubbelsanktionering som Lagrådet pekade på i sitt ovan berörda yttrande³.

¹ Se avsnitt 14.1.2.

² Se avsnitt 2.2.4 beträffande detta rättsfall.

³ Se avsnitt 14.1.2.

Vi har från olika håll fått förslag på hur bestämmelserna skulle kunna ändras. Ett förslag är att införsel av alkoholdrycker och tobaksvaror endast skall få göras vid gränspassager där det finns bemannade tullplatser samt att införselanmälan alltid skall göras till tullmyndighet. Ett annat förslag är att punktskatten och den särskilda avgiften skall erläggas kontant direkt vid gränspassagen i de fall oanmälda varor påträffas vid en kontroll och resenären hävdar att det är fråga om införsel för privat bruk. Det föreslås också att varorna skall kunna beslagtas och förverkas i de fall resenären saknar medel att betala skatten och avgiften vid kontrollen.

14.2.3.2 Införseln för privat bruk av mineraloljeprodukter

Sveriges rätt att ta ut punktskatt i samband med införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter beror som tidigare påpekats inte på ett undantag från cirkulationsdirektivet. Beskattningsrätten följer i stället direkt av cirkulationsdirektivet. Förutsättningarna för kontroll är således i viss utsträckning desamma som då det är fråga om yrkesmässig införsel av mineraloljeprodukter. Däremot kan den omständigheten att det normalt är fråga om betydligt mindre skattebelopp än vid yrkesmässig införsel påverka synen på vad som kan anses vara en nödvändig och proportionerlig kontrollåtgärd. Det finns ändå skäl att överväga huruvida några av de bestämmelser som vi föreslår beträffande den yrkesmässiga införseln även kan tillämpas beträffande införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter.

14.2.4 Gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk

Frågan huruvida punktskattepliktiga varor förvärvats för yrkesmässig användning eller för privat bruk aktualiseras på ett flertal olika sätt i den av oss föreslagna punktskattekontrollverksamheten. Exempelvis avses vissa kontrollåtgärder kunna företas endast beträffande det som är eller kan antas vara yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor (se 1 kap. 1 § andra stycket jämfört med 13 kap. 1 § lagförslaget). Sverige har visserligen som redovisats i avsnitt 14.1.2 beviljats ett undantag som innebär att Sverige får behålla sina före EU-inträdet gällande kvantitativa gränser för uttag av punktskatt beträffande alkoholdrycker och tobaksvaror. Dessa kvantitativa

gränser är dock inte avsedda att utgöra gränser för huruvida införsel sker för yrkesmässig användning eller för privat bruk. Införseln kan givetvis ske för privat bruk även om den överstiger de nyssnämnda gränserna; innebörden av undantagsbestämmelsen är endast att punktskatt får tas ut även vid privatinförsel.

Det är självklart att det måste finnas några riktlinjer för hur bedömningen av om införsel sker för yrkesmässig användning eller för privat bruk skall göras; detta gäller såväl alkohol- och tobaksvaror som mineraloljeprodukter. Enligt vår uppfattning skall gränsdragningen ske i enlighet med de riktlinjer som finns angivna i cirkulationsdirektivet. Såsom redovisats i avsnitt 2.2.3 anges i artikel 9.2 första stycket i cirkulationsdirektivet att medlemsstaterna för att fastställa om varor förvärvats för kommersiella ändamål måste ta hänsyn bl.a. till

- innehavarens kommersiella status och dennes skäl för att inneha varorna,
- den plats där varorna finns eller, i förekommande fall, det använda transportsättet,
- alla handlingar som hänför sig till varorna,
- varornas beskaffenhet och
- varornas kvantitet.

Dessa omständigheter måste således beaktas. Bestämmelsen bör med andra ord införlivas i svensk rätt, i vart fall i de avseenden som vi behandlar. Vi föreslår att så sker. Med tanke på att bedömningen utgör ett led i en kontrollverksamhet som kan innebära tämligen stora intrång i enskildas integritet och ingrepp i exempelvis äganderätten, är det enligt vår mening lämpligt att dessa riktlinjer införs i den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter (se 1 kap. 9 och 10 §§ lagförslaget). Bestämmelserna om gränsdragning mellan yrkesmässig användning och införsel för privat bruk skall således gälla vid tillämpningen av bestämmelserna i lagförslaget.

När det gäller alkohol- och tobaksvarors kvantitet får medlemsstaterna till ledning för bevisningen fastställa referensnivåer, som inte får understiga de i artikel 9.2 andra stycket i cirkulationsdirektivet angivna nivåerna¹. Det är således upp till var medlemsstat att avgöra om den anser det vara lämpligt att införa referensnivåer. Enligt vår mening skulle referensnivåer kunna vara till praktisk hjälp i vid bedömningen av om det är fråga om yrkesmässig användning eller införsel för privat bruk. Det bör dock påpekas att införandet av

¹ Dessa lägsta nivåer anges i avsnitt 2.2.3.

referensnivåer inte skulle innebära att införsel av en punktskattepliktig vara i en kvantitet som understiger referensnivån inte kan bedömas ske för yrkesmässig användning. Referensnivåerna innebär endast att affärer som överskrider nivåerna kommer att anses vara gjorda i förvärvssyfte såvida inte den enskilde nöjaktigt kan visa att så inte är fallet¹. Vi föreslår således att även bestämmelser om referensnivåer skall införas i den av oss föreslagna lagen. Vi föreslår vidare att dessa nivåer skall vara de i artikel 9.2 i cirkulationsdirektivet angivna nivåerna (se 1 kap. 11 och 12 §§ lagförslaget).

14.2.5 Något om den lagtekniska lösningen

Enligt vår mening bör bestämmelserna om punktskattekontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk finnas i samma lag som reglerar punktskattekontrollverksamheten beträffande införsel för yrkesmässig användning. I 1 kap. 1 § andra stycket 3 lagförslaget anges att bestämmelserna i lagen är tillämpliga beträffande införsel för privat bruk av punktskattepliktiga varor med den inskränkning som anges i 13 kap. 1 §; vi har valt att samla bestämmelserna beträffande införsel för privat bruk i kapitel 13, sist i lagen. I de fem inledande paragraferna i kapitlet finns vissa allmänna bestämmelser som skall tillämpas avseende såväl alkohol- och tobaksvaror som mineraloljeprodukter. Därefter följer i 6 - 12 §§ särskilda bestämmelser beträffande införsel för privat bruk av alkoholvara eller tobaksvara. I 13 - 16 §§ finns särskilda bestämmelser beträffande införsel för privat bruk av mineraloljeprodukt.

14.2.6 Allmänna bestämmelser om punktskattekontrollverksamhet beträffande införsel för privat bruk

Vår utgångspunkt är att de bestämmelser som vi föreslår beträffande den kontrollverksamhet som är inriktad på kommersiell införsel också i viss utsträckning skall kunna tillämpas i kontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk. Av 1 kap. 1 § andra stycket 3 lagförslaget framgår att bestämmelserna i lagen är tillämpliga

¹ Jämför med avsnitt 2.2.3.

beträffande införsel för privat bruk med den begränsning som anges i 13 kap. lagförslaget. Vi anser det vara viktigt att det tydligt framgår av lagtexten exakt vilka bestämmelser som gäller också beträffande privatinförseln. Därför stadgas i 13 kap. 1 § första stycket lagförslaget att beskattningsmyndigheten då punktskattekontrollverksamhet avser införsel för privat bruk av punktskattepliktig vara får använda befogenheter eller fatta beslut enligt lagen endast i den utsträckning behörighet följer av kapitlet. I samma stycke stadgas också att enskild vid sådan verksamhet endast har de skyldigheter enligt lagen som anges i kapitlet.

Avsikten är således att ett flertal av bestämmelserna i den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter också skall tillämpas i kontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk. Självklart skall de inledande bestämmelserna i kapitel 1 beträffande lagens tillämpningsområde och definitioner gälla. Vidare skall givetvis proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § tillämpas. Vidare skall även bestämmelserna beträffande undantagande av handling i 1 kap. 13 - 15 §§ och 9 kap. 2 § samt bestämmelsen beträffande användande av tekniska hjälpmedel och sökbegrepp m.m. i 1 kap. 16 § gälla. Det finns inte heller anledning att ha andra bestämmelser beträffande utlämnande av uppgifter, omprövning och överklagande samt handläggning i domstol; bestämmelserna i 10, 11 och 12 kapitlen gäller därför i tillämpliga delar. Även bestämmelserna om straff i 7 kap. gäller i tillämpliga delar; som framgår ovan föreslår vi att bestämmelsen om enskilds skyldighet att identifiera sig skall gälla även vid transportkontroller beträffande införsel för privat bruk. Vidare skall förare eller befälhavare på fartyg vara skyldig att stanna på anmaning (se 13 kap. 6 § 1 och 13 kap. 13 § 1); bestämmelserna i 9 kap. 11 § om befogenhet att ge anmaning att stanna skall också gälla. Vi föreslår att också de straffbestämmelser som är knutna till dessa skyldigheter skall gälla även då enskild brutit mot skyldighet att stanna eller identifiera sig vid transportkontroll av införsel för privat bruk (se 7 kap. 2 - 3 §§ samt 13 kap. 1 § andra och tredje styckena lagförslaget).

Enligt vår uppfattning bör det av oss föreslagna punktskattekontrollregistret kunna användas – i tillämpliga delar – även i denna kontrollverksamhet. Undantag bör dock göras för de bestämmelser som tar direkt sikte på den yrkesmässiga hanteringen, nämligen bestämmelserna beträffande uppgifter om transporttillägg, transportkontrollbrott och transportkontrollförseelse samt bestämmelserna om tillgång till uppgifter ur transportföretags bokningsregister (se 13 kap. 1 § fjärde stycket lagförslaget).

Punktskattekontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk av punktskattepliktiga varor skall stå under beskattningsmyndighetens ledning. På samma sätt som då det är fråga om kontroller av den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor måste dock beskattningsmyndigheten ha möjlighet att samverka med andra myndigheter. Vi föreslår därför att annan skattemyndighet och tullmyndighet skall få medverka även i denna kontrollverksamhet¹ samt att bestämmelsen beträffande polismyndighets och Kustbevakningens biträde skall gälla även kontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk (se 13 kap. 2 - 4 §§ lagförslaget). De förutsättningar som gäller för beskattningsmyndigheten vid genomförandet av dessa transportkontroller skall givetvis gälla även då kontrollerna genomförs av tjänstemän vid andra skattemyndigheter eller tullmyndigheter (se 13 kap. 5 § lagförslaget). Också bestämmelsen i 9 kap. 9 § lagförslaget om beskattningsmyndighetens rätt att uppdra åt annan myndighet att fatta beslut samt bestämmelsen i 9 kap. 11 § lagförslaget om befogenheten att ge anmaning att stanna skall tillämpas. Detsamma gäller bestämmelserna om protokollföring och utfärdande av bevis över verkställighet i 9 kap. 4 och 5 §§ lagförslaget (se 13 kap. 2 § lagförslaget). Slutligen anser vi att bestämmelserna om ansvaret för kostnaderna för förfarandet skall gälla också beträffande denna kontrollverksamhet (se 13 kap. 1 § andra stycket lagförslaget).

14.2.7 Införsel för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror

14.2.7.1 Inledning

Som framgår ovan har vi valt att i viss utsträckning behandla de båda områdena införsel för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror samt införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter var för sig. I detta avsnitt behandlas införseln för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror. Avsnittet innehåller dels förslag till särskilda bestämmelser i 13 kapitlet i den av oss föreslagna nya lagen, dels förslag till ändringar i privatinförsellagen.

¹ Se även avsnitt 14.2.7.10 beträffande tullmyndighets medverkan.

14.2.7.2 Införsel endast på anvisad plats

Som nämnts ovan har vi från myndighetshåll fått förslaget att införsel av alkohol- och tobaksvaror endast skall få göras vid gränspassager där det finns bemannade tullplatser samt att införselanmälan alltid skall göras till tullmyndighet.

Privatinförsellagen omfattar all införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror från annat medlemsland och således inte bara den införsel som sker sedan resenärer inhandlat sina tax-free-ransoner i de butiker som finns på flygplatser och i hamnar eller ombord på flygplan och färjor. Tullstationer med dygnet-runt-bemanning finns i stort sett bara på de stora flygplatserna och i de större hamnarna; som exempel kan nämnas att det vid landgränsen till Finland finns endast en tullstation, i Haparanda, som är bemannad dygnet runt. Ett krav på att alla som reser in i landet med varor som skall anmälas enligt privatinförsellagen skall ta stora omvägar för att ta sig till bemannade tullstationer kan – bortsett från de betydande praktiska problem som det skulle medföra – knappast vara förenligt med den grundläggande principen om fri rörlighet för personer och varor. Det skulle givetvis innebära ett märkbart hinder för det fria flödet av varor.

Vi finner således att det inte är möjligt att styra all införsel för privat bruk till bemannade tullstationer.

14.2.7.3 Deklaration i stället för anmälan

Den som för in en vara för vilken skatt skall erläggas enligt privatinförsellagen skall anmäla detta. Denna anmälningsplikt har utformats med förebild i VSL, även om begreppet anmälan inte används i VSL. Anmälan enligt privatinförsellagen är således både en deklaration beträffande punktskatten och en anmälan av själva införseln. Att sammanblandningen av de båda instituten är olycklig framgår bland annat av den kritik som Lagrådet riktat mot den dubbelsanktionering som uppstått genom att en person genom att företa eller underlåta att företa en viss handling, det vill säga anmälan, kan drabbas både av den särskilda avgiften som riktar sig mot deklarationsskyldigheten och bötesstraffet som riktar sig mot införselanmälningskyldigheten¹.

¹ Se avsnitt 14.1.2.

Det kan vidare ifrågasättas om en bestämmelse om obligatorisk anmälan av införsel av punktskattepliktiga varor från annat EU-land står i överensstämmelse med principen om varors fria rörlighet. Undantaget från cirkulationsdirektivet innebär inte att Sverige får ha bestämmelser som hindrar eller begränsar *införseln* av alkoholdrycker eller tobaksvaror. Detta är inte heller syftet med privatinförsellagen; den handlar enbart om beskattningen och förfarandet vid beskattningen av införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror. Därför finns det enligt vår uppfattning inte någon anledning att föreskriva att den som för in punktskattepliktiga alkoholdrycker eller tobaksvaror skall anmäla införseln. Det den enskilde i stället bör åläggas att göra, för att beskattning skall kunna ske, är att avlämna deklaration i de fall skyldighet att betala skatt föreligger. Vi föreslår därför att bestämmelserna om införselanmälan och den därtill hörande straffbestämmelsen i 9 § privatinförsellagen tas bort och att 4 § privatinförsellagen istället utformas på följande sätt. Den som för in en vara för vilken skatt skall betalas enligt privatinförsellagen skall vid införseln självant deklarera detta. Deklarationen skall då införseln görs vid en bemannad tullplats lämnas till tulltjänsteman. Om införseln görs på annan plats skall deklarationen lämnas till beskattningsmyndigheten. I de senare fallen skall deklarationen ha inkommit senast sju dagar efter det att införseln gjordes. Vi har således valt att föreslå en tidsfrist på sju dagar i stället för fem dagar, som är vanlig på punktskatteområdet. Vi anser den något längre tidsfristen vara motiverad eftersom det i dessa fall är fråga om införsel som görs av privatpersoner. Dessa måste ha en rimlig chans att få tag på deklaraionsblanketter, att fylla i dessa och att skicka iväg dem.

Deklarationen skall lämnas självant. En deklaration som lämnas först sedan resenären kontrollerats och befunnits ha punktskattepliktiga varor med sig skall inte anses ha lämnats självant.

Vi har medvetet valt att renodla konstruktionen på så sätt att deklaration skall lämnas antingen till tulltjänsteman på bemannad tullplats eller till beskattningsmyndigheten. Vi anser det inte vara lämpligt att ha ett system med deklaraionslådor vid gränspassager där det inte finns bemannade tullstationer. Ett system med sådana lådor fyller enligt vår uppfattning ingen uppgift om inte kontroller görs regelmässigt och med korta tidsintervall på de platser där lådorna sitter, kontroller som givetvis skulle kunna betraktas som gränskontroller.

14.2.7.4 Den särskilda avgiften

Som framgår av redogörelsen för gällande rätt skall en särskild avgift påföras resande som vid fullgörande av anmälningsskyldighet lämnat uppgift som befinns oriktig. Med hänsyn till vårt ovan presenterade förslag att deklaration skall lämnas i stället för anmälan, föreslår vi att den särskilda avgiften i stället skall träffa den som vid fullgörande av *deklarationsskyldighet* lämnat uppgift som befinns vara oriktig samt vidare att detsamma skall gälla då den resande underlåtit att inge *deklaration* (se förslaget till ändring av 7 § privatinförsellagen).

Den nyssnämnda särskilda avgiften uppgår i dag till femtio procent av det skattebelopp som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften hade godtagits eller, vid underlåtelse att anmäla, av den skatt som påförs. När det gäller den särskilda avgift som den skattskyldige kan drabbas av i samband med den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor, transporttillägget, har vi föreslagit att beloppet skall uppgå till fyrtio procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på varorna¹. Med hänsyn till likheterna mellan de båda sanktionerna anser vi att det är lämpligt att de utgår med samma procentsats. Det är enligt vår mening inte rimligt att ha en kraftfullare sanktion mot oegentligheter vid införsel för privat bruk än vid införsel för kommersiellt bruk. Vi föreslår därför att procentsatsen även i det förstnämnda fallet skall vara fyrtio procent (se förslaget till ändring av 7 § privatinförsellagen).

14.2.7.5 Betalningen av punktskatten

Enligt nuvarande bestämmelser har den skattskyldige två veckor på sig att betala in skatten efter det att beskattningsmyndigheten har fattat beskattningsbeslutet; vad gäller de situationer då Tullverket fattar beslutet finns som nämnts ovan inte några bestämmelser om när punktskatt skall betalas. Bestämmelsen om tidsfrist torde ha endast praktiska skäl; den skattskyldige är inte närvarande när beskattningsbeslutet fattas och det kan ta ett tag innan han har fått del av beslutet och haft möjlighet att göra inbetalningen.

Punktskatten på alkoholdrycker och tobaksvaror är lätt att räkna ut. Som framgår av redogörelsen för gällande rätt utgår skatten med ett fastställt belopp för en viss mängd av en vara. Det borde således

¹ Avgiften uppgår i dag till endast 20 procent; se avsnitt 10.5.3.

inte vara alltför svårt för den skattskyldige att själv räkna ut vilken skatt som skall erläggas, särskilt om deklaraionsblanketten utformas på ett lika utförligt sätt som de anmälningsblanketter som används i dag; på dessa anges de olika varuslagen och skattesatserna. Enligt vår mening finns det inte något som hindrar att punktskatten på samma sätt som vid införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter betalas i samband med att deklaration lämnas. En jämförelse kan också göras med självdeklarationen och därmed sammanhängande system för uträkning och betalning av kvarstående inkomstskatt. Den enskilde förutsätts klara av skatteberäkningen och betala in skatten även i dessa fall.

Vi föreslår således att punktskatten skall betalas samtidigt som deklaration lämnas (se förslaget till ändring av 4 § andra stycket privatinförsellagen). Då deklaration lämnas till tulltjänsteman vid bemannad tullplats skall punktskatten betalas direkt till Tullverket, som således både beslutar om och uppbär punktskatten för beskattningsmyndighetens räkning. Då deklaration inges till beskattningsmyndigheten skall punktskatten betalas in samtidigt som deklarationen inges genom insättning på ett särskilt konto. Som framgår av avsnitt 14.2.7.3 har den enskilde i sådana fall sju dagar på sig att avge deklaration. Följaktligen skall inbetalningen ha gjorts inom sju dagar; betalning anses vara gjord den dag den bokförs på det särskilda kontot.

Som nämnts i avsnitt 9.3.3 påförs punktskatter i stor omfattning genom automatiska beslut. Enligt vår mening vore detta lämpligt även beträffande de punktskatter som påförs med stöd av privatinförsellagen. Vi föreslår därför att det i privatinförsellagen införs en bestämmelse härom (se förslaget till 5 § privatinförsellagen). Således skall om deklaration lämnats i rätt ordning beskattningsbeslut anses ha fattats i enlighet med deklarationen. Vidare skall då deklaration inte har lämnats i rätt ordning skatten anses ha bestämts genom ett beskattningsbeslut till 0 kronor; om deklaration kommer in senare skall beslutet i stället anses ha fattats i enlighet med deklarationen, om omprövningsbeslut inte har meddelats dessförinnan.

14.2.7.6 Transportkontroller

Kontrollerna av införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror skall vara rena punktskattekontroller. De skall därför enligt vår uppfattning stå under beskattningsmyndighetens ledning. Av den anledningen är det inte tillfredsställande att beskattningsmyndigheten inte har någon som helst befogenhet att utföra kontroller,

vilket är fallet i dag. Det bör därför övervägas om någon av de bestämmelser om kontrollbefogenheter som vi föreslår att beskattningsmyndigheten skall ha beträffande den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor kan tillämpas också för kontroll av införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror.

Vid bedömningen av vilka kontrollbefogenheter som kan komma i fråga måste det som tidigare framhållits beaktas att det när kontrollerna gäller privatpersoner finns en större risk för intrång i enskilds skydd för privatliv och hem än då det är fråga om kontroll av yrkesmässig hantering. Enligt vår uppfattning skulle kontroller motsvarande lokalkontroll och transportkontroll på enskild plats vara för långtgående; en befogenhet att gå in i hem för att undersöka om enskilda fullgjort sin skyldighet att deklarerat att de tagit in 'några flaskor för mycket' skulle definitivt inte stå i proportion till ändamålet med en sådan kontroll.

Enligt vår mening är den kontrollbefogenhet som kan komma i fråga transportkontroll på plats som inte är enskild plats.

Det finns ytterligare en omständighet som gör att det framstår som naturligt att beskattningsmyndigheten i viss utsträckning får använda transportkontrollinstitutet även i detta sammanhang. Som framgår av avsnitt 5.8.3 föreslår vi att transportkontrollinstitutet skall kunna användas inte bara beträffande det som är eller kan antas vara en yrkesmässig transport, utan överhuvudtaget beträffande pågående transporter och då varor på-, av- eller omlastas. Grunden för detta förslag är inte bara att vi anser att transportkontroll skall kunna användas även beträffande införsel för privat bruk, utan även att det kan vara mycket svårt att se huruvida en transport är yrkesmässig eller inte, särskilt då det är fråga om så föga skrymmande varor som exempelvis cigaretter; som tidigare nämnts har mycket stora kvantiteter cigaretter hittats i personbilar, skåpbilar och husbilar. Enligt vår uppfattning är det därför överhuvudtaget inte lämpligt att begränsa möjligheten att företa transportkontroll till sådana situationer då det föreligger en misstanke om att transporten är yrkesmässig. Beskattningsmyndigheten får således enligt vårt förslag redan härigenom en befogenhet att kontrollera privata transporter, även om syftet i det fallet givetvis är att kontrollera eventuell yrkesmässig hanteringen. Det framstår därför som naturligt att beskattningsmyndigheten även får kontrollera införsel för privat bruk vid transportkontroll.

I och med att skyldigheten att inkomma med deklaration enligt vårt förslag i vissa fall inte inträffar förrän sju dagar efter införseln, kan syftet med transportkontrollen – på samma sätt som syftet med kontroller av yrkesmässiga transporter – inte knytas till fullgörandet

av deklarationsskyldigheten utom i de fall införseln gjorts vid bemannad tullplats. I övrigt blir syftet att i möjligaste mån säkerställa att deklarationsskyldigheten kommer att uppfyllas och att punktskatten kommer att betalas.

Det kan givetvis ifrågasättas hur stora resurser beskattningsmyndigheten skall förväntas lägga ned på kontrollen av införsel för privat bruk. De stora skatteundandragandena finns givetvis inom den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor; det är också där tyngdpunkten i kontrollverksamheten bör ligga. Man får inte heller glömma att proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § lagförslaget givetvis gäller även vid kontroll av införsel för privat bruk; att genomföra en genomgripande och tidsödande transportkontroll enbart i syfte att söka efter någon liter sprit eller något paket cigaretter skulle givetvis föra för långt. I praktiken torde beskattningsmyndigheten mycket sällan komma att utföra transportkontroller enbart för att kontrollera införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror. Det torde snarare vanligen bli fråga om att beskattningsmyndigheten i samband med transportkontroller av den yrkesmässiga hanteringen också kontrollerar införsel för privat bruk. Det finns dock situationer då en transportkontroll som riktar sig enbart mot införsel för privat bruk skulle kunna fylla en viktig funktion. Som exempel kan nämnas att det enligt uppgifter från företrädare för Tullverket arrangeras bussresor till Tyskland vars huvudsyfte är att bereda passagerarna möjlighet att föra in alkoholvaror i landet för privat bruk utan att betala punktskatt. Denna trafik har fått en tämligen stor omfattning. Det vore naturligtvis lämpligt om transportkontroller kunde genomföras beträffande dessa transporter.

Vid de transportkontroller som avser införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror bör beskattningsmyndigheten ha samma befogenheter som vid de transportkontroller som avser den yrkesmässiga hanteringen när det gäller att undersöka transportmedlet och de utrymmen där punktskattepliktiga varor kan förvaras under transport¹.

Det finns visserligen inget behov av befogenheter som riktar sig mot hanteringen av ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet, såsom eftersökande av sådana dokument, men det kan givetvis förekomma att det finns andra handlingar som är av betydelse för beskattningen, såsom exempelvis kvitton. Beskattningsmyndigheten bör därför ha rätt att eftersöka handlingar. Det kan också finnas ett behov av att ta prov på varorna. Vidare bör bestämmelserna om

¹ Se avsnitt 5.8.6.

enskilds skyldighet att identifiera sig gälla även vid dessa transportkontroller. Skyldigheten att stanna på anmaning behandlas i avsnitt 14.2.6. Likaså bör bestämmelserna i 2 kap. 8 § lagförslaget beträffande enskilds skyldighet att öppna låsta utrymmen och ansvara för packning och transport gälla. Detsamma gäller bestämmelserna i 2 kap. 14 § lagförslaget om myndighetens befogenhet att bereda sig tillträde till utrymmen eller lokaler och försegling. – Såsom framgår ovan har den enskilde även vid dessa transportkontroller möjlighet att begära att vissa handlingar skall undantas från granskningen¹.

Vi föreslår således att beskattningsmyndigheten skall kunna göra transportkontroller på annan plats än enskild plats även beträffande införelse för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror samt att bestämmelserna i 2 kap. 4 - 6, 8 och 14 §§ lagförslaget² beträffande myndighetens befogenheter och enskilds skyldigheter vid sådan kontroll skall gälla.

Vid utförandet av transportkontroller beträffande införelse för privat bruk måste myndigheten beakta att risken för intrång i enskildas integritet kan vara större än då kontrollerna avser yrkesmässiga transporter. Att en kontroll kan innebära intrång i skyddet för privatlivet är uppenbart. Om kontrollen exempelvis omfattar genomsökning av en husbil kan den också innebära ett intrång i enskilds skydd för sitt hem. Vidare kan en genomsökning av väskor och annat handresgods som används för privat bruk uppfattas som integritetskränkande. Den avvägning av proportionaliteten mellan skälen för kontrollåtgärden och det intrång eller men i övrigt som den innebär för den enskilde som skall ske enligt den föreslagna proportionalitetsbestämmelsen måste göras med särskild försiktighet i dessa fall. Det resonemang som förs i avsnitt 5.8.12 gäller givetvis i hög grad även dessa kontroller.

14.2.7.7 Omhändertagande

Även om en transportkontroll givetvis skall genomföras så att den innebär minsta möjliga men för enskild, kan den dra ut på tiden. Beskattningsmyndigheten skall med stöd av bestämmelserna om transportkontroll exempelvis kunna stoppa charterbussar och

¹ Se avsnitt 14.2.6.

² 2 kap. 7 § lagförslaget skall givetvis inte tillämpas; den paragrafen rör skyldighet att tillse att ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet medföljer transporten.

Beskattningsmyndigheten skall med stöd av bestämmelserna om transportkontroll exempelvis kunna stoppa charterbussar och kontrollera passagerarnas (och givetvis också chaufförens) införsel för privat bruk. Det är inte otroligt att en sådan transportkontroll skulle kunna innebära att resenärerna försenas genom att transportmedlets ordinarie avgångstid inte kan hållas. En transportkontroll kan också komma att ta tid exempelvis för att det är svårt att fastställa huruvida införseln görs för yrkesmässig användning eller för privat bruk.

Den enskilde bör inte hamna i ett sämre läge vid kontroll beträffande införsel för privat bruk än vid kontroll beträffande yrkesmässig användning. Därför bör enligt vår mening bestämmelserna om omhändertagande gälla i tillämpliga delar. Detta innebär bl.a. att ett beslut om omhändertagande alltid skall fattas om en transportkontroll inte avslutats inom sex timmar från det att den påbörjades¹ eller om det vid en transportkontroll finns behov av att kvarhålla ett transportmedel, som används för att yrkesmässigt beforda passagerare, så att ordinarie avgångstid inte kan hållas².

Vi anser att omhändertagande av varor och handlingar skall få göras om det behövs för punktskattekontrollen. Givetvis skall omhändertagandet också kunna omfatta exempelvis transportmedel eller transporthjälpmiddel; även här är förutsättningen att omhändertagandet behövs för punktskattekontrollen. Ett omhändertagande av handlingar skall få bestå om handlingen behövs som bevis i ärende eller mål enligt den av oss föreslagna lagen, LAS, LTS eller LPP. Omhändertagandet skall också kunna omfatta emballage, behållare eller förvaringsmaterial. Däremot anser vi att det skulle föra för långt att låta beskattningsmyndigheten omhänderta tekniska hjälpmiddel; som tidigare nämnts torde omhändertagande av handlingar i samband med införsel för privat bruk avse kvitton och liknande.

Vi föreslår således att bestämmelserna i 3 kap. 1 § första och tredje styckena, 3 kap. 2 § första stycket, 3 kap. 3 § 1 och 3, 3 kap. 4 och 5 §§ samt 3 kap. 12 § lagförslaget skall tillämpas (se 13 kap.

¹ De transportkontroller som får utföras är transportkontroller på annan plats än enskild plats; således finns inget krav på domstolsprövning i dessa fall. Av denna anledning kommer rekvisitet *inom den tid som domstolen förordnat* i 3 kap. 3 § 1 lagförslaget inte att få någon betydelse.

² Däremot gäller naturligtvis inte 3 kap. 3 § 2 lagförslaget eftersom den punkten avser lokalkontroll och transportkontroll på enskildplats; dessa kontrollformer skall inte användas beträffande införsel för privat bruk av alkohol- eller tobaksvaror.

om omhändertagande eller den som fått i uppdrag av myndigheten att sköta förvaringen; se vidare våra överväganden i avsnitt 12.10.6.

14.2.7.8 Skattebeslag och skatteförverkande

Det kan givetvis inträffa att resenären inte har tillräckliga likvida medel tillgängliga för att betala punktskatten i samband med att deklaration inges till tullen på bemannad tullplats. Staten måste i en sådan situation ha en möjlighet att säkerställa att punktskatten verkligen betalas in senare. Det kan också hända att den skattskyldige vägrar att betala punktskatten. Det kan vidare inträffa att beskattningsmyndigheten vid en transportkontroll finner att omständigheterna är sådana att det inte framstår som troligt att den skattskyldige kommer att betala in punktskatten. Även i dessa situationer måste staten i möjligaste mån kunna säkerställa att punktskatten verkligen betalas in. Därför bör det enligt vår mening finnas en möjlighet att fatta beslut om skattebeslag. Vi föreslår därför att det införs en bestämmelse härom (se 13 kap. 7 § lagförslaget). Förutsättningen för att beslut om skattebeslag skall få fattas skall vara att det inte framgår att punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige; detta överensstämmer med regleringen avseende den yrkesmässiga hanteringen. Liksom då det är fråga om skattebeslag beträffande varor som är föremål för yrkesmässig hantering måste beslutet om skattebeslag kunna avse ett värde som överstiger det värde som får skatteförverkas (se nedan beträffande detta värde).

För att skattebeslagsinstitutet inte skall stå i orimlig proportion till syftet med detsamma skall beslagsmöjligheterna begränsas till att bara kunna omfatta påträffade alkoholdrycker eller tobaksvaror med tillhörande emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial; att inkludera exempelvis transportmedel skulle enligt vår uppfattning vara orimligt. Härmed kommer de värden som skattebeslag får göras för i de allra flesta fall inte att uppgå till några större belopp. Med hänsyn härtill anser vi att beslut om skattebeslag i dessa fall skall få fattas av beskattningsmyndigheten eller, om införseln görs på bemannad tullplats, av tullmyndighet (se 13 kap. 7 och 10 §§ lagförslaget). Den skattebeslagtagna egendomen skall förvaras av den myndighet som beslutat om skattebeslaget eller den som fått i uppdrag av myndigheten att sköta förvaringen.

I de fall skattebeslag aktualiseras då införseln görs på bemannad tullplats kommer punktskatten att ha förfallit till betalning när det eventuella beslutet om skattebeslag fattas. Då införseln har gjorts på annan plats och beskattningsmyndigheten i samband med en

transportkontroll fattar beslut om skattebeslag, torde punktskatten i många fall inte ha förfallit till betalning vid beslutstillfället¹. Det bör dock framhållas att den allmänna proportionalitetsbestämmelsen torde ge den enskilde ett gott skydd även i dessa situationer; beslut om skattebeslag får givetvis fattas endast om skälen för att fatta ett sådant beslut uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för enskild. I detta ligger att myndigheten självklart skall nöja sig med en mindre ingripande åtgärd om syftet – säkrandet av punktskatteintäkten – kan uppnås med hjälp av en sådan åtgärd. Skattebeslag torde således inte komma i fråga om den enskilde identifierat sig och lämnat adressuppgifter och det inte finns skäl att ifrågasätta de lämnade uppgifterna eller att av annan anledning anta att punktskatten inte kommer att betalas. I de fall den skattskyldiges namn och adress är kända torde en självklar förutsättning för att skattebeslag skall kunna komma i fråga vara att det rör sig om en större mängd varor; att besluta om skattebeslag beträffande en enstaka flaska eller några få cigarett-paket i dessa fall torde knappast vara att anse som en proportionerlig åtgärd. Om å andra sidan den enskilde vägrar att identifiera sig och hans identitet sålunda inte är känd för myndigheten, torde grund för skattebeslag föreligga. En annan grund för skattebeslag kan vara att den enskilde saknar känt hemvist i Sverige; i det fallet torde skattebeslag kunna komma i fråga även beträffande relativt små kvantiteter av alkohol- eller tobaksvaror.

Samtidigt som beskattningsmyndigheten eller tullmyndigheten beslutar om skattebeslag skall myndigheten också fastställa den tid inom vilken betalning skall göras; myndigheten skall också i ett senare skede kunna medge förlängning om den fastställda tiden inte räcker till (se 13 kap. 7 § tredje stycket lagförslaget). Beslutet om förlängning skall kunna överklagas särskilt (se förslaget till ändring i förvaltningsprocesslagen).

Några av de bestämmelser som gäller skattebeslag vid yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor bör gälla även dessa skattebeslag. De absoluta hinder för skattebeslag som anges i 3 kap. 6 § andra stycket skall självklart också gälla beträffande införsel för privat bruk. Sålunda får beslut om skattebeslag inte fattas om det framgår att punktskatt inte skall betalas i Sverige eller om punktskatten erläggs i rätt tid. Medgivet anstånd utgör inte hinder för skattebeslag. Vidare skall skattebeslaget stå i samma förhållande till brottsutredningar; beslag ibrottsutredning eller brottmål skall således

¹ Jämför med avsnitt 14.2.7.5.

ha företräde¹. Vidare skall egendom som är föremål för skattebeslag förvaras av beskattningsmyndigheten eller den som fått i uppdrag av myndigheten att göra det; bestämmelsen beträffande möjligheten att låta egendomen kvarbli i innehavarens besittning skall givetvis inte gälla. Vidare skall egendomen vårdas väl och stå under noggrann tillsyn. Slutligen skall det vara möjligt att på ägarens begäran eller efter beslut av länsrätten genast sälja beslagtagna egendom som är utsatt för försämring eller värdenedgång. Länsrätten skall också på ansökan av beskattningsmyndigheten eller ägaren till egendomen i fråga kunna besluta om förtida försäljning om kostnaderna för förvaring uppgår till eller beräknas uppgå till betydande belopp i förhållande till egendomens värde. Vid prövningen av skatteförverkande frågan skall intäkterna av förtida försäljning träda i stället för den sålda egendomen. (Se hänvisningen till bestämmelserna i 3 kap. i 13 kap. 7 § lagförslaget.)

Bestämmelserna om omprövning i 27-28 §§ förvaltningslagen och överklagande i 23-25 §§ samma lag gäller beslut om skattebeslag i ärenden beträffande införsel för privat bruk av alkohol- eller tobaksvaror (se 11 kap. 1 och 2 §§ lagförslaget).

De skattebeslagtagna varorna bör kunna skatteförverkas genom beslut av länsrätten. Vi föreslår att beslut om skatteförverkande skall få fattas om punktskatten inte betalas inom den tid som anges i beslutet om skattebeslag eller beslutet om förlängning av tidsfristen. De absoluta och temporära hinder för skatteförverkande som anges i 3 kap. 9 § lagförslaget skall givetvis gälla även nämnda skatteförverkanden. Beslut om skatteförverkande skall således på samma sätt som då det är fråga om yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor få fattas bara i de situationer då punktskatten förfallit till betalning. Skatteförverkande får inte heller ske under den tid för vilken anstånd medgivits beträffande betalningen av punktskatten. Vidare får beslut om skatteförverkande inte fattas om punktskatten beträffande varorna betalas i rätt tid eller om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige². Vi föreslår vidare att ett beslut om skatteförverkande skall få avse egendom motsvarande värdet av den punktskatt som belöper på varorna och de avgifter som framgår av 6 och 7 §§ privatinförsellagen, det vill säga dröjsmålsavgift och särskild avgift (se 13 kap. 8 § lagförslaget).

Vi föreslår inte någon bestämmelse beträffande särskild rätt till alkoholdrycker eller tobaksvaror som införs för privat bruk. Enligt

¹ Se avsnitt 6.5.5.

² Jämför med avsnitt 6.5.4.1. och kommentaren till 3 kap. 9 § lagförslaget.

vår bedömningen kommer det knappast att uppstå situationer då det skulle kunna finnas ett behov av en sådan bestämmelse.

När ett beslut om skatteförverkande vunnit laga kraft skall egendomen försäljas genom beskattningsmyndighetens försorg. Försäljningsintäkterna skall givetvis användas för betalning av punktskatten och avgifterna (se 13 kap. 9 § första stycket lagförslaget).

Om det uppstår överskjutande intäkter vid försäljningen skall dessa utges till den vars egendom skatteförverkats. Om det kvarstår intäkter efter detta skall de återbetalas till den som erlagt kostnadsersättning. På samma sätt som då det är fråga om yrkesmässig hantering skall intäkter som inte har kunnat betalas ut inom ett år från försäljningen tillfalla staten (se 13 kap. 9 § andra stycket lagförslaget).

Om egendomen är av en sådan kvalitet att den inte kan säljas får den i stället förstöras.

14.2.7.9 Beslutsbehörighet m.m.

Som framgått ovan anser vi att punktskattekontrollen av införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror skall stå under beskattningsmyndighetens ledning. Vi anser således att beskattningsmyndigheten skall vara behörig att fatta beslut om transportkontroller och omhändertagande; detta framgår av den hänvisning till 9 kap.

3 § tredje stycket som görs i 13 kap. 6 § 3 lagförslaget. Som anförts ovan anser vi vidare att beskattningsmyndigheten skall kunna fatta beslut om skattebeslag; det torde i normalfallen inte röra sig om några större värden och det skulle knappast vara befogat att belasta länsrätten med dessa frågor (se 13 kap. 7 § lagförslaget). Vidare skall besluten självklart kunna överklagas (se 11 kap. 1 och 2 §§ lagförslaget). Däremot anser vi av samma skäl som anförts när det gäller den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor¹ att beslut om skatteförverkande skall fattas av länsrätten på ansökan av beskattningsmyndigheten (se 13 kap. 8 § lagförslaget).

¹ Se avsnitt 13.5.3.4.

14.2.7.10 Särskilda befogenheter vid tullmyndighetens medverkan på bemannad tullplats

Som sagts ovan skall tullmyndighet medverka genom att utföra transportkontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Transportkontrollerna riktar sig mot den införsel som görs i ett transportmedel, som då den skattskyldige kör in i landet i bil. För att kontrollen av införseln för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror skall kunna genomföras på ett ändamålsenligt sätt måste dock tullmyndighet på bemannad tullplats också kunna kontrollera personer som inte befinner sig i ett transportmedel vid införseln; tullmyndigheten måste med andra ord kunna stoppa och kontrollera personer som går igenom tullfiltret. I dag har tullmyndighet sådana befogenheter genom kopplingen mellan privatinförsellagen och inregränslagen. Enligt vår mening är det lämpligare att tullmyndigheten kan härleda sina befogenheter vid punktskattekontrollerna direkt till den lag som innehåller bestämmelser om punktsskattekontroll. Vi föreslår därför att bestämmelser om tullverkets särskilda befogenheter vid punktskattekontroller på bemannad tullplats i stället läggs in i 13 kap.

11 § i den av oss föreslagna lagen.

De befogenheter som tullmyndighet behöver, utöver de ovan behandlade befogenheterna vid medverkan i transportkontroller, är enligt vår mening rätt att anmana person att stanna, rätt att undersöka väska eller annat handresgods och rätt att företa kroppsvisitation.

Den kontroll som tullmyndighet skall utföra med hjälp av dessa befogenheter är rena punktskattekontroller. Kontrollerna på de bemannade tullplatserna är dock, till skillnad från transportkontrollerna som är avsedda att genomföras i hela riket, till sin natur gränskontroller. Vi har därför – för att bestämmelserna inte skall komma i konflikt med principen om den fria rörligheten – valt att utforma befogenheterna på så sätt att kontroll inte får göras slumpmässigt.

En kroppsvisitation torde alltid innebära ett stort intrång i den visiterades integritet. Därför finns det enligt vår uppfattning anledning att föreskriva att kroppsvisitation skall få göras endast om det finns synnerliga skäl att anta att en i Sverige obeskattad punktskattepliktig vara döljs i den kontrollerades klädedräkt. Synnerliga skäl torde föreligga exempelvis om tullen har trovärdig information om att en viss resenär bär på sig obeskattade varor eller det ser ut som att något döljs i klädedräkten. Synnerliga skäl kan också föreligga om tullmyndigheten hittat betydande mängder av alkoholdrycker eller tobaksvaror i den kontrollerades handresgods.

Den som har blivit utsatt för kroppsvisitation skall kunna begära att få ett bevis över verkställigheten av kroppsvisitationen. Bevis skall också utfärdas om en vara eller handling som påträffats vid kroppsvisitationen omhändertas eller om beslut om skattebeslag fattas¹ beträffande en punktskattepliktig vara som påträffats vid kroppsvisitationen (se 13 kap. 12 § lagförslaget).

14.2.7.11 Bestämmelser om omprövning och överklagande m.m. i privatinförsellagen

Som framgår av redovisningen av gällande rätt² finns det inte några bestämmelser om omprövning i privatinförsellagen. När det gäller överklagande sägs endast, i 10 § första stycket, att beslut enligt lagen får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol samt att prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten. Som nämnts tidigare² föreslås i prop. 1996/97:116 att en bestämmelse skall införas enligt vilken det allmänna talan skall föras av beskattningsmyndigheten om beslut enligt lagen överklagas. I övrigt finns inga bestämmelser om företrädare för det allmänna.

Våra förslag innebär att alla bestämmelser om punktskattekontroll beträffande införsel för privat bruk läggs in i den av oss föreslagna lagen. Beslut enligt privatinförsellagen kommer således att vara beskattningsbeslut samt beslut om särskild avgift. Enligt vår mening bör bestämmelserna om omprövning i 4 kap. 3 - 12 §§ LPP och överklagande i 8 kap. LPP gälla i tillämpliga delar vid omprövning och överklagande av dessa beslut. Vi föreslår därför att det införs bestämmelser härom i privatinförsellagen (se förslaget till ändring av 10 § första stycket privatinförsellagen och förslaget till 11 § privatinförsellagen).

Vi anser vidare att utgångspunkten bör vara att beskattningsmyndigheten skall ompröva beslut enligt privatinförsellagen, även om beslutet fattats av tullmyndighet för beskattningsmyndighetens räkning. Beskattningsmyndigheten bör dock ha möjlighet att uppdra åt tullmyndigheten att göra omprövningen i stället, självklart under den förutsättningen att den andra myndigheten medger det och att det

¹ Som framgår av våra ovan presenterade förslag är tanken att Tullverket då införsel sker vid bemannad tullplats inte bara skall kunna utföra kontroller utan även besluta om och uppbära punktskatten samt besluta om skattebeslag.

² Se avsnitt 14.1.2.

inte innebär avsevärd olägenhet för enskild (se förslaget till ändring av 10 § andra stycket privatinförelselagen). – Våra förslag i denna del överensstämmer med den ordning vi föreslår för omprövning av beslut beträffande punktskattekontroll, se kapitel 11 i lagförslaget.

Av samma skäl som anförs beträffande överklagande av beslut om punktskattekontroll¹ anser vi att bestämmelsen om överklagande i privatinförelselagen bör utformas på så sätt att beslut enligt lagen får överklagas hos länsrätten i Dalarnas län (se förslaget till 11 § privatinförelselagen). Vi föreslår även en bestämmelse enligt vilken en domstol om det föreligger särskilda skäl får flytta över mål enligt lagen till annan domstol, givetvis under förutsättning att det inte innebär avsevärd olägenhet för någon part (se förslaget till 16 § privatinförelselagen). – Våra förslag i dessa delar överensstämmer med de lagförslag vi lämnar i lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter².

Vi anser vidare att beskattningsmyndigheten skall få överklaga länsrättens beslut enligt privatinförelselagen (se förslaget till 12 § privatinförelselagen)³.

Vi anser också att det bör införas bestämmelser om företrädare för det allmänna som är mer utförliga än de som finns i det ovan nämnda förslaget i prop. 1996/97:116. Det bör klart framgå att det är beskattningsmyndigheten som är part i länsrätten även i mål där beslut i första instans fattats av tullmyndighet för beskattningsmyndighetens räkning. Beskattningsmyndigheten skall dock i denna situation kunna besluta att tullmyndigheten skall föra beskattningsmyndighetens talan i målet. Beskattningsmyndigheten skall också kunna besluta att annan myndighet som tidigare fört talan i målet får överklaga länsrättens beslut och därvid föra beskattningsmyndighetens talan. Även i dessa fall skall förutsättningen vara att beslutet inte innebär avsevärd olägenhet för enskild samt att den andra myndigheten medger åtgärden (se förslaget till 13 § privatinförelselagen). Det bör också införas bestämmelser som ger RSV rätt att föra talan samt överklaga länsrätts eller kammarrätts beslut (se förslaget till 14 § privatinförelselagen).

Slutligen anser vi att det skall finnas en bestämmelse beträffande muntlig förhandling i mål om särskild avgift. Den enskilde bör enligt vår mening på samma sätt som då det är fråga om exempelvis skatte-tillägg eller transporttillägg ha möjlighet att begära att muntlig

¹ Se författningskommentaren till 11 kap. lagförslaget samt avsnitt 13.5.4.1.

² Se avsnitt 13.5.5.

³ Jämför med 11 kap. 9 § lagförslaget samt avsnitt 13.5.4.1.

förhandling skall hållas. Muntlig förhandling skall dock inte behöva hållas om det inte finns anledning att anta att avgift kommer att tas ut (se förslaget till 15 § privatinförsellagen).

14.2.8 Införsel för privat bruk av mineralolja- produkter

14.2.8.1 Inledning

I detta avsnitt behandlas de bestämmelser om punktskattekontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk av mineralolja-
produkter som har en något annan utformning än motsvarande bestämmelser beträffande införsel för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror.

14.2.8.2 Transportkontroller

Kontrollen av införsel för privat bruk av mineralolja-
produkter bör inrikta sig på transporter av varorna; att införa bestämmelser om lokalkontroller skulle enligt vår uppfattning leda för långt.

Införsel för privat bruk av mineralolja-
produkter kan avse stora kvantiteter och betydligt större punktskattebelopp än vad införsel för privat bruk av alkoholdrycker eller tobaksvaror normalt torde avse. Därför kan det när det är fråga om mineralolja-
produkter vara motiverat att transportkontroll får företas även på enskild plats. Det är här inte fråga om att beskattningsmyndigheten skall få ta sig in i enskildas hem för att göra en kontroll, som nyss sagts skulle det leda för långt att tillåta lokalkontroller. Det som avses är i stället att det inte vore lämpligt om en förare kunde undgå kontroll genom att köra in på enskild plats. Vid en transportkontroll på enskild plats finns ju inga andra befogenheter än transportkontrollbefogenheter; det är således även vid sådana kontroller transportmedlet och de varor som är under av-, på- eller omlastning som kontrolleras. Med hänsyn till att beskattningsmyndigheten får befogenheter att göra transportkontroll på enskild plats bör bestämmelsen i 2 kap. 15 § om verkställighet under kvälls- eller nattetid m.m. äga tillämpning.

Den skattskyldige har som framgår av redogörelsen för gällande rätt fem dagar på sig att inkomma med deklaration och betala punktskatten efter att införseln ägde rum. En transportkontroll kan därför lika lite som då det är fråga om yrkesmässiga transporter syfta

till att fastställa om den skattskyldige uppfyllt sin deklarationskyldighet. Det torde inte heller vara möjligt att knyta några bestämmelser om administrativa sanktioner motsvarande transporttillägget till kontrollen; något krav på att vissa dokument skall medfölja transporten – såsom ledsagardokument vid yrkesmässig transport – finns inte. Däremot kan beskattningsmyndigheten fastställa huruvida skattskyldighet föreligger för införseln och vem som i så fall är skattskyldig; i de fall deklareringskyldigheten befinns ha inträffat kan kontrollen givetvis också avse huruvida deklareringskyldigheten fullgjorts riktigt och fullständigt.

Vid de transportkontroller som avser införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter bör beskattningsmyndigheten ha samma befogenheter som vid de transportkontroller som avser den yrkesmässiga hanteringen när det gäller att undersöka transportmedlet och de utrymmen där mineraloljeprodukter kan transporteras.

Det finns visserligen inget behov av befogenheter som riktar sig mot hanteringen av ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet, såsom eftersökande av sådana dokument, men det kan givetvis förekomma att det finns andra handlingar som är av betydelse för beskattningen, såsom exempelvis kvitton och fakturor. Beskattningsmyndigheten bör därför ha rätt att eftersöka handlingar. Det kan också finnas ett behov av att ta prov på mineraloljeprodukterna.

Vidare bör bestämmelserna om enskilds skyldighet att identifiera sig gälla även vid dessa transportkontroller. Likaså bör bestämmelserna i 2 kap. 8 § lagförslaget beträffande enskilds skyldighet att öppna låsta utrymmen och ansvara för packning och transport gälla. Detsamma gäller bestämmelserna i 2 kap. 14 § lagförslaget om myndighetens befogenhet att bereda sig tillträde till tillslutna utrymmen m.m. och försegling. I avsnitt 14.2.6 behandlas skyldigheten att stanna på anmaning. – Såsom framgår ovan har den enskilde även vid dessa transportkontroller möjlighet att begära att vissa handlingar skall undantas från granskningen¹.

Vi föreslår således att bestämmelserna om transportkontroll skall kunna användas även för kontroll av transporter vid införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter samt att bestämmelserna i 2 kap. 3 - 6 , 8 samt 14 och 15 §§ skall gälla härvid (se 13 kap. 13 § 1 lagförslaget).

¹ Se avsnitt 14.2.6.

14.2.8.3 Omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande

Även i de situationer då det är fråga om punktskattepliktig införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter bör vissa av de institut, utöver transportkontroller, som vi föreslår beträffande varor som införts yrkesmässigt kunna tillämpas.

Beskattningsmyndigheten bör ha möjlighet att i samband med transportkontroll tillfälligt omhänderta punktskattepliktig vara, transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel samt handlingar som medförts vid transporten om det behövs för punktskattekontrollen (se 13 kap. 13 § 2 § lagförslaget). På samma sätt som då det är fråga om yrkesmässig hantering av mineraloljeprodukter bör omhändertagande av handling få bestå även efter det att punktskattekontrollen genomförts om handlingen behövs i bevishänseende i mål eller ärende enligt den föreslagna lagen, LPP eller LSE. Däremot anser vi av samma skäl som har anförts i avsnitt 14.2.7.7 att ett omhändertagande inte skall kunna avse tekniskt hjälpmedel.

Det bör också finnas en möjlighet att fatta beslut om skattebeslag av nyssnämnd egendom i de fall det inte framgår att punktskatt för den aktuella varan är betalad i Sverige (se 13 kap. 14 § lagförslaget). Beslut om skattebeslag skall dock inte få fattas om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige eller om punktskatt beträffande varan erläggs i rätt tid. Medgivet anstånd att betala punktskatt innebär inte hinder för skattebeslag. Av praktiska skäl bör beslutet få avse ett värde som överstiger det värde för vilket skatteförverkande får göras (detta värde berörs nedan).

Eftersom den skattskyldige har fem dagar på sig från införseln att deklarerar och betala in punktskatten kan beslut om skattebeslag – på samma sätt som vid yrkesmässig införsel – komma att fattas innan punktskatten har förfallit till betalning. Vad som anförts ovan i avsnitt 14.2.7.8 beträffande den allmänna proportionalitetsprincipen gäller givetvis även för beslut om skattebeslag beträffande mineraloljeprodukter som förts in för privat bruk. Vid bedömningen av proportionaliteten gäller således de överväganden vi redovisar i avsnitt 6.5.4.1.

Det bör vidare finnas en möjlighet att skatteförverka den punktskattepliktiga varan intill värdet av den punktskatt som beräknas belöpa på den samt kostnaderna för förfarandet; förutsättningen skall även här vara att det inte framgår att punktskatt beträffande varan är betalad i Sverige (se 13 kap. 15 § första stycket lagförslaget). På samma sätt som då det är fråga om yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor bör det finnas en möjlighet att skatteförver-

ka transportmedel, container, tank och transporthjälpmedel om värdet på den punktskattepliktiga varan inte täcker det värde som skatteförverkandet skall avse (se 13 kap. 15 § andra stycket lagförslaget). På samma sätt som då det är fråga om yrkesmässig hantering av mineraloljeprodukter skall beslut om skatteförverkande inte få fattas innan punktskatten beträffande varan förfallit till betalning samt inte heller under den tid för vilken anstånd med att betala punktskatten har medgivits; detta utgör temporära hinder mot skatteförverkande. Beslut om skatteförverkande skall inte heller få fattas om punktskatten betalas i tid eller om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige¹; detta är absoluta hinder mot skatteförverkande.

Beslutet om skatteförverkande skall kunna jämkas om det framstår som uppenbart obilligt med hänsyn till ägarens ekonomiska situation eller övriga omständigheter.

Samtliga bestämmelser om skydd för godtroende ägare, förhållandet till brottsutredningar, förfarandet med egendom som är föremål för skattebeslag eller skatteförverkande samt lösen och förtida försäljning av sådan egendom som vi föreslår beträffande beslut om skattebeslag och skatteförverkande vid yrkesmässig hantering skall i tillämpliga delar gälla även i dessa fall (se hänvisningarna till relevanta lagrum i 3 kap. i 13 kap. 13 - 15 §§ lagförslaget).

Vi anser således att det till skillnad mot då det är fråga om alkoholdrycker och tobaksvaror skall finnas en möjlighet att fatta beslut om skattebeslag och skatteförverkande beträffande transportmedel, container, tank och transporthjälpmedel. Anledningen härtill är att punktskatterna i de flesta fall torde kunna uppgå till betydligt högre belopp då det är fråga om mineraloljeprodukter. Det framstår därför som lämpligt att exempelvis de tidigare nämnda specialbyggda fordon² som mineraloljeprodukter fraktas i kan tas i skattebeslag och också skatteförverkas. Det bör påpekas att ägaren till dessa specialbyggda fordon knappast kan komma att anses vara i god tro även om han inte själv gör införelsen.

¹ Jämför med 3 kap. 9 § lagförslaget och kommentaren till detta lagrum.

² Se avsnitt 2.6.1.

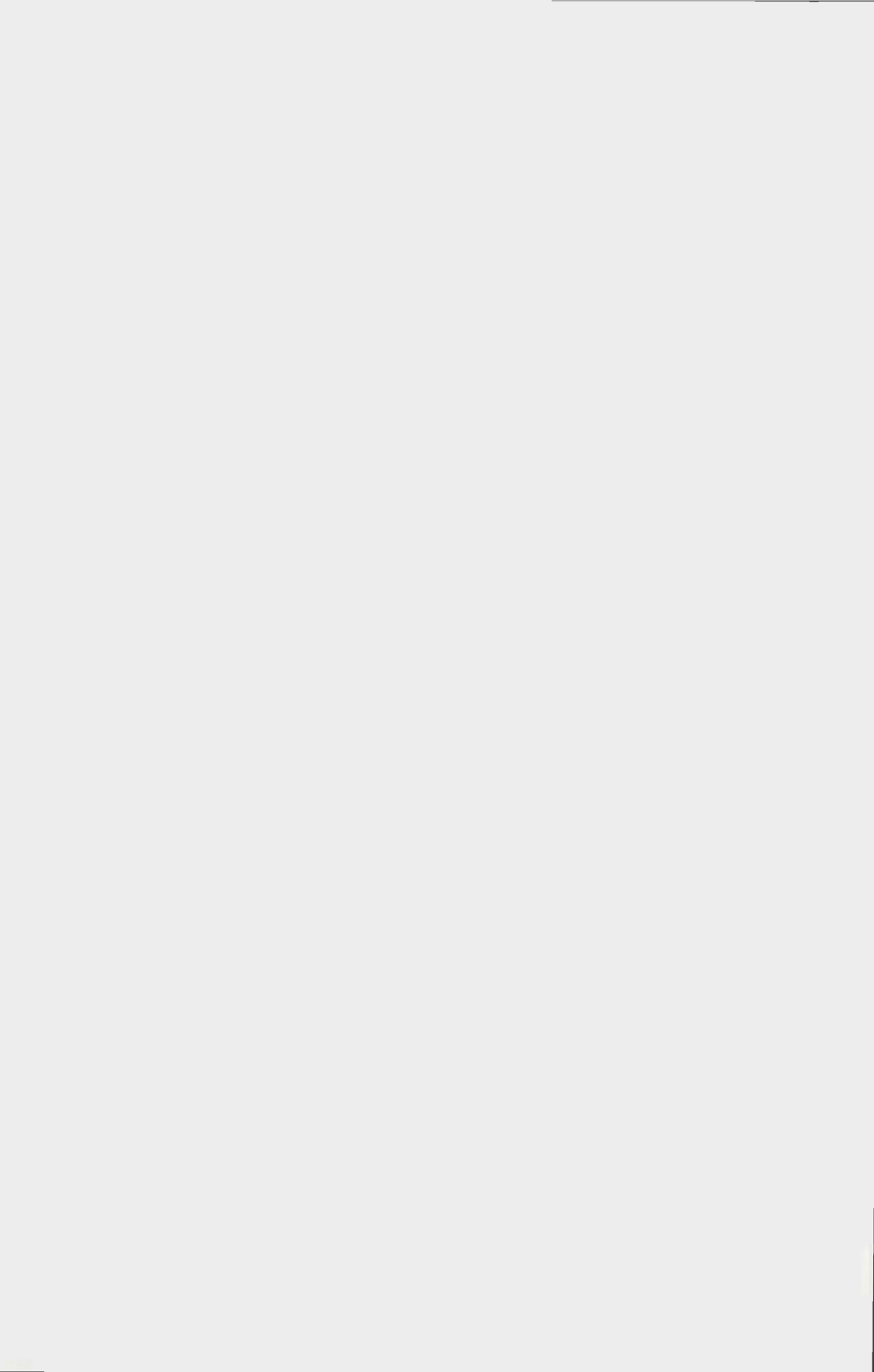
14.3 Distansförsäljning

Den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeproducter är avsedd att tillämpas även beträffande distansförsäljning (se 1 kap. 1 § andra stycket 2 lagförslaget). Några särlösningar för distansförsäljningen föreslås inte.

Som nämnts i avsnitt 2.2.2 är bestämmelserna om distansförsäljning i cirkulationsdirektivet något oklara. Av redogörelsen för *The Man in Black*-fallet framgår en av oklarheterna; det kan vara svårt att fastställa huruvida ett visst förfarande utgör införsel för privat bruk eller yrkesmässig införsel genom distansförsäljning¹. Oklarheterna i cirkulationsdirektivets bestämmelser har givetvis medfört att även bestämmelserna i denna del i LTS, LAS och LSE är oklara.

Bestämmelserna om distansförsäljning i cirkulationsdirektivet är föremål för översyn inom EU. Av allt att döma kan vidare utgången i *The Man in Black*-målet ha betydelse för bedömningen av hur gränsdragningen mellan införsel för privat bruk och distansförsäljning skall göras samt hur kontrollbestämmelserna beträffande distansförsäljning skall vara utformade. Om EG-domstolen godtar det i målet använda förfarandet bör enligt vår mening bestämmelserna om punktskattekontroll ses över samtidigt som övriga bestämmelser beträffande distansförsäljning. Detsamma gäller om resultatet av det pågående översynsarbetet inom EG skulle innebära att bestämmelserna beträffande distansförsäljning måste ändras.

¹ Se avsnitt 2.2.4.



15 Kontrollen av användningen av märkta mineralolje-produkter

Förslag: Punktskattekontrollen av användningen av märkta mineraloljeprodukter skall stå under beskattningsmyndighetens ledning. Kontrollerna skall på samma sätt som transportkontroller m.m. utföras av beskattningsmyndigheten. Annan skattemyndighet, polismyndighet, tullmyndighet och Kustbevakningen får medverka i kontrollverksamheten genom att utföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Då kontrollerna utförs av någon av dessa myndigheter, har myndigheten samma befogenheter som beskattningsmyndigheten; enskild har samma rättigheter och skyldigheter som då kontrollerna utförs av beskattningsmyndigheten.

Myndigheten får vid kontroll undersöka transportmedlets bränsletank och andra utrymmen där det kan antas att mineraloljeprodukter förvaras. Myndigheten får härvid öppna låsta eller på annat sätt tillslutna utrymmen; föraren eller befälhavaren är skyldig att öppna sådana utrymmen. Myndigheten får vidare eftersöka och granska de handlingar som behövs för kontrollen. Bestämmelserna om undantagande av handling i LPP gäller härvid. Myndigheten får också ta prov på mineraloljeprodukter. För uttagna prov skall ersättning inte utges.

Förare och befälhavare på båt är skyldig att stanna på anmaning samt att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Vid brott mot dessa skyldigheter skall dags- respektive penningböter kunna ådömas.

15.1 Gällande rätt

Som tidigare nämnts¹ finns det i 2 kap. 9 och 9 a §§ LSE bestämmelser om förbud mot användning av märkta mineraloljeprodukter. En bränsletank som förser motor på motordrivet fordon eller motor på båt med bränsle får inte innehålla en oljeprodukt som är försedd med märkämnena. Förbudet gäller också en mineraloljeprodukt från vilken man avlägsnat märkämnena.²

I 10 kap. LSE bestämmelser om sanktioner samt tillsyn och kontroll beträffande användningen av märkta oljeprodukter. I 10 kap. 1 och 2 §§ LSE finns bestämmelser om straff; bl.a. stadgas att den som avlägsnar märkämnena från mineraloljeprodukter döms till böter eller fängelse i högst sex månader. Om brottet har rört betydande värden eller i annat hänseende är att anse som grovt döms, om förfarandet inte utgör led i gärning som är belagd med strängare straff enligt skattebrottslagen, till fängelse i högst två år. I 10 kap. 3 § finns en bestämmelse om förverkande av föremål som använts som hjälpmedel vid brott enligt lagen eller värdet av sådant föremål.

I 10 kap. 5 - 8 §§ LSE finns bestämmelser om särskild avgift. Enligt 10 kap. 5 § LSE skall en särskild avgift betalas för motordrivna fordon och båt, vars bränsletank innehåller oljeprodukter i strid mot 2 kap. 9 eller 9 a §§. Avgiften uppgår för personbil och båt till 10 000 kr. När det gäller lastbilar, bussar, traktorer och tunga terrängvagnar som är registrerade i bilregistret beräknas avgiften – på samma sätt som fordonsskatten – efter vikt; som exempel kan nämnas att avgiften är 40 000 kr i intervallet 15 001 - 20 000 kilogram. För andra motordrivna fordon är avgiften 20 000 kr. Av 10 kap. 6 § LSE framgår att den särskilda avgiften påförs ägaren till fordonet eller båten. Ett undantag finns dock för de fall då någon brukar annan fordon eller båt utan lov; då påförs brukaren avgiften.

I 10 kap. 9 och 10 §§ LSE finns bestämmelser om tillsyn och kontroll beträffande användningen av märkta oljeprodukter. Bestämmelserna har utformats på så sätt att tillsynen såvitt avser motordrivna fordon skall utövas av polismyndigheterna samt av tullmyndighet vad avser gränskontroll, medan tillsynen av båtar skall

¹ Se avsnitt 2.4.2.

² Beskattningsmyndigheten kam medge undantag beträffande båt som disponeras av Försvarsmakten, Försvarets materielverk, Kustbevakningen eller annan statlig myndig samt om det föreligger särskilda skäl även för annan båt.

utövas av Kustbevakningen och av polismyndigheterna inom områden som inte övervakas av Kustbevakningen (10 kap. 9 § LSE).

Enligt 10 kap. 10 § LSE har polismyndigheterna och övriga tillsynsmyndigheter rätt att få tillträde till låsta utrymmen i fordon och båtar. Myndigheterna har också rätt att få de upplysningar, handlingar och prov som behövs för tillsynen. För uttagna prov betalas inte ersättning. Till den del det är fråga om brottsutredningar torde polisen också kunna använda sig av sina befogenheter enligt RB och polislagen, medan Kustbevakningen har vissa befogenheter enligt lagen om Kustbevakningens medverkan vid polisär övervakning¹.

Som framgår ovan omfattar bestämmelserna om förbud mot användning av märkta oljeprodukter bränsletankar i båtar men inte bränsletankar i skepp. Det är således i och för sig tillåtet att använda märkta mineraloljaer i bränsletanken på ett skepp. I detta sammanhang kan dock följande uttalande i prop. 1994/95:54² vara av intresse.

Huvuddelen av skeppen kan antas användas främst för yrkesmässiga ändamål och bränsleförbrukningen i dessa fartyg torde regelmässigt uppgå till betydande volymer. Vid bunkring av utländska fartyg köps vanligen oljan mot försäkringen. Det är därför lämpligt att behålla den nuvarande ordningen med skattefria inköp av olja för den som är skattskyldig och, mot försäkringen av annan förbrukare, när oljan förvärvas för att förbrukas i skepp som inte används för privata ändamål. Mot bakgrund av risken för skatteundandraganden bör bestämmelserna tillämpas endast för lågbeskattade, märkta, oljor. Motsvarande reglering gäller enligt nuvarande lagstiftning.

Olja som förbrukas i skepp som används för privat bruk beskattas enligt regeringens förslag efter den högre energiskattesatsen. Den som använder ett skepp för sådant ändamål bör – eftersom någon sanningsenlig försäkringen om bränslets användning för yrkesmässigt ändamål inte kan lämnas – köpa högbeskattad, omärkt, olja till skeppet. Enligt den föreslagna utformningen av beskattningsbestämmelserna är det dock alltid möjligt att köpa lågbeskattad, märkt, olja för användning i skepp. Om skeppet används för privata ändamål blir dock förbrukaren i och med denna användning skyldig att betala skillnaden i skattebelopp mellan hög- och lågbeskattad olja för den förbrukade bränslemängden.

¹ Se även avsnitt 5.5.7 beträffande Kustbevakningen.

² Se s. 72.

15.2 Överväganden och förslag

Syftet med att dela in bränslen i olika miljöklasser och att märka vissa bränslen är givetvis ytterst att värna om miljön. Den metod som har valts för att åstadkomma detta är dock skatterättslig. Bestämmelserna om märkning och påföljderna vid otillåten användning av märkta oljeprodukter har också tagits in i en lag om beskattning, LSE. De kontroller som utförs beträffande användningen av märkt olja är således huvudsakligen punktskattekontroller, även om det också knutits straffrättsliga sanktioner mot avlägsnande av märkämnen m.m. till förfarandet. Vidare är det beskattningsmyndigheten som fattar beslut om den särskilda avgift som skall betalas vid otillåten användning av märkta oljeprodukter (10 kap. 8 § LSE). Enligt vår mening bör därför punktskattekontrollerna beträffande användningen av märkt olja stå under beskattningsmyndighetens ledning; vad avser misstänka brott mot märkningsföreskrifterna m.m. skall dock givetvis om förundersökning m.m. i RB gälla. Ytterligare en omständighet som talar för att detta vore lämpligt är att dessa kontroller naturligtvis kan utföras i samband med transportkontroller. Vi anser därför att bestämmelserna om beslutsbehörighet i huvudsak skall utformas på samma sätt som motsvarande bestämmelser beträffande transportkontroller. Det finns dock inte skäl att ändra polismyndigheternas och Kustbevakningens förutsättningar att utföra kontrollerna utan att tjänstemän från beskattningsmyndigheten närvarar; dessa myndigheter har i dag befogenhet att genomföra kontroller och enligt de uppgifter vi fått fungerar detta bra. Därför bör dessa myndigheter även fortsättningsvis och på samma sätt som annan skattemyndighet och tullmyndighet kunna medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att utföra kontroller beträffande användningen av märkta mineraloljeprodukter för beskattningsmyndighetens räkning.

Vi föreslår således att punktskattekontrollen beträffande användning av märkta mineraloljeprodukter skall utövas av beskattningsmyndigheten samt att annan skattemyndighet, polismyndighet, tullmyndighet och Kustbevakningen skall medverka i kontrollverksamheten genom att utföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning (se förslag till ändring av 10 kap. 9 § LSE samt förslag till 10 kap. 10 b § LSE).

Vi föreslår vidare att myndigheten vid kontrollen skall få undersöka transportmedlets bränsletank och andra utrymmen där det kan antas att mineraloljeprodukter förvaras samt att myndigheten skall få öppna låsta eller på annat sätt tillslutna utrymmen. Vi

föreslår att myndigheten också skall få eftersöka och granska de handlingar som behövs för kontrollen och ta prov på mineraloljeprodukter samt att det inte skall utges någon ersättning för uttagna prov (se förslaget till ändring av 10 kap. 9 § första stycket LSE). Vi föreslår också att bestämmelserna beträffande undantagande av handling i 3 kap. LPP skall gälla vid dessa kontroller (se förslaget till 10 kap. 10 a § LSE).

Vi föreslår vidare att föraren eller befälhavaren skall vara skyldig att öppna låsta eller på annat sätt tillslutna utrymmen (se förslaget till ändring av 10 kap. 10 § sista stycket LSE).

Förare eller befälhavare på båt bör även vid dessa kontroller vara skyldiga att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Vi föreslår att bestämmelser motsvarande 2 kap. 5 § andra stycket första meningen och 7 kap. 3 § i förslaget till lag om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter införs (se förslaget till ändring av 10 kap. 10 § tredje stycket LSE samt förslaget till 10 kap. 10 d § LSE).

För att myndigheterna skall kunna genomföra kontrollerna måste de utövande tjänstemännen ha befogenhet att ge anmaning att stanna och förare och befälhavare vara skyldiga att följa anmaningen. Överträdelse bör bestraffas enligt en straffrättslig bestämmelse. Vi föreslår att det införs bestämmelser motsvarande de bestämmelser vi föreslår i 2 kap. 5 § första stycket, 9 kap. 12 § och 7 kap. 2 § förslaget till lag om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter (se förslaget till ändring av 10 kap. 10 § LSE samt förslaget till 10 kap. 10 c och d §§ LSE).

Av samma anledning som då det är fråga om transportkontroller, se avsnitt 5.8.9, anser vi att en bestämmelse beträffande enskilds skyldighet att lämna upplysningar inte fyller någon funktion; vi föreslår därför inte någon sådan bestämmelse.

Utöver de ovan angivna befogenheterna har som tidigare antytts polisen och Kustbevakningen givetvis vid misstanke om brott de befogenheter som följer av RB, polislagen och lagen om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning. Självklart står kontrollverksamhet som har samband med brottsutredning inte under beskattningsmyndighetens ledning. Detta följer av gällande rätt; någon ändring i nämnda lagar föreslås inte.

Som framgår ovan omfattar kontrollbestämmelserna i 10 kap. LSE båtar men inte skepp, eftersom förbudet mot användning inte avser skepp. Samtidigt skall den som använder lågbeskattad märkt olja för förbrukning i skepp som används för privat bruk betala skillnaden i skattebelopp mellan hög- och lågbeskattad olja. Därför föreligger det enligt vår mening behov av att kunna genomföra

kontroller även beträffande användningen av märkt olja i skepp. Vi finner dock att utformningen av nya regler beträffande sådana kontroller skulle föranleda ställningstaganden som ligger vid sidan om vårt uppdrag. Vi lämnar därför inte några förslag i denna del. Vi förutsätter dock att frågan tas upp vid en kommande översyn av LSE.

DEL B

IDENTITETSKONTROLL NÅGRA FRÅGOR ANGÅENDE TILLFÄLLIG HANDEL

16 Identitetskontroll

Förslag: Skattemyndigheten får befogenhet att vid besök i verksamhetslokaler i samband med skattekontroll begära att person som befinner sig på platsen skall legitimera sig eller styrka sin identitet på annat godtagbart sätt, om personen i fråga kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet är av betydelse för kontrollen. Begreppet *besök i samband med skattekontroll* är avsett att omfatta såväl revisioner i verksamhetslokaler som besök i andra sammanhang, exempelvis taxeringsbesök. Den som bryter mot skyldighet att identifiera sig skall dömas till penningböter. Ansvar skall dock inte ådömas om skattemyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

16.1 Inledning

Skattemyndigheten har i dag – bortsett från vid kontroll enligt transportkontrollagen – inte någon befogenhet att vid revisioner, taxeringsbesök eller andra kontroller kräva att personer skall uppge sin identitet och vid behov styrka den med legitimation. Detta innebär naturligtvis ett stort avbräck i kontrollverksamheten, bl.a. då det är fråga om kontroll av tillfällig handel som på grund av sin ambulerande natur ofta bedrivs av personer som är okända för skattemyndigheten på platsen. Avsaknaden av denna befogenhet kan dock innebära problem även vid kontroll av annan verksamhet. Vid en revision är den reviderade, det vill säga näringsidkaren själv eller dennes företrädare, visserligen skyldig att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Denna skyldighet torde kunna anses innefatta en skyldighet för den reviderade att tala om vem han är och också styrka det. Den reviderades skyldighet att medverka vid revisionen kan dock inte anses

innebära en skyldighet för andra personer som befinner sig på platsen att uppge vilka de är och styrka det med legitimation. Det är enligt uppgift från företrädare för skatteförvaltningen vanligt att skattemyndigheten vid besök eller revisioner i verksamhetslokaler får höra att de personer som befinner sig i lokalen inte är anställda utan bara hjälper till, eller att de börjat sin anställning samma dag. I dessa situationer vore en kontroll av ifrågavarande personers identitet av stort värde, inte minst när det gäller att fastställa underlag för arbetsgivaravgifter m.m. Även vid kontroller av exempelvis byggentreprenader på byggarbetsplatser skulle det vara av stort värde att kunna göra en kontroll av personers identitet.

16.2 Gällande rätt

16.2.1 Regeringsformen och Europakonventionen

RF:s bestämmelser om integritetsskydd innehåller inte någon bestämmelse om rätt till anonymitet gentemot myndigheter. En befogenhet för en myndighet att begära att enskild skall identifiera sig innebär således inte något intrång i de grundläggande fri- och rättigheter som varje medborgare är garanterad enligt RF. Däremot skulle en befogenhet att företa kroppsvisitation för att klarlägga identiteten hos enskild som vägrar identifiera sig kunna strida mot det skydd mot kroppsvisitation som varje medborgare åtnjuter enligt 2 kap. 6 § RF. En sådan rättighet kan dock i och för sig på samma sätt som rätten till skydd mot husrannsakan och liknande intrång begränsas med stöd av 2 kap. 12 § RF¹.

Inte heller Europakonventionen innehåller något stadgande som innebär en ovillkorlig rätt till anonymitet. Det kan dock tänkas att *utövandet* av en befogenhet att kräva att en person skall identifiera sig skulle kunna innebära ett intrång i den rätt till skydd för sitt privatliv som enskild åtnjuter enligt artikel 8 i Europakonventionen. Rättigheten har i en resolution² av Europarådets parlamentariska församling definierats på följande sätt:

¹ Se avsnitt 5.2.

² Resolution 428(1970).

The right to privacy consists essentially in the right to live one's own life with a minimum of interference. It concerns private, family and home life, physical and moral integrity, honour and reputation, avoidance of being placed in a false light, non-revelation of irrelevant and embarrassing facts, unauthorised publication of private photographs, protection from disclosure of information given or received by the individual confidentially.

Rätten till skydd för privatlivet består således huvudsakligen i en rätt att leva sitt liv med ett minimum av intrång. Skyddet gäller privatliv, familjeliv och hemliv, fysisk och moralisk integritet samt heder och rykte. Det gäller också att den enskilde slipper att ställas i felaktig dager, att irrelevanta och besvärande fakta inte avslöjas, att privata fotografier inte publiceras utan tillstånd samt att sådan information som givits eller tagits emot konfidentiellt av den enskilde inte avslöjas.

Rätten till skydd för privatlivet kan dock som tidigare redovisats¹ inskränkas genom ett stadgande i lag om det i ett demokratiskt samhälle är nödvändigt med hänsyn till landets yttre säkerhet, den allmänna säkerheten, landets ekonomiska välbefinnande, förebyggande av oordning eller brott och hälsovården samt skyddandet av sedligheten eller av andra personers fri- och rättigheter.

16.2.2 Övriga svenska bestämmelser

Enligt 5 § andra stycket passlagen (1978:302) är svensk medborgare som är skyldig att medföra giltigt pass vid resa ur riket skyldig att på begäran visa upp sitt pass för polisman eller annan passkontrollant. Motsvarande skyldighet föreligger vid inresa från utomnordiskt land, om det svenska medborgarskapet inte styrks på annat sätt.

I polislagen finns inte någon bestämmelse som rent generellt ger polistjänsteman rätt att kräva att någon skall legitimera sig. Däremot finns det i 19 § polislagen en bestämmelse enligt vilken en polisman som med laga stöd griper eller annars omhändertar eller avlägsnar någon får kroppsvisitera personen i fråga i anslutning till ingripandet, i den utsträckning det är nödvändigt bl.a. för att fastställa hans

¹ Se avsnitt 5.3.

identitet.¹ Vidare kan den som vägrar att uppge sin identitet häktas, anhållas eller gripas i vissa situationer².

I 8 § körkortsförordningen finns en bestämmelse enligt vilken körkort skall medföras under färd och på tillsägelse visas upp för bilinspektör eller polisman. Som framgår av redogörelsen i avsnitt 11.2.1 skall enligt 105 § körkortsförordningen den som bryter mot skyldigheten enligt 8 § dömas till penningböter.

Bestämmelserna i i 17 kap. BrB om brott mot allmän verksamhet kan givetvis bli tillämpliga i de fall enskild vägrar att uppfylla sin skyldighet enligt ovan och sätter sig till motvärn³. Vidare finns i 15 kap. BrB allmänna bestämmelser om straff för osant intygande och missbruk av urkund. Enligt 15 kap. 11 § BrB döms bl.a. den som i intyg eller annan urkund lämnar osann uppgift om vem han är för osant intygande till böter eller fängelse i högst sex månader om åtgärden innebär fara i bevishänseende. Enligt 15 kap. 12 § BrB döms bl.a. den som missbrukar pass genom att giva sig ut för att vara annan för missbruk av urkund till böter eller fängelse i högst sex månader, eller om brottet är grovt till fängelse i högst två år; förutsättningen är även i detta fall att åtgärden innebär fara i bevishänseende.

16.3 Överväganden och förslag

Vi föreslår att skattemyndigheten får befogenhet att vid besök i verksamhetslokaler i samband med skattekontroll begära att person som befinner sig på platsen skall legitimera sig eller styrka sin identitet på annat godtagbart sätt, om personen i fråga kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att känedom om hans identitet är av betydelse för kontrollen. Begreppet *besök i samband med skattekontroll* är avsett att omfatta såväl revisioner i verksamhetslokaler som besök i andra sammanhang, exempelvis taxeringsbesök.

Den föreslagna befogenheten innebär inte i sig en befogenhet att vidta tvång genom exempelvis kroppsvisitation för att få en person

¹ Vidare kan enligt 24 kap. 2 § RB den som på sannolika skäl är misstänkt för brott häktas bl.a. om han vägrar att uppge namn och hemvist; se vidare hörom avsnitt 11.2.2.

² Se avsnitt 11.2.2.

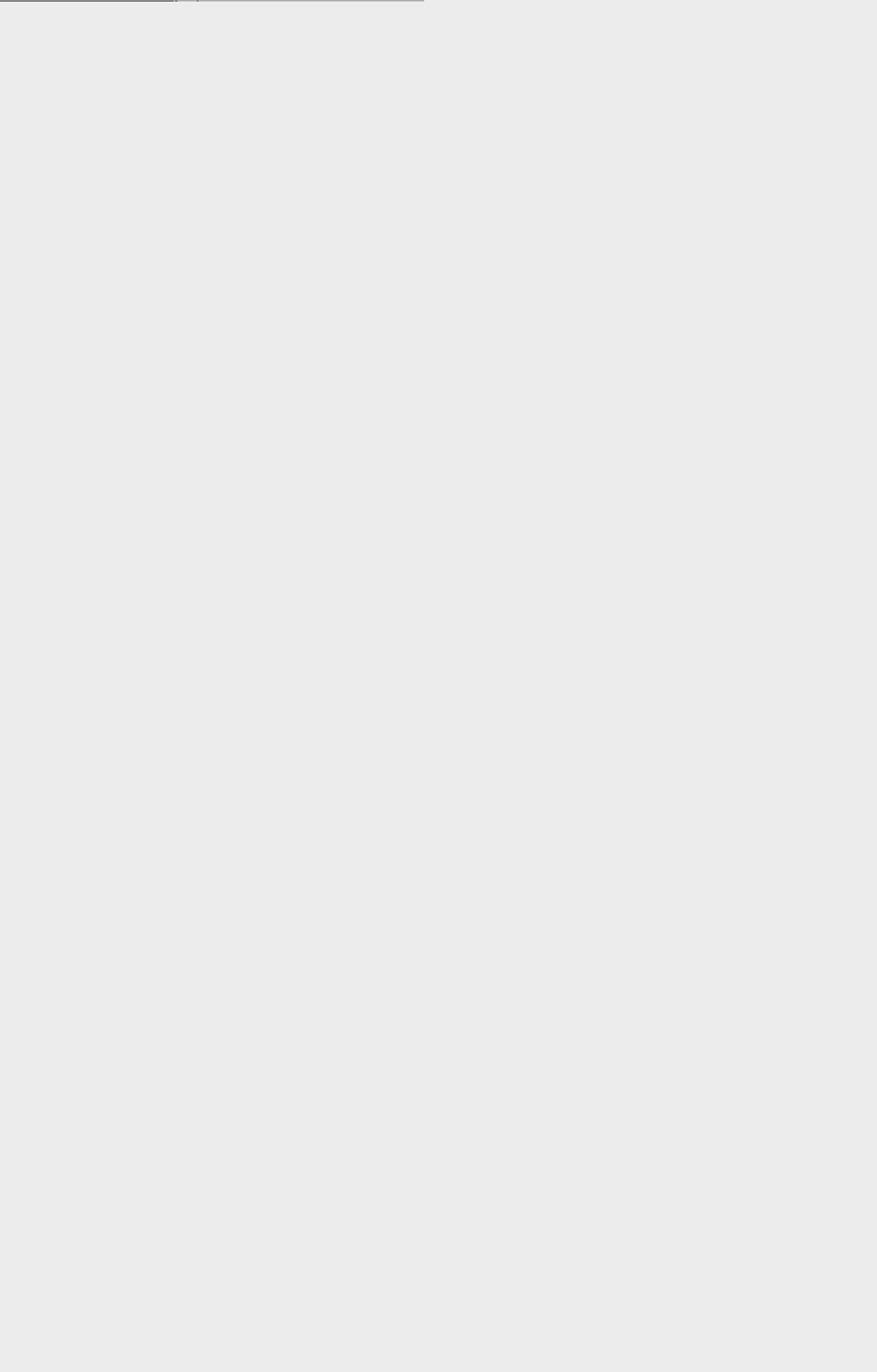
³ Se även avsnitt 5.6.

att identifiera sig. Att tilldela skattemyndigheten en sådan befogenhet skulle föra för långt. I praktiken skulle det nämligen innebära att man också måste ge skattemyndigheten befogenhet att gripa¹ och medtaga personer till förhör. Däremot måste det givetvis finnas en sanktion mot en vägran att uppge identitet. Vi föreslår att denna sanktion utformas som ett bötesstraff, lämpligen penningböter. Detta skulle stå väl i överensstämmelse med de ansvarsbestämmelser som finns beträffande skyldighet att visa upp identitetshandling på andra rättsområden samt också med de förslag som vi lämnar på punktskatteområdet.

Bestämmelserna om skattemyndighets befogenhet att begära att personer skall identifiera sig bör införas i taxeringslagen och andra lagar som innehåller bestämmelser om förfarandet vid skattekontroller.

Som framgår av redogörelsen för gällande rätt kommer själva befogenheten att kräva att enskild skall identifiera sig inte i konflikt med enskilds rättigheter enligt RF och knappast heller med enskilds rättigheter enligt Europakonventionen; det intrång i enskilds privatliv som utövandet av befogenheten eventuellt skulle kunna innebära torde vara att anse som godtagbart i ett demokratiskt samhälle.

¹ Envar har i och för sig rätt att gripa personer som begått brott på vilket fängelse kan följa på bar gärning eller flyende fot (se 24 kap. 7 § RB), men här åsyftas längre gående befogenheter som i dag endast tillkommer polisen. Se vidare avsnitt 11.2.2.



17 Några frågor om tillfällig handel

Förslag: Den som upplåter plats för tillfällig handel skall vara skyldig att före det att upplåtelse sker kontrollera huruvida den som önskar få plats upplåten till sig är innehavare av F-skattsedel. Upplåtaren skall också vara skyldig att infordra en kopia av befintlig F-skattsedel samt i de fall F-skattsedel inte finns föra anteckningar om platshyrarens och i förekommande fall dennes företrädares namn, personnummer, adress och telefonnummer. Är platshyraren en juridisk person skall även firma och organisationsnummer antecknas. Uppgifterna skall bevaras i sju kalenderår efter det att upplåtelsen skedde. Den som upplåter plats för tillfällig handel är skyldig att på begäran lämna skattemyndigheten ovanstående uppgifter. Skattemyndigheten får besluta om revision för att kontrollera om han uppfyllt sina kontroll- och anteckningsskyldigheter.

Skattemyndigheten skall påföra platsupplåtaren en särskild avgift (*platsupplåtares kontrollavgift*) med 1 000 kr om han inte fullgjort sin kontroll- och anteckningsskyldighet. Avgiften får efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den.

Skattemyndigheten får i syfte att identifiera enskild som kan antas bedriva tillfällig handel besluta om *identifieringsbesök*. Vid ett sådant besök får skattemyndigheten, utöver att efterfråga persons identitet, kontrollera innehav av F-skattsedel och ställa frågor om verksamheten. Den som befinner sig på platsen är skyldig att på skattemyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet; denna skyldighet skall dock åvila endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen. Den som bryter mot skyldigheten att identifiera sig skall kunna dömas till penningböter. Vid identifieringsbesök skall protokoll föras. Vidare skall bevis över verkställighet utfärdas.

Det är skattemyndigheten i det län där upplåtelsen av plats för tillfällig handel görs som är behörig att fatta beslut enligt lagen. Skattemyndigheten får ge annan skattemyndighet i uppdrag att fatta beslut i visst ärende eller viss grupp av ärenden.

Beslut om platsupplåtares kontrollavgift får överklagas till länsrätten.

17.1 Regeringsformen

Enligt 2 kap. 20 § första stycket RF får begränsningar i rätten att driva näring eller utöva yrke införas endast för att skydda angelägna allmänna intressen och aldrig i syfte enbart att gynna vissa personer eller företag. Denna bestämmelse tillkom år 1994, i samband med att Europakonventionen inkorporerades i svensk rätt. I förarbetena till bestämmelsen sägs bl.a. följande¹.

[Skyddet har] utformats så att det tar sikte på ett särskilt moment i närings- och yrkesfriheten, nämligen den ekonomiska sidan av den s.k. likhetsprincipen. Denna princip kan kortfattat sägas innebära att alla regleringar på närings- och yrkesfrihetens område måste vara generella på så sätt att alla skall ha möjlighet att konkurrera på lika villkor under förutsättning att de i övrigt uppfyller de krav som kan ställas upp för just det yrket eller den näringsgrenen. Under dessa förutsättningar skall bestämmelsen förhindra att någon enskild ekonomiskt skall få gynnas på någon annans bekostnad.

Enligt kommittén har inskränkande föreskrifter på näringsområdet tillkommit för att tillgodose främst säkerhets-, hälsovårds- och arbetarskyddsintressen. Kommittén anger även att det finns bestämmelser om kompetens eller vissa krav för att en person skall få utöva ett visst yrke samt att i vissa fall också näringsidkarens ekonomiska förhållanden bedöms för att uttröna viljan och förmågan att fullgöra kommande skyldigheter gentemot det allmänna.

Sådana begränsningar i närings- och yrkesfriheten som tillgodoser angelägna allmänna intressen måste även i fortsättningen kunna införas. I paragrafens första stycke slås därför inledningsvis den principen fast att inga andra inskränkningar får göras i rätten att driva näring eller utöva yrke än sådana som är nödvändiga för att skydda angelägna allmänna intressen. Konkurrensverket har uttryckt farhågor för att grundlagskyddet

¹ Prop. 1993/94:117 s. 50-52.

kan urholkas och grundlagsenligheten bli svårbedömd om inte begreppet angelägna allmänna intressen preciseras närmare. Som kommentar till detta kan sägas att tillåtna inskränkningar i vart fall måste röra något som tar sikte på sådana intressen som kommittén i detta sammanhang nämnt. I övrigt får, i likhet med vad som anförts i avsnitt 5 om egendomsskyddet, det slutliga ställningstagandet till vad som är ett angeläget allmänt intresse göras från fall till fall i enlighet med vad som kan anses vara acceptabelt i ett demokratiskt samhälle.

--- En inskränkning som införs för att tillgodose ett angeläget allmänt intresse måste vara generell och får inte leda till att likhetsprincipen åsidosätts. --- Det bör för tydlighetens skull även anmärkas att med uttrycket företag avses både juridiska och fysiska personer som driver näring till skillnad från enskilda personer som utövar ett yrke hos något offentligt organ.

17.2 EG-rätten

I EG-rätten finns inga särbestämmelser om kontroll av tillfällig handel; det rådsdirektiv som finns på området syftar endast till att främja den faktiska etableringsfriheten och friheten att tillhandahålla tjänster som handelsresande och hemförsäljare¹. Direktivet förhindrar särbehandling grundad på nationalitet vad gäller rätten att etablera sig och erbjuda tjänster. Som exempel kan nämnas att en stat, som av de egna medborgarna kräver företeende av skötsamhetsbevis, i fråga om medborgare i andra medlemsstater skall godta utdrag ur det andra landets kriminalregister. Om något sådant intyg inte kan uppvisas, skall staten godta en motsvarande handling utfärdad av behörig rättsinstans eller förvaltningsmyndighet i utlänningens ursprungsland eller senaste hemvistland, om det av denna handling framgår att villkoren är uppfyllda.

¹ Rådets direktiv 75/369/EEG av den 16 juni 1975. Direktivet skall tillämpas bl.a. på de former av försäljningsverksamhet som bedrivs på marknadsplatser utan fasta stånd och på utomhusmarknader.

17.3 Övrig svensk lagstiftning

I svensk gällande rätt finns inga särbestämmelser för skattekontroll av den tillfälliga handeln. Det finns inte heller några särskilda bestämmelser i bokföringslagen (1976:125). De särbestämmelser som finns tar sikte på antingen upprätthållandet av den allmänna ordningen eller konsumentintressen.¹

17.3.1 Ordningslagen

Enligt 3 kap. 1 § ordningslagen får en offentlig plats² inom detaljplanlagt område inte utan tillstånd av polismyndigheten användas på ett sätt som inte stämmer överens med det ändamål som platsen har upplåtits för eller som inte är allmänt vedertaget. Tillstånd behövs dock inte om platsen tas i anspråk endast tillfälligt och i obetydlig omfattning och utan att inkräkta på någon annans tillstånd. Vad gäller detta undantag från tillståndskrav anges i förarbetena³ följande.

Ett nyttjande av platsen som sträcker sig längre än några timmar kan som regel inte anses vara ett tillfälligt ianspråktagande. Inte heller blir ianspråktagandet att anse som tillfälligt, om platsen används av någon låt vara under endast under några timmar men nyttjaren efter ett kortare uppehåll återkommer till platsen och återupptar sin verksamhet där. Således krävs tillstånd om en gatuhandlare nyttjar en plats på t. ex. en gågata under några timmar varefter han avbryter sin verksamhet under någon timme för att därefter återkomma till platsen och återuppta sin försäljningsverksamhet. I än högre grad gäller detta om ett avbrott beror på att polisen uppträder på platsen.

För att ett ianspråktagande av en offentlig plats inte skall kräva tillstånd uppställs som ett ytterligare krav att ianspråktagandet är endast obetydligt. Av avgörande betydelse i sammanhanget blir då storleken på ytan av den offentliga platsen. Är det fråga om en begränsad yta kan således ett mycket blygsamt ianspråktagande bli tillståndspliktigt, om en större del av den offentliga platsen därigenom tas i anspråk. Av betydelse för bedömningen av omfattningen av ianspråktagandet blir också om flera personer nyttjar den offentliga platsen samtidigt, t. ex. om ett

¹ De eventuella särbestämmelser som kan finnas exempelvis i lagstiftningen angående kontroll av livsmedel berörs inte här.

² Se avsnitt 5.7 beträffande begreppet offentlig plats.

³ Prop. 1992/93:210 s. 274.

stort antal gatuförsäljare samtidigt belamrar en gågata med stånd och filtar. Det får i så fall göras en samlad bedömning av ianspråkstagandena. Inte heller blir sådana gatuförsäljares verksamhet fri från kravet på tillstånd enbart av den anledningen att de under verksamhetens gång byter platser med varandra. Även om en enskild nyttjare skulle anses ta en offentlig plats i anspråk endast i obetydlig omfattning kan hans verksamhet således anses falla under kravet på tillstånd, om flera andra personer tar platsen i anspråk på samma eller något liknande sätt.

Uppställning på offentlig plats av fordon från vilka försäljning sker, fordon i vilka olika utställningar förevisas, fordon som utgör lotterivinster, lastfordon och containrar är exempel på mark-dispositioner som kan kräva tillstånd, om ianspråktagandet inte endast är tillfälligt och sker i obetydlig omfattning.

Torghandeln faller utanför kravet på tillstånd; det skall ju vara fråga om att platsen används på ett sätt som inte stämmer överens med det ändamål som den upplåtits för eller som inte är allmänt vedertaget.

En kommun får meddela de ytterligare föreskrifter för kommunen eller del av denna som behövs för att upprätthålla den allmänna ordningen på offentlig plats¹. En sådan föreskrift omfattar också torghandel, men syftar som framgår endast till att upprätthålla den allmänna ordningen.

17.3.2 Lagen om tillfällig försäljning

Syftet med lagen (1990:1183) om tillfällig försäljning är att främja konsumenternas långsiktiga intresse av tillgången till en god kommersiell service med viktiga basvaror². Lagen gäller näringsidkare som yrkesmässigt säljer varor till konsumenter. Den skall dock inte tillämpas vid försäljning som bedrivs stadigvarande från ett fast tillverknings- eller försäljningsställe eller i omedelbar anslutning till näringsidkarens fasta tillverknings- eller försäljningsställe. Enligt förarbetena är lagen tillämplig på all tillfällighetshandel, oavsett om den bedrivs i lokaler eller liknande utrymmen som utnyttjas vid enstaka tillfällen eller för kortare tid, från försäljningsstånd, fordon

¹ Se förordning (1993:1632) med bemyndigande för kommuner och länsstyrelser att meddela lokala föreskrifter enligt ordningslagen (1993:1617).

² Prop. 1990/91:17 s. 20 f.

eller andra anordningar som har ställts upp utomhus eller genom kringföring. Lagen är alltså tillämplig även på torghandel, marknadshandel samt handel som sker på mässor och liknande¹.

Näringsidkaren är underkastad informationsskyldighet. Han skall genom en väl synlig skylt eller på något annat verksamt sätt lämna upplysning om sitt namn, sin postadress och sitt telefonnummer. *Annat verksamt sätt* kan vara att ha texten på själva fordonet. Om det pris som konsumenten sammanlagt skall betala överstiger 300 kr, skall informationen dessutom lämnas skriftligen till konsumenten.² Den som uppsåtligen eller av oaksamhet bryter mot reglerna om informationsskyldighet döms – om förseelsen inte är ringa – till penningböter.

Lagen om tillfällig försäljning reglerar också i vilka få fall det krävs tillstånd för försäljning. Utgångspunkten för lagstiftningen är att tillstånd inte behövs. Om det behövs med hänsyn till varuförsörjningen i ett visst område, får regeringen i en förordning föreskriva att försäljning i området av kläder, skor eller sådana livsmedel som inte är avsedda för förtäring på stället får ske bara efter särskilt tillstånd av den kommun där området ligger. Genom förordning (1990:1235) om kommunala föreskrifter om tillfällig försäljning har regeringen också föreskrivit att kommunerna får meddela föreskrifter om tillståndskrav. Av lagen framgår dock att föreskrifter får meddelas bara i fråga om försäljning som sker i en lokal eller liknande utrymme som näringsidkaren utnyttjar vid enstaka tillfällen eller för en kortare tid eller från ett fordon som huvudsakligen är inrättat för försäljning eller transport av varor. Föreskrifterna får inte avse försäljning inom en lokal där någon annan näringsidkare bedriver stadigvarande försäljning, försäljning från ett fordon som har ställts upp efter tillstånd enligt 3 kap. 1 § ordningslagen eller på ett salutorg eller någon liknande plats som kommunen har upplåtit till allmän försäljningsplats eller försäljning vid allmänna sammankomster eller offentliga tillställningar som avses i ordningslagen.

Tillstånd skall lämnas, om försäljningen inte kan väntas medföra någon störning av betydelse för varuförsörjningen inom området. Tillstånd ges för ett bestämt tillfälle eller för en viss tid, högst tre år i sänder. Tillståndet får förenas med villkor. Ett tillstånd får återkallas om en föreskrift i lagen eller en föreskrift eller ett villkor som

¹ Prop. 1990/91:17 s.29.

² Bestämmelserna om informationsskyldighet gäller inte om hemförsäljningslagen (1981:1361) är tillämplig; de ersätts av informationsskyldigheten enligt denna lag.

meddelats med stöd av lagen åsidosatts i något väsentligt hänseende. Vidare skall den som uppsåtligen eller av oaktsamhet bedriver försäljning utan föreskrivet tillstånd eller bryter mot villkor dömas till böter (om förseelsen inte är ringa). Det är näringsidkaren som svarar för gärningen om den begåtts i hans rörelse och han haft eller borde ha haft vetskap om den.

Det är kommunen som fattar beslut om tillstånd. Kommunens beslut får överklagas till länsstyrelsen, vars beslut i sin tur får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. För prövning i kammarrätt krävs prövningstillstånd.

Den avreglering av den tillfälliga handeln som genomfördes år 1990 gjordes således med utgångspunkt i konsumenträttsliga hänsynstaganden. Främjandet av en effektiv konkurrens ansågs vara ett viktigt led i konsumentpolitiken. En framtida reglering av den tillfälliga handeln skulle utgå från konsumentintresset. Strävan skulle vara att minska antalet regler och att decentralisera beslutsfattandet. Vad beträffar synpunkten att en lagstiftning om den tillfälliga handeln borde fungera som en kontroll över att tillfällighetsförsäljare betalar skatter och avgifter som de skall, konstaterade departementschefen¹ kortfattat att man inte funnit belägg för att näringsidkare som driver tillfällig handel generellt sett skulle vara mindre benägna att betala skatt än näringsidkare som driver fast handel samt att det redan fanns ett flertal föreskrifter med syfte att motverka oegentligheter och att dessa generella föreskrifter på respektive område borde skärpas om det behövdes ytterligare åtgärder.

17.3.3 Hemförsäljningslagen

Hemförsäljningslagen tillämpas vid yrkesmässig överlåtelse eller upplåtelse av lös egendom eller utförande av tjänster till konsument för huvudsakligen enskilt bruk, om avtalet ingås vid hembesök, vid telefonsamtal som är led i försäljning eller liknande verksamhet eller under en av näringsidkaren organiserad utflykt till plats utanför dennes fasta försäljningsställe. Lagen skall dock inte tillämpas om det pris som konsumenten sammanlagt skall betala understiger 300 kr. Lagen innehåller huvudsakligen avtalsrättsliga bestämmelser och torde därför inte vara av något större intresse för vårt utredningsarbete.

¹ Prop. 1990/91:17 sid 16-17.

17.4 Skattekontrollen av tillfällig handel i andra länder - enkätsvaren

I den enkät som vi i samband med översynen av revisionsreglerna skickade till Danmark, Norge, Finland, Storbritannien, Frankrike, Tyskland, Österrike och USA ställdes bl.a. frågor beträffande skattekontrollen av tillfällig handel.

Varken Norge, Danmark eller Finland uppgav sig ha några speciella regler för den tillfälliga handeln. Finland påpekade dock att man i samband med det så kallade *grå ekonomi-projektet* reviderat såväl byggnadsföretag som restauranger och då krävt att arbetstagar-
na visar sina legitimationer och samtidigt uppger hos vilket företag de arbetar. Detta har skett med stöd av de vanliga revisionsreglerna.

I Storbritannien har taxeringsinspektörerna inte någon befogenhet att kräva att handlare skall identifiera sig. Man påpekade dock att handlare normalt måste ha tillstånd från myndigheterna på orten (*local government authority*). Skatteförvaltningen kan ta in kontroll-
luppgifter beträffande dessa tillstånd.

I Frankrike finns ett liknade system. En ambulerande handlare med fast bostad måste avge deklARATION till prefekturen och inneha ett tillstånd – *carte de marchand ambulant* – som erhålls först efter kontroll med handelsregistret. Tillståndet skall förnyas vart annat år. En handlare som inte har någon fast bostad måste dessutom uppges en kommun som han har anknytning till och i vilken han måste ha en postadress. All den information som samlas av prefekturerna samlas i en central databas som är tillgänglig för skatteförvaltningen.

I USA finns inga särskilda regler för kontroll av tillfällig handel. Skatteförvaltningen kan dock använda sig av sin generella befogenhet att företa stickprovskontroller av att deklARATIONSSKYLDIGHETEN uppfylls.

I Tyskland finns särskilda regler beträffande omsättningsskatt. Alla företagare som bedriver handel utan att ha ett fast driftställe eller utanför ett sådant, är skyldiga att föra en så kallad omsättnings-
skattebok. Företagaren ansöker om denna bok hos skattemyndigheten innan han påbörjar sin verksamhet och skall sedan alltid ha den med under utövandet av verksamheten. Av boken skall bl.a. samtliga leveranser till eller från företagaren och all import av varor framgå.

I Österrike finns inte några speciella regler.

17.5 Konsumentverkets utvärdering av lagen om tillfällig försäljning

I samband med att den nya lagen om tillfällig försäljning antogs av riksdagen gav regeringen Konsumentverket i uppdrag att göra en utvärdering av lagen. I sin rapport, som avlämnades i mars 1994, konstaterade Konsumentverket bl. a. att efterlevnaden av informationsskyldigheten var otillfredsställande; exempelvis saknade mer än en tredjedel av torghandlarna skylt (i storstäderna ännu fler). Verket drog slutsatsen att insatserna för att kontrollera och beivra oseriöst beteende inom detajhandeln bör förstärkas vad avser både tillfällig och fast handel. Verket ansåg att det borde övervägas om inte de som upplåter plats för tillfällig försäljning (t.ex. marknadsarrangörer, kommunala torgföreståndare, polisen och ägare till lokaler som används för tillfällig försäljning) skulle kunna åläggas att lämna uppgift om aktuella försäljare till vederbörande skattemyndighet. På så vis, menade verket, kunde kontrollförutsättningarna för den tillfälliga försäljningen och den fasta handeln bli mer likartade. – Konsumentverkets rapport bereds för närvarande inom Inrikesdepartementet.

Enligt den utvärdering som Konsumentverkets rapport grundar sig på¹ har den tillfälliga handeln ökat kraftigt sedan avregleringen. Antalet torg har ökat med 30 procent från år 1990 till år 1993, från 365 till 474 torg. Det faktiska utnyttjandet av torgen per vecka har ökat från 10 944 torgdagplatser per vecka år 1991 till 13 305 torgdagplatser per vecka år 1993. Antalet marknader har med stöd av en enkät till landets kommuner beräknats ha ökat från 538 år 1991 till 605 år 1993. Även försäljningen i tillfälliga lokaler och från ambulerande fordon anses vara omfattande även om den av naturliga skäl är svår att mäta.

Det finns inget som tyder på att den tillfälliga försäljningen skulle ha minskat efter år 1993.

I utvärderingen sägs också att det inte finns några belegg för att det skulle finnas ett mer utbrett skattefusk i den tillfälliga handeln än i den fasta handeln.

¹ Magnusson, Den tillfälliga handeln, mars 1994.

17.6 Krav på översyn av den tillfälliga handeln

Som nämnts ovan har den tillfälliga handeln, främst torg- och marknadshandeln, ökat kraftigt sedan år 1990, samtidigt som den har avreglerats. Detta har inneburit att en allt större uppmärksamhet har riktats mot den tillfälliga handeln. Det har också från olika håll gjorts gällande att redovisningen av skatter och avgifter är bristfällig inom vissa delar av den tillfälliga handeln. I en motion till 1991/92 års riksmöte¹ framställdes ett yrkande om att lämpliga åtgärder skulle vidtas för att förbättra redovisningen av skatter och sociala avgifter; motionärerna anförde att LO-distriktet i sydöstra Sverige tillsammans med skatteförvaltningen och riksdagens revisorer kunnat konstatera att runt 90 procent av den tillfälliga handeln underlåter att fullgöra sina skyldigheter med både mervärdesskatt och sociala avgifter. Den tillfälliga handeln togs också upp i en motion till riksmötet 1992/93², vari motionärerna framställde ett yrkande om en översyn av skatte- och avgiftsredovisningen inom torg- och gatuhandeln. Motionerna föranledde att skatteutskottet i mars 1993 föreslog att riksdagens revisorer skulle granska skattekontrollen av torg- och gatuhandel i syfte att få klarlagt de problem som från kontrollsynpunkt finns på detta område och även komma med förslag om hur kontrollmöjligheterna skulle kunna förbättras. Riksdagens revisorer konstaterade att skattekontrollen av den tillfälliga handeln och den reguljära kontrollen på lokal nivå borde utvidgas. Revisorerna ansåg bl.a. att åtgärder som skulle ge skattemyndigheterna möjlighet att göra egna undersökningar angående identiteten hos den som bedriver skattepliktig verksamhet borde övervägas. Revisorerna fann dock inte skäl att genomföra en fördjupad granskning i ärendet med hänsyn till att RSV fått i uppdrag av regeringen att utreda dessa frågor. Regeringen hade nämligen efter ett beslut av riksdagen våren 1993 uppdragit åt RSV att redovisa en bedömning av möjligheterna att förbättra kontrollen av skatte- och avgiftsredovisningen inom torg- och gatuhandel och verksamhet bedriven av för myndigheterna okända personer. RSV skulle också bedöma genomförbarheten och ändamålsenligheten av att förena den kommunala tillståndsgivningen på detta område med krav på vissa former av redovisning som är anpassade till gatuhandelns karaktär.

¹ Motion Ju 810 av Hans-Göran Franck m.fl. (s).

² Motion 1992/93:Sk803 av Inger Lundberg och Martin Nilsson (s).

RSV redovisade sin bedömning i en promemoria den 24 februari 1995 och föreslog därvid vissa konkreta åtgärder för att underlätta skattekontrollen. Regeringen har överlämnat RSV:s promemoria till oss och beslutat att vi skall utreda de förslag RSV lämnat.

17.7 RSV:s förslag

RSV påpekar i sin promemoria att de kontrollformer som står till buds för skattemyndigheten normalt bygger på överenskommelse och samverkan med den som skall kontrolleras och att skattemyndigheten måste ha konkret kunskap om vem som ansvarar för den verksamhet som skall kontrolleras. Om en innehavare inte själv lämnar relevanta uppgifter måste skattemyndigheten göra tidsödande efterforskningar för att fastställa de rätta förhållandena. Någon rätt att kräva att personer skall legitimera sig föreligger inte.

RSV anser att skattemyndigheten bör ha möjlighet att göra egna undersökningar avseende identiteten hos den som bedriver näringsverksamhet och föreslår därför att en ny besöksform, registreringsbesök, skall införas i taxeringslagen. Registreringsbesöket skulle utslutande syfta till att klargöra identiteten beträffande en ökad näringsidkare eller den som företräder denne på platsen, för efterföljande kontroll om vederbörande är registrerad i företagsskatteregistret. Registreringskontrollen skulle få tillämpas mot en person som kan antas vara näringsidkare, som säljer varor på ett sådant sätt att det finns skäl att anta att lagen om tillfällig försäljning är tillämplig. Det skulle finnas möjlighet att ta till straffsanktioner mot en näringsidkare eller företrädare som vägrar att legitimera sig.

RSV anför vidare att Konsumentverkets förslag om rapporterings-skyldighet är bra ur skattekontrollsynvinkel, men att det skulle leda till att skattemyndigheten skulle få ett stort antal rapporter beträffande verksamhet som skattemyndigheten redan känner till. RSV föreslår i stället att den som upplåter plats alternativt ger tillstånd skall åläggas att avkräva hyresgästen ett bevis om att F-skattsedel¹ erhållits eller i undantagsfall att särskild A-skatt debiterats. RSV påpekar att krav på innehav av F-skattbevis är vanligt redan i dag när det gäller tjänster och upphandlingar, varför en utökning skulle te sig naturlig. Ett undantag från kravet på F-skattbevis måste dock göras

¹ Se avsnitt 17.10 beträffande innebörden av innehav av F-skattsedel.

för viss typ av försäljningar, såsom privatpersoners försäljningar i mindre skala eller ideella föreningars icke skattepliktiga verksamhet. I de fall hyresgästen eller tillståndssökanden gör gällande att näringsverksamhet inte bedrivs eller att man är frikallad från skattskyldighet, skulle det åligga platsupplåtaren eller tillståndsgivaren att kontrollera de rätta förhållandena med skattemyndigheten innan upplåtelse sker eller tillstånd ges. RSV föreslår att reglerna införs i lagen om tillfällig försäljning.

RSV föreslår också att man för att komma till rätta med den otillfredsställande efterlevnaden av informationsskyldigheten borde överväga att ersätta den nuvarande straffsanktionen i lagen om tillfällig försäljning med ett system med administrativa avgifter. RSV ställer sig tveksam till huruvida en överflyttning av tillsynsansvaret beträffande informationsskyldigheten från polisen till de olika platsuthyrarna skulle fungera i praktiken, men tror att man möjligen skulle kunna ha kommunen som tillsynsansvarig om man samtidigt införde ett system med administrativa avgifter, det vill säga ett system av samma sort som systemet med kommunala parkeringsvakter som direkt på plats kan skriva ut parkeringsavgifter. Avgiften bör tas ut av den som har tillstånd att bedriva försäljning. Eftersom försäljarna ofta har tillstånd i flera kommuner kan det krävas ett centralt register för sanktionsavgifterna. RSV påpekar vidare att det vore lämpligt om informationsskyltarna var enhetligt utformade och om informationsskyldigheten även omfattade person- eller organisationsnummer.

17.8 Skattemyndigheternas synpunkter

I den enkät som vi skickat ut till länskattemyndigheterna i landet i samband med översynen av revisionsreglerna ställdes bl. a. frågan vilka svårigheter skattemyndigheterna stött på vid kontroll av torg- och gatuhandeln samt hur dessa svårigheter skulle kunna undvikas. Av svaren att döma ligger svårigheterna huvudsakligen i problemet att få fram handlarnas identitet. Skattemyndigheterna vill ha möjlighet att själva kräva att handlarna skall identifiera sig.

I några fall har skattemyndigheterna fått till stånd ett samarbete med kommunerna, på så sätt att kommunerna kräver att de personer som önskar hyra torgplats uppger namn och personnummer eller företer F-skattsedel. Vissa skattemyndigheter förordar att krav på företeende av F-skattsedel för erhållande av torgplats skall införas.

Några skattemyndigheter föreslår tvång på kassaapparat. En skattemyndighet påpekar att det kan innebära problem att behörigheten att besluta om revision tillkommer skattemyndigheten där den reviderades hemortskommun är belägen. Vidare skall ansökan enligt tvångsåtgärdslagen prövas av den länsrätt som för det år då framställningen gjordes skall pröva taxering till statlig inkomstskatt för den som åtgärden avser. Först om sådan länsrätt inte finns är länsrätten i det län där åtgärden skall verkställas eller har verkställts behörig.

17.9 Branschsaneringsutredningen

Det kan i sammanhanget nämnas att även Branschsaneringsutredningen behandlar den tillfälliga handeln inom ramen för sitt arbete. Enligt direktiven¹ skall utredaren bl.a. överväga frågor om vandelprövning och andra åtgärder för att sanera branscher som är särskilt utsatta för ekonomisk brottslighet. Han skall också överväga vissa frågor om hur främst det förebyggande arbetet mot den ekonomiska brottsligheten kan effektiviseras genom kontroll i samband med tillstånds- eller bidragsgivning.

17.10 Vad är en F-skattsedel?

Eftersom RSV och några skattemyndigheter har lämnat förslag som bygger på företeende av bevis över innehav av F-skattsedel lämnas här en kortfattad redogörelse för bestämmelserna om F-skattsedel.

F-skattsedeln är en preliminärskattsedel, som utfärdas efter ansökan för skattskyldig som bedriver eller kan antas komma att bedriva näringsverksamhet.

Såväl fysiska som juridiska personer kan erhålla F-skattsedel. Till F-skattsedeln skall fogas ett F-skattbevis. Skattsedeln, som förnyas årligen, skall översändas till den skattskyldige senast den 18 januari under inkomståret.

¹ Dir. 1995:142, Branschsanering och andra åtgärder mot ekonomisk brottslighet.

Preliminärskattsedelns funktion är att reglera i vilken ordning betalning av preliminärskatt och sociala avgifter skall ske. Innehav av F-skattsedel innebär att den skattskyldige själv ansvarar för inbetalningen. Samtidigt finns det ett inslag av vandelsprövning i tilldelandet av F-skattsedel. Skattemyndigheten gör nämligen en kontroll av att den sökande inte har några skatteskulder, att han inkommit med självdeklarationer i laga ordning och att han inte satt tidigare bolag i konkurs m.m. innan innehav av F-skattsedel medges. Det finns vidare en möjlighet att återkalla skattsedeln. Så skall ske bl.a. då innehavaren inte efterkommer föreläggande att lämna särskild självdeklaration. Detsamma gäller då innehavaren brister i redovisning eller betalning av preliminär eller slutlig skatt, skatt som skall innehållas genom skatteavdrag, sådana avgifter som uppbärs enligt lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare eller mervärdesskatt och försummelsen inte är ringa. F-skattsedeln skall också återkallas då innehavaren meddelats näringsförbud eller då innehavaren är försatt i konkurs eller är företagsledare i ett fämansägt handelsbolag och företagets eller bolagets F-skattsedel har återkallats på grund av ett förhållande som kan hänföras till företagsledaren.

17.11 Överväganden och förslag

17.11.1 Regeringsformen

Som framgår av beskrivningen av gällande rätt finns det i 2 kap. 20 § RF ett skydd för rätten att bedriva näring eller utöva yrke. En bestämmelse som innebär att vissa förutsättningar måste vara uppfyllda för att näringsverksamhet skall få bedrivas kan givetvis innebära ett intrång i rätten till näringsfrihet. Rättigheten får dock begränsas förutsatt att begränsningen görs till skydd för angelägna allmänna intressen. Med ledning av det i avsnitt 17.1 återgivna förarbetsuttalandet torde man kunna dra den slutsatsen att säkrandet av skatteintäkterna är ett sådant angeläget allmänt intresse för vilket en begränsning av rätten att driva näring får göras. Självklart måste dock en begränsning av näringsfriheten stå i rimlig proportion till ändamålet med begränsningen.

Begränsningen av näringsfriheten får inte heller strida mot likhetsprincipen. Någon konflikt med denna princip torde inte föreligga; som framgår nedan ligger tyngdpunkten i våra förslag beträffande kontroll av tillfällig handel i att den som upplåter plats

för tillfällig handel skall vara skyldig att inhämta och bevara vissa uppgifter samt i att skattemyndigheten får en möjlighet att be enskild som kan antas bedriva tillfällig handel att identifiera sig. Liknande bestämmelser beträffande skyldighet att identifiera sig föreslås som framgår av kapitel 16 gälla även vid skattekontroller av andra verksamheter; vi lämnar liknande förslag även beträffande punkt-skattekontrollen.

17.11.2 EG-rätten

Som framgår av avsnitt 17.2 behandlar det rådsdirektiv som avser bl.a. den tillfälliga handeln endast frågor om särbehandling på grund av nationalitet vad gäller vandelsprövning och dylikt. Våra förslag baseras visserligen delvis på systemet med F-skattsedel. Som framgår nedan föreslår vi dock inte att det skall ställas krav på innehav av F-skattsedel eller annat tillstånd för att tillfällig handel skall få bedrivas. Våra förslag ger endast skattemyndigheten befogenhet att kontrollera den handel som de facto bedrivs. Någon konflikt med EG-rätten föreligger därför inte.

17.11.3 Behovet av ny lagstiftning

I takt med att den tillfälliga handeln har ökat har det blivit allt tydligare att skattemyndigheterna behöver bättre befogenheter för att kunna bedriva en ändamålsenlig kontroll.

Som nämnts ovan har det från olika håll hävdats att skatte- och avgiftsredovisningen är bristfällig inom delar av den tillfälliga handeln. Samtidigt har det i vissa studier som gjorts beträffande den tillfälliga handeln konstaterats att det inte går att belägga att skattefusket skulle vara större i den tillfälliga handeln än i den fasta handeln. Det har dock inte ingått i vårt uppdrag att utreda omfattningen av skatteflykten inom den tillfälliga handeln. Det är inte heller en misstanke om att skattefusk är vanligare inom tillfällig handel än inom den fasta handeln som utgör det huvudsakliga skälet för att skattemyndigheterna behöver bättre, eller helt enkelt andra kontrollbefogenheter. Behovet av särskilda kontrollbefogenheter är i stället snarare kopplat till den tillfälliga handelns karaktär. De som bedriver tillfällig handel är ofta rörliga på ett helt annat sätt än dem som bedriver sin handel från ett fast driftsställe. Handeln bedrivs ofta på flera olika orter runt om i landet och således även i andra

kommuner än hemortskommunen. Handlaren är ofta endast en kort tid på varje ort. Själva denna rörlighet torde innebära en möjlighet att ställa sig utanför skattesystemet, som bygger på att näringsidkare skall vara taxerade för skatter och avgifter på en viss ort. Det befintliga kontrollsystemet bygger i sin tur på bestämmelserna om taxering samt deklara-tions- och upplysningsplikt. Utgångspunkten är hela tiden att skattemyndigheten i förväg vet vem som skall kontrolleras.

Enligt vår mening är det uppenbart att skattemyndigheterna behöver särskilda kontrollbefogenheter för kontrollen av den tillfälliga handeln. Samtidigt är det självklart att dessa befogenheter skall stå i rimlig proportion till de befogenheter som skattemyndigheterna har vid kontrollen av den fasta handeln. Utgångspunkten skall som framhållits ovan vara att den tillfälliga handeln till sin natur är sådan att vissa särskilda befogenheter behövs; det finns inte någon anledning att utpeka handlarna inom den tillfälliga handeln som särskilt benägna till skatteflykt. Vi förutsätter vidare att den översyn av lagen om tillfällig försäljning som pågår inom Inrikesdepartementet kommer att leda till att efterlevnaden av de konsumenträttsliga bestämmelserna om exempelvis skyltar blir bättre.

Nedan redovisas våra överväganden och förslag till åtgärder.

17.11.4 Platsupplåtarens kontrollskyldighet

Den som upplåter en plats till torghandel eller annan tillfällig försäljning bör kunna åläggas viss skyldighet att vidta åtgärder för att underlätta skattekontrollen. Man kan dock inte ställa alltför långtgående krav på upplåtaren. De åtgärder som upplåtaren skulle kunna åläggas att vidta måste kunna vidtas lätt och snabbt, utan att han tvingas företa betungande utredningar. Ett sätt att åstadkomma detta vore att ha som utgångspunkt att den som skall bedriva tillfällig handel skall kunna förete ett bevis som utfärdats av skattemyndigheten efter en prövning som tar sikte på den skattskyldiges skötsel av redovisning och betalning av skatter och avgifter. Platsupplåtaren kan då åläggas att kontrollera att den som vill hyra plats innehar ett sådant bevis.

Av allt att döma skulle det befintliga systemet med F-skattsedel och tillhörande F-skattbevis kunna användas även i förevarande sammanhang. F-skattsedeln skulle således kunna tjäna som bevis för att innehavaren bedriver seriös näringsverksamhet.

Flertalet av de handlare som bedriver näringsverksamhet inom den tillfälliga handeln innehar enligt uppgift från TOMER F-skattsedel. Det föreligger dock inte något skatterättsligt krav på att näringsidkare skall inneha F-skattsedel. Vidare förekommer det att tillfällig försäljning bedrivs av ideella föreningar och i vissa fall av privatpersoner som inte bedriver näringsverksamhet. För dessa kommer innehav av F-skattsedel inte i fråga. RSV föreslår att platsupplåtare skall vara skyldig att kontrollera de rätta förhållandena med skattemyndigheten innan plats upplåts i de fall hyresgästen gör gällande att han inte bedriver näringsverksamhet eller att han är befriad från skattskyldighet. Med hänsyn bl.a. till att det råder absolut sekretess i skatteärenden kan det ifrågasättas vad en sådan kontroll skulle ge. Upplåtaren skulle sannolikt i de flesta fall inte kunna få ett tillräckligt underlag för en bedömning av huruvida den tilltänkte hyresgästen är seriös eller inte. Det mest effektiva sättet att få till stånd ett heltäckande kontrollsystem vore att införa krav på att även dessa personer skall inneha något slags tillstånd utfärdat av skattemyndigheten. Ett sådant system skulle dock medföra en tämligen omfattande pappershantering; det torde också vid en jämförelse med exempelvis kontrollen av den fasta handeln kunna upplevas som oproportionerligt långtgående. Vi föreslår i stället en alternativ, mindre långt gående ordning.

Vi föreslår att upplåtare av platser för tillfällig handel skall åläggas en skyldighet att vid upplåtelsen inforra en kopia av F-skattebevis i de fall sådant finns och i de fall F-skattebevis inte företes föra anteckningar om den person som upplåtelsen sker till. Av dessa anteckningar skall hyresgästens och dennes eventuella ställföreträdarens namn, personnummer, adress och telefonnummer framgå. Vidare skall i förekommande fall firma och organisationsnummer framgå (se 2 § första stycket i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

De uppgifter som platsupplåtaren inhämtat kan givetvis vara av intresse i skatteutredningar. De bör därför bevaras åtminstone under den tid då det normalt kan bli aktuellt att skattemyndigheten initierar ett eftertaxeringsärende mot handlaren. Skattemyndighets beslut om eftertaxering skall normalt meddelas före utgången av femte året efter taxeringsåret. Detta innebär att uppgifter som inhämtats vid skattekontroll kan behövas i taxeringsarbetet i åtminstone sex år. Om handlaren har brutet räkenskapsår, kan uppgifterna behöva bevaras

i mer än sex kalenderår¹. Det vore dock orimligt att ålägga den enskilde upplåtaren att kontrollera vilka räkenskapsår handlarna har. Vi föreslår därför i stället att upplåtaren skall bevara uppgifterna i sju kalenderår efter det kalenderår då upplåtelsen skedde (se 2 § andra stycket i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

Vi föreslår en administrativ sanktionsavgift, *platsupplåtares kontrollavgift*, som skall säkerställa att upplåtaren fullgör sin skyldighet (se 9 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel). Det bör dock beaktas att sanktionen endast kan avse själva skyldigheten att ta in kopia av F-skattebevis och att föra anteckningar; upplåtaren torde inte kunna åläggas någon skyldighet att efterforska om de uppgifter som lämnas är riktiga. Han kan exempelvis inte ges någon befogenhet att kräva att personer skall legitimera sig. Han har inte heller i normalfallet någon möjlighet att kontrollera uppgifterna mot dataregister eller dylikt. Det torde inte heller vara praktiskt möjligt att ha en sanktionsavgift beträffande vare sig upplåtarens eller den enskilde handlarens skyldighet att lämna uppgifter, eftersom avsikten med en sådan sanktionsavgift endast skulle vara att bestraffa brott mot uppgiftsskyldigheten.

Avgiften bör vara kännbar men samtidigt stå i rimlig proportion till förseelsen. Vi föreslår därför att avgiften skall uppgå till 1 000 kr för varje enskilt tillfälle då skyldigheten inte uppfyllts.

Vi föreslår vidare att avgiften skall kunna efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den samt vidare att beslut om plats-upplåtarens kontrollavgift skall kunna överklagas till allmän förvaltningsdomstol (se 9 och 15 §§ i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

17.11.5 Skyldighet för upplåtare att lämna kontrolluppgift till skattemyndigheten

Det har bl.a. från konsumentverkets sida framställts förslag om att tillståndsgivare och upplåtare av platser för tillfällig handel skall

¹ En handlares bolag har räkenskapsår maj - april. En upplåtelse görs den 1 juli 1995. Uppgifterna beträffande denna upplåtelse är aktuella vid taxeringen 1996. Eftertaxeringsbeslut får fattas före utgången av år 2001. För att uppgifterna skall finnas kvar under hela den tid under vilken eftertaxeringsbeslut kan fattas bör uppgifterna bevaras från den 1 juli 1995 till och med den 31 december 2001, eller i sex och ett halvt år.

åläggas en skyldighet att lämna kontrolluppgift om upplåtelse till skattemyndigheten. Förslaget innebär att skattemyndigheten skulle få en kontrolluppgift för var upplåtelse som sker. De företrädare för kateförvaltningen som vi samtalat med har invänt att det skulle innebära stora svårigheter att hantera en så stor mängd av uppgifter som detta skulle ge. Det har vidare påpekats att många av de uppgifter myndigheten skulle få skulle vara överflödiga i den bemärkelsen att myndigheten redan har kännedom om den aktuella handlarens verksamhet. Enligt vår mening borde de kontrollbefogenheter som skattemyndigheten får genom de förslag som lämnas beträffande befogenhet att kontrollera identitet och identifieringskontroller ge skattemyndigheten så pass goda möjligheter att utföra en effektiv kontroll att det inte finns något reellt behov av den föreslagna uppgiftsskyldigheten. Vi föreslår därför inte någon sådan uppgiftsskyldighet. Däremot kan det givetvis finnas ett behov av att hämta in uppgifter från upplåtaren. Skattemyndigheten bör dock själv få bedöma när så skall ske. Vi föreslår därför att det skall föreligga en skyldighet för upplåtaren att *på begäran* av skattemyndigheten lämna sådana uppgifter om upplåtelse som han enligt vad som framgår av våra förslag ovan skall vara skyldig att inhämta och bevara (se 3 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

17.11.6 Revision

Skattemyndigheten måste ha en möjlighet att kontrollera att den som upplåtit plats för tillfällig handel fullgjort sina kontroll- och anteckningsskyldigheter. Det torde inte vara tillräckligt att myndigheten kan begära in uppgifter från upplåtaren; skattemyndigheten måste också kunna företa kontroller hos upplåtaren. Vi föreslår därför att det i den av oss föreslagna lagen om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel införs en revisionsbestämmelse (se 4 § i detta lagförslag).

Skattemyndigheten skall kunna besluta om revision för att kontrollera att den som upplåter plats för tillfällig handel fullgjort sina skyldigheter enligt 2 § i den föreslagna lagen¹; detta skall vara det enda ändamålet med revisionen. Det är således inte fråga om en skatterevision av upplåtaren. Om skattemyndigheten vill företa en

¹ Se avsnitt 17.11.4 beträffande upplåtarens skyldigheter.

sådan skall i stället revisionsbestämmelserna i taxeringslagen, skattebetalningslagen eller andra skattelagar tillämpas.

Den här föreslagna revisionen skall kunna göras hos den som har eller kan antas ha upplåtit plats för tillfällig handel. Revisionen skall vidare på samma sätt som exempelvis taxeringsrevision inte få göras hos annan än den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen eller jordbruksbokföringslagen (1979:141) samt hos annan juridisk person än dödsbo. Vidare skall revisionen bedrivas i samverkan med den enskilde och på ett sådant sätt att den inte i onödan hindrar verksamheten. Överhuvudtaget bör beträffande förfarandet vid revision samma regler gälla som för bl.a. taxeringsrevisioner. Vi föreslår därför att bestämmelserna i 3 kap. 6 och 9 - 14 c §§ taxeringslagen skall vara tillämpliga beträffande dessa revisioner¹.

I flertalet fall kommer revisionen givetvis att kunna genomföras i samverkan med upplåtaren. Det kan dock inträffa att samförstånd inte kan uppnås. Skattemyndigheten måste kunna genomföra kontroller även i sådana situationer. Vi föreslår därför att tvångsåtgärdslagens bestämmelser skall vara tillämpliga även beträffande dessa revisioner (se förslag till ändring av 1 § tvångsåtgärdslagen)².

17.11.7 Identifieringsbesök

Vi har i delbetänkandet SOU 1996:79 föreslagit att befogenheten att företa revision av det löpande årets handlingar samt tredjemansrevision skall återinföras. Redan förekomsten av sådana befogenheter skulle givetvis underlätta kontrollen av den tillfälliga handeln såsom de överhuvudtaget skulle underlätta skattekontrollen av all näringsverksamhet. Vidare föreslår vi som framgår av föregående avsnitt vissa kontrollåtgärder som riktar sig mot den som upplåter plats för tillfällig handel. Det kan dock finnas behov av ytterligare en kontrollbefogenhet. Det största hindret för att kontrollen av dem som bedriver tillfällig handel skall kunna genomföras på ett effektivt sätt torde vara skattemyndighetens svårigheter att få kännedom om handlaren och hans verksamhet. Den tillfälliga handeln är till sin

¹ 3 kap. 6 § taxeringslagen skall enligt vårt förslag innehålla en bestämmelse om identitetskontroll, se avsnitt 1663. I 3 kap. 9 - 12 §§ taxeringslagen finns bestämmelser om förfarandet vid taxeringsrevisioner. I 3 kap. 13 - 14 c §§ taxeringslagen finns bestämmelser om undantagande av handling.

² Se avsnitten 5.5.12 och 6.4.11 beträffande tvångsåtgärdslagen.

natur sådan att kontroller ute på platsen är nödvändiga. Även om upplåtaren av platser åläggs viss skyldighet att kontrollera försäljarna måste skattemyndigheten ha en möjlighet att själv genomföra kontroller. Det kan finnas ett behov av att verifiera upplåtarens uppgifter. Vidare torde det förekomma försäljare som inte erhållit tillstånd och inte heller fått plats upplåten till sig på formell väg.

RSV har efterlyst en befogenhet att utan samband med revision eller visst taxeringsärende företa besök hos personer som bedriver tillfällig handel. Syftet med besöket skulle vara att insamla information om handlarens eller dennes företrädarens och eventuella anställdas identitet för avstämning mot skattemyndighetens företagsskatteregister. Detta föreslagna identifieringsbesök (i RSV:s förslag benämnt registreringsbesök) motsvarar i stort sett den kontroll av tillfällig försäljning som i dag görs i samverkan mellan polisen och skattemyndigheten; denna har ofta formen av ett besök som huvudsakligen har till syfte att identifiera handlaren och dennes anställda eller andra medhjälpare. Även om den information som framkommer vid dessa besök i vissa fall kan vara av intresse för polisen, utgör besöken till övervägande del rena skattekontroller, som skattemyndigheten inte har befogenhet att utföra inom ramen för skattelagstiftningen. Den information som samlas in på detta sätt anses vara en värdefull hjälp i kontrollarbetet. Uppenbarligen finns därför ett behov av identifieringsbesök. Eftersom det är fråga om en skattekontroll borde skattemyndigheten ha befogenheten att göra besöken, vilket naturligtvis inte hindrar att polisen och skattemyndigheten utför kontroller tillsammans då så anses vara lämpligt. Vi föreslår därför att det skall införas bestämmelser som ger skattemyndigheten befogenhet att göra identifieringsbesök för att identifiera enskild som kan antas bedriva tillfällig handel (se 5 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

Identifieringsbesök bör kunna företas hos den som bedriver eller kan antas bedriva tillfällig handel vare sig det sker i näringsverksamhet eller inte; skattemyndigheten har ju bl.a. behov av att fastställa huruvida näringsverksamhet föreligger eller inte.

Vid ett identifieringsbesök skall skattemyndigheten självklart få efterfråga persons identitet och kontrollera om handlaren innehar F-skattsedel. Myndigheten bör också få ställa frågor beträffande verksamheten (se 5 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel). Person som befinner sig på platsen skall vara skyldig att på beskattningsmyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet samt i förekommande fall förete F-skattsedel. Skyldigheten att identifiera sig skall åvila endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband

med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen (se 6 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel). Vidare skall den som bryter mot skyldigheten att identifiera sig kunna dömas till penningböter (se 20 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel). Ansvar skall dock inte ådömas om skattemyndigheten genast kunnat fastställa identiteten.

17.11.8 Krav på kassaapparat

Det har från skattemyndigheternas sida föreslagits att det skall införas krav på att de näringsidkare som bedriver tillfällig handel skall ha en plomberbar kassaapparat. Möjligheten att kunna avstämma inkomsterna mot kassaremsor skulle givetvis göra det lättare för skattemyndigheterna att genomföra sina kontroller. Det kan dock ifrågasättas om ett eventuellt krav på kassaapparat bör begränsas till den tillfälliga handeln; behovet av att kunna göra avstämningar mot kassaremsor torde vara lika stort vid kontroller av den fasta handeln. Dessutom skulle ett införande av krav på kassaapparat innebära ändringar i bokföringslagen och därmed också överväganden som inte är av rent skatterättslig art. Vi anser sammanfattningsvis att frågan om ett eventuellt införande av krav på kassaapparater bör behandlas i ett större sammanhang. Vi lämnar därför inte något förslag i denna del.

17.11.9 Skattemyndighets behörighet m.m.

Beslut i taxeringsärenden fattas normalt av skattemyndigheten i det län där den skattskyldiges hemortskommun för taxeringsåret är belägen. Beslut gällande mervärdesskatt fattas normalt av skattemyndigheten i det län där den skattskyldige är registrerad. Beslut beträffande punktskatter och prisregleringsavgifter fattas av Skattemyndigheten i Dalarnas län. Det är den skattemyndighet som fattar beskattningsbesluten (beskattningsmyndigheten) som är behörig att fatta beslut om kontrollåtgärder och genomföra dem. Det finns visserligen en möjlighet för en beskattningsmyndighet att uppdra åt en annan skattemyndighet att fatta beslut i dess ställe i visst ärende eller i en viss grupp av ärenden. Detta förutsätter dock att beskattningsmyndigheten i förväg vet vem kontrollen skall avse; eftersom syftet med identifierings-besöken och infordrandet av uppgifter från

platsupplåtare är att fastställa vilka personer som bedriver tillfällig handel på ett visst ställe vid en viss tidpunkt är den möjligheten att överlämna beslutsbefogenheten tämligen värdelös.

De kontrollbefogenheter som vi föreslår, infordrande av uppgifter från upplåtare och identifieringsbesök, måste få göras av skattemyndigheten i det län där den aktuella upplåtelsen sker. Vi föreslår därför att dessa kontrollåtgärder skall vidtas av skattemyndigheten i det län där upplåtelsen äger rum (se 12 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel). Det är sedan upp till skattemyndigheten att sortera de insamlade uppgifterna och – i de fall den enskilde är hemmahörande i annat län – överlämna de uppgifter som kan vara av intresse till den behöriga beskattningsmyndigheten, givetvis dock inom ramen för den prövning som skall göras enligt 14 kap. 3 § första stycket sekretesslagen¹.

Av praktiska skäl bör det också vara den skattemyndighet som utför kontrollerna som fattar beslut om platsupplåtares kontrollavgift.

Det skulle kunna förekomma situationer då det vore praktiskt om skattemyndigheten kunde uppdra åt annan skattemyndighet att fatta beslut i dess ställe. Det bör därför finnas en bestämmelse som möjliggör detta (se 12 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

17.11.10 Omprövning och överklagande m.m.

Vi anser att förvaltningslagens bestämmelser om omprövning och överklagande skall tillämpas beträffande beslut om platsupplåtares kontrollavgift (se 13 och 15 §§ i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

Med hänsyn till att vi föreslår att skattemyndigheten skall kunna uppdra åt annan skattemyndighet att fatta beslut bl.a. om platsupplåtares kontrollavgift finns det anledning att i lagen klargöra vilken myndighet som skall ompröva avgiftsbeslut. Vi anser att utgångspunkten skall vara att skattemyndigheten – det vill säga skattemyndigheten i det län där upplåtelsen skett – skall göra omprövningen även om annan skattemyndighet fattat beslutet enligt uppdrag. Av praktiska skäl bör skattemyndigheten dock kunna besluta att den andra myndigheten, som fattat det beslut som skall omprövas, också

¹ Sekretessbelagd uppgift får enligt det lagrummet lämnas till myndighet om det är uppenbart att intresset av att lämna uppgiften har företräde framför det intresse som sekretessen skall skydda.

skall göra omprövningen. Förutsättningen för detta skall givetvis vara att den andra myndigheten medger det och att det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild. Dessutom bör beslutet om att överlämna omprövningen till annan myndighet kunna överklagas till allmän förvaltningsdomstol (se 15 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel). Skattemyndigheten bör vidare kunna uppdra åt annan skattemyndighet att föra det allmännas talan i visst ärende eller viss grupp av ärenden, givetvis under förutsättning att den andra myndigheten medger det och det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild (se 17 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

Slutligen bör RSV i enlighet med vad som gäller enligt andra lagar på skatteområdet kunna ta över uppgiften att föra det allmännas talan i allmän förvaltningsdomstol; verket bör också få överklaga ett beslut av länsrätt eller kammarrätt även om verket inte tidigare har fört det allmännas talan i målet. Det skall också vara RSV som för det allmännas talan i Regeringsrätten. Av praktiska skäl bör verket kunna uppdra åt en tjänsteman vid en skattemyndighet att företräda verket i allmän förvaltningsdomstol (se 18 och 19 §§ i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel).

17.11.11 Protokollföring

Identifieringsbesöken innehåller på samma sätt som de överraskningsrevisioner som genomförs med stöd av tvångsåtgärdslagen ett visst mått av tvång. I de allra flesta fall kommer den enskilde inte att ha något emot att uppge sin identitet, men om han skulle vägra finns hotet av en bötest sanktion. Vi finner därför att det skall föras protokoll över identifieringsbesöken (se 7 § i förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel). Av protokollet skall framgå var besöket avlagts, vilka som var närvarande vid besöket samt när besöket påbörjades och avslutades. Vidare skall annat av betydelse som förekommit vid besöket framgå, vilket exempelvis kan vara relevanta uppgifter som lämnats av enskild, vilka som ombetts identifiera sig samt det sätt som enskild identifierat sig på.

18 Övriga frågor

18.1 Proviantering

Enligt våra tilläggsdirektiv skall vi lägga fram förslag till åtgärder för kontroll av proviantering för försäljning av skattefria alkohol- och tobaksvaror ombord på färjor mellan länder inom gemenskapen.

Under arbetets gång har vi upptäckt att det när det gäller proviantering också föreligger vissa problem beträffande kontrollen av förbrukning samt att kontrollproblemen också gäller försäljning och förbrukning ombord på flygplan. Dessutom omfattar problemen på provianteringsområdet inte bara punktskattefrågor utan även frågor beträffande mervärdesskatt och exportbidrag på jordbruksområdet. Vi anser därför att det inte är lämpligt att den fråga som omfattas av våra direktiv behandlas enskilt; i stället bör frågan behandlas i ett större sammanhang.

18.2 Kostnader

18.2.1 Punktskattekontrollen

Under de senaste åren har vikten av en förstärkt skattekontroll betonats i budgetarbetet¹. Våra förslag syftar till att göra punktskattekontrollen och indrivningen av berörda punktskatter effektivare. De föreslagna åtgärderna torde komma att ha en preventiv effekt och på så sätt minska skatteflykten på området². Vidare kommer våra förslag om skatteförverkande att innebära förbättrade möjligheter att säkra skatteindrivningen. Det är dock svårt att göra några beräkningar på hur

¹ Se bl.a. prop. 1996/97:1 utgiftsområde 3 s. 10.

² Beträffande omfattningen av skatteflykten, se avsnitt 2.6.

stora öknings av skatteinkomsterna våra förslag kommer att medföra. Enligt vår bedömning torde dock de intäktsökningar, som en förbättrad skattekontroll och skatteindrivning på punktskatteområdet kommer att ge, vida överstiga de direkta kostnaderna för uppbyggnaden och vidmakthållandet av en effektiv kontrollorganisation.

Skatteförvaltningen tillfördes inga nya medel i samband med transportkontrollagens tillkomst¹. Transportkontrollverksamheten bedrivs i dag inom ramen för beskattningsmyndighetens revisionsverksamhet på punktskatteområdet. Totalt är 25 årsarbetskrafter avdelade för punktskatterevisioner och transportkontroller. Den huvudsakliga verksamheten avser revisioner och endast en mindre del av resurserna används således för transportkontroller. Skatteförvaltningen har ännu inte rekryterat särskild personal för transportkontrollverksamheten; i stället sköts verksamheten av punktskatterevisorer.

Våra förslag innefattar delvis helt nya uppgifter för Skattemyndigheten i Dalarnas län. För att våra förslag skall få genomslagskraft måste en organisation med mobila kontrollgrupper byggas upp. Detta kommer att leda till kostnader beträffande både personal och utrustning. Organisationen måste vara rikstäckande. Arbetsuppgifterna måste utföras av personal som dels har vana vid att genomföra fysiska kontroller, dels besitter nödvändiga juridiska kunskaper.

Det är svårt att idag ge en färdig bild av hur organisationen med mobila kontrollgrupper skall se ut. Om den föreslagna omfattningen ligger på en tillräcklig nivå bör kunna bedömas, när ytterligare praktiska erfarenheter av kontrollverksamheten vunnits. Givetvis måste dock frågan om ytterligare resurser till denna typ av kontrollverksamhet vägas mot effekterna av att använda resurserna till kontrollverksamhet på andra skatteområden.

Det bör finnas mobila enheter på åtminstone ett tiotal ställen i landet. Varje mobil enhet bör ha tillgång till en bil och bemannas med minst två tjänstemän; eftersom de mobila kontrollgrupperna inte bör vara verksamma endast under kontorstid kommer det krävas åtminstone fyra årsarbetskrafter per mobil enhet. Varje stationeringsort bör ha några mobila enheter; för vissa av stationeringsorterna kommer det sannolikt att behövas ett större antal enheter.

¹ I propositionen till transportkontrollagen angavs att skatteförvaltningen borde kunna hantera transportkontrollverksamheten inom ramen för befintliga resurser, bl.a. mot bakgrund av att förvaltningen fått vissa resursförstärkningar i syfte att förbättra skattekontrollen. Se prop. 1995/96:197 s. 17 f.

Kostnader kommer också att uppkomma om våra förslag om punktskattekontrollregistret m.m. genomförs. Till detta kommer också kostnader för en underrättelseenhet inom skatteförvaltningen, som sannolikt kräver dygnetruntbemanning; möjligtvis kan detta samordnas med verksamheten på USC inom GTS.

En organisation av ovan skissat slag kommer, såvitt vi kan bedöma, att innebära personalkostnader motsvarande åtminstone 100 - 125 årsarbetskrafter. Till detta kommer kostnader för utrustning m.m. Vi kan inte bedöma om de nämnda kostnaderna kan finansieras genom omfördelningar och effektiviseringar eller om ytterligare resurser behöver tillföras skatteförvaltningen.

Enligt våra förslag skall Tullverket medverka i punktskattekontrollverksamheten. Anledningen är att det är rationellt att ta tillvara Tullverkets kompetens avseende fysiska kontroller m.m. Skatteförvaltningen är formellt ansvarig för kontrollverksamheten; Tullverket kan medverka i kontrollerna för beskattningsmyndighetens räkning. Det bör ankomma på skatteförvaltningen och Tullverket att överenskomma hur arbetsuppgifter och kostnader skall fördelas.

Våra förslag innebär även att polismyndighet och Kustbevakningen skall biträda vid punktskattekontrollerna. Vidare föreslås vissa straffbestämmelser som kan medföra arbete för polis, åklagare och allmänna domstolar. Omfattningen av dessa åligganden torde dock inte bli större än att de kan finansieras inom ramen för nuvarande anslag.

Förslagen medför vidare att de allmänna förvaltningsdomstolarna – särskilt Länsrätten i Dalarnas län – tillförs nya måltyper. Det är i dag svårt att göra någon prognos över hur stor måltillströmningen kan tänkas bli. Den eventuella merkostnad som förslagen kan medföra torde dock kunna finansieras genom omfördelning av anslaget för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Våra förslag beträffande framför allt omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande innebär vissa kostnader för förvaring och försäljning m.m. Dessa kostnader skall dock enligt våra förslag i huvudsak bestridas av enskilda.

18.2.2 Identitetskontroll och tillfällig handel

De förslag som vi lämnar syftar till att göra skattemyndigheternas kontrollverksamhet beträffande berörda skatter och avgifter mer effektiv. Förslagen kan därför – och då de inte innebär några nya

åligganden för myndigheterna – medföra såväl kostnadsbesparingar som större skatteintäkter.

Förslagen medför vidare att de allmänna förvaltningsdomstolarna tillförs en ny målgrupp, nämligen beträffande platsupplåtarens kontrollavgift. Den ökning av måltillströmningen som detta innebär torde dock vara marginell. Kostnaden torde kunna finansieras inom ramen för befintliga anslag.

18.3 Ikraftträdande

De föreslagna bestämmelserna om punktskattekontroll, identitetskontroll och tillfällig handel torde kunna träda i kraft den 1 juli 1998. De flesta bestämmelserna torde kunna tillämpas omedelbart efter ikraftträdandet med följande undantag. I samband med att den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter träder i kraft upphävs transportkontrollagen. Den upphävda lagen skall dock gälla i fråga om kontroll- åtgärd som har påbörjats före ikraftträdandet av den nya lagen samt i fråga om ärende om transporttillägg som är hänförligt till kontrollåtgärd som påbörjats före ikraftträdandet av den nya lagen. Även beträffande inregränslagen skall tidigare bestämmelser gälla avseende de kontrollåtgärder som påbörjats innan ändringarna trädde i kraft. Vidare skall beträffande ändringarna i 10 kap. LSE tidigare bestämmelser gälla beträffande kontrollåtgärder som påbörjats innan ändringarna trädde i kraft. Slutligen skall beträffande privatinförsellagen de tidigare bestämmelserna tillämpas beträffande införsel som gjorts innan lagen trädde i kraft.

18.4 De generella direktiven

Regeringen beslutade den 10 juni 1996 att ge direktiv till samtliga kommittéer och särskilda utredare att redovisa konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet¹. I direktiven anges bl.a. att alla förslag som läggs fram skall föregås av en analys och

¹ Se dir. 1996:49.

inhålla en redovisning av effekterna på brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet.

Som tidigare nämnts är vårt arbete en del i regeringens strategi för åtgärder mot den ekonomiska brottsligheten¹.

Våra förslag i del A syftar till att förbättra möjligheterna till punktskattekontroll och indrivning på punktskatteområdet. Förslagen kommer, om de genomförs, att leda till betydligt bättre befogenheter för beskattningsmyndigheten. Dessutom innefattar förslaget samverkan med tullmyndigheter, polismyndigheter och Kustbevakningen. Effektivare skattekontroll kommer sannolikt även att leda till att skattebrottslighet m.m. i samband med hanteringen av punktskattepliktiga varor upptäcks. De förväntade preventiva effekterna torde också få genomslag inte bara beträffande skatteflykt utan även beträffande skattebrottslighet. Till detta kommer att vi även lämnat vissa förslag till straffrättsliga sanktioner. Sammantaget torde våra förslag således i förlängningen leda till en effektivare bekämpning av ekonomisk brottslighet.

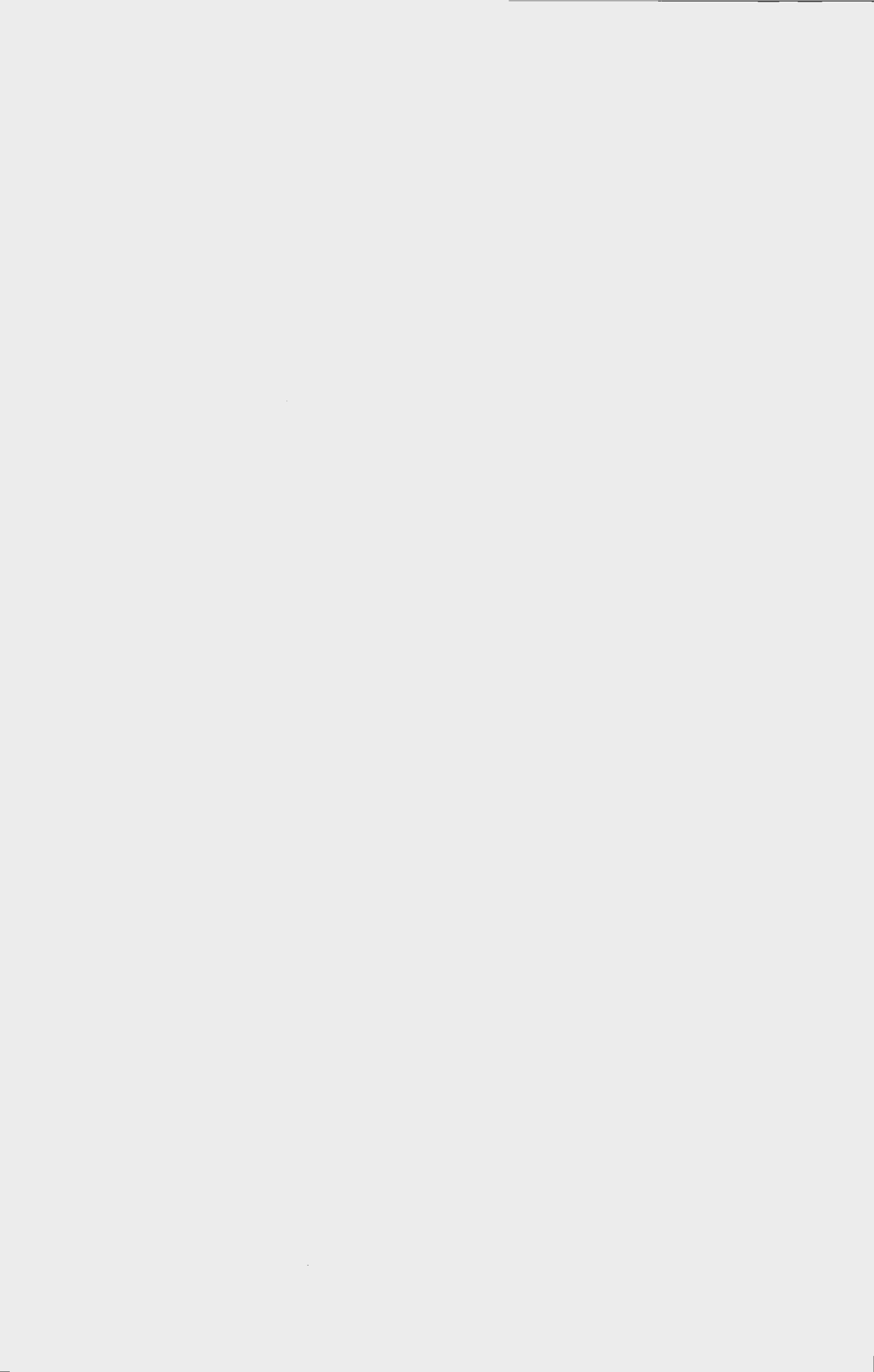
Även förslagen i del B om identitetskontroll och kontroll av tillfällig handel syftar till en effektivare skattekontroll. Även här torde en effektivare skattekontroll kunna leda till att ekonomisk brottslighet upptäcks.

Regeringen har även givit direktiv till samtliga kommittéer och särskilda utredare att beskriva lämnade förslags effekter på jämställdhetspolitiken² och regionalpolitiken³. Enligt vår uppfattning påverkar våra förslag inte dessa områden.

¹ Se regeringens skrivelser 1994/95:217 s.18 och 1996/97:49 s. 19.

² Se dir. 1994:124.

³ Se dir. 1992:50.



Del A

Författningskommentarer beträffande förslagen om punktskattekontroll m.m.

1. Förslaget till lag om
punktskattekontroll m.m.
avseende alkoholvaror, tobaksvaror
och mineraloljeprodukter

1 kap.

1 §

I paragrafen anges lagens tillämpningsområde. Lagen skall vara tillämplig enbart beträffande den punktskattekontroll som avser sådan hantering som omfattas av cirkulationsdirektivet. De flesta av cirkulationsdirektivets bestämmelser har tidigare införts i svensk lagstiftning i LTS, LAS och LSE. I paragrafens andra stycke preciseras att lagen är tillämplig beträffande yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor, distansförsäljning av punktskattepliktiga varor samt införsel för privatbruk av punktskattepliktiga varor med den inskränkning som anges i 13 kap. Vi har funnit skäl att förtydliga att lagen skall tillämpas beträffande distansförsäljning trots att denna försäljningsform i och för sig innebär yrkesmässig hantering; anledningen till detta är att distansförsäljning är föremål för en särskild reglering i cirkulationsdirektivet. Skillnaden mot annan yrkesmässig hantering, såsom transporter av punktskattepliktiga varor mellan skatteupplag, är att mottagaren vid distansförsäljning ofta är en privatperson.

2 §

I paragrafen definieras begreppen punktskattepliktig vara, tobaksvara, alkoholvara och mineraloljeprodukt.

Begreppet *punktskattepliktig vara* används i lagen som ett samlingsbegrepp för sådan tobaksvara, alkoholvara och mineraloljaolja produkt som omfattas av cirkulationsdirektivet. Med *tobaksvara* avses i sin tur sådana varor som anges i 1 § andra stycket LTS, det vill säga cigarretter, cigarrer, cigarriller och röktaobak som hänförs till nr 2402 och 2403 i den kombinerade nomenklaturen enligt förordningen (EEG) 2658/87. Med *alkoholvara* avses sådan vara som anges i 2-6 §§ LAS. Dessa varor är öl, vin och andra jästa drycker, mellanklassprodukter samt etylalkohol; till etylalkohol räknas såväl spritdrycker som annan alkohol, exempelvis sådan alkohol som ingår i parfymer, om denaturering inte skett. Med spritdryck avses i huvudsak drycker med en alkoholhalt som överstiger 22 volymprocent. Med *mineraloljaolja produkt* avses vara som anges i 1 kap. 3 a § LSE. Detta är bl.a. bensin, eldningsolja och dieselbrännolja.

3 §

I paragrafen definieras begreppen handling, ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet.

Begreppet *handling* har utformats med förebild i tvångsåtgärdslagen. En handling är således en framställning i skrift eller bild samt upptagning som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel.

Begreppen *ledsagardokument* och *bevis om ställd säkerhet* har samma innebörd som de har i cirkulationsdirektivet. Ett ledsagardokument är således ett sådant av avsändaren upprättat dokument som enligt artikel 18.1 i cirkulationsdirektivet skall åtfölja alla punktskattepliktiga varor som flyttas mellan medlemsstater under skatteuppskov. I de fall mottagaren inte är godkänd lagerhavare (godkänd upplagshavare) eller näringsidkare med punktskatteregistrering (registrerad varumottagare) måste enligt artikel 18.3 i cirkulationsdirektivet ledsagardokumentet åtföljas av ett dokument som intygar att punktskatt har erlagts i destinationsmedlemsstaten eller att något annat förfarande för uppbörd av punktskatter har följts i överensstämmelse med de villkor som fastställts av destinationsmedlemsstaternas behöriga myndigheter. Detta senare dokument är ett bevis om ställd säkerhet.

4 §

I paragrafen definieras begreppen transportmedel, fordon, fartyg, luftfartyg, förare och befälhavare.

Begreppet transportmedel används som ett samlingsbegrepp för fordon, fartyg, luftfartyg och tåg.

Utformningen av begreppet *fordon* har hämtats från 2 § vägtrafikkungörelsen. Med motordrivet fordon avses enligt denna senare paragraf fordon som för framdrivande är försett med motor, dock ej flygplan eller sådan eldriven rullstol som är att hänföra till cykel. Ett släpfordon är enligt samma paragraf ett fordon som är inrättat för koppling till bil, traktor eller motorredskap och avsett för person- eller godsbefordran eller för att bära anordning för drivande av bilen, traktorn eller motorredskapet. Begreppet terrängfordon innefattar såväl terrängmotorfordon som terrängsläp. Ett efterfordon är ett till bil, traktor, motorredskap eller terrängmotorfordon kopplat fordon som inte är släpfordon eller terrängsläp.

Utformningen av begreppet *fartyg* har hämtats från 1 § sjötrafikförordningen (1986:300).

Begreppet *luftfartyg* är avsett att omfatta varje farkost som används eller kan användas för lufttransporter. Begreppet torde härmed inbegripa bl.a. sådana luftfartyg som omfattas av luftfartslagen; begreppet luftfartyg har dock inte definierats i den lagen.

Begreppet *förare* avser som framgår av paragrafens fjärde stycke förare av fordon, medan begreppet *befälhavare* är ett samlingsnamn för befälhavare på fartyg och luftfartyg samt tågbefälhavare. Ombord på ett tåg har lokföraren ansvaret för själva loket och körandet av tåget, medan tågbefälhavaren har det övergripande ansvaret för tåget i övrigt. Vi har därför funnit det lämpligt att likställa tågbefälhavaren, och inte lokföraren, med befälhavare på fartyg och luftfartyg.

5 §

I paragrafen definieras begreppen enskild plats och allmän flygplats.

Ordningenslagens begrepp offentlig plats har använts för att avgränsa vad som skall anses vara *enskild plats*. Vad som är att betrakta som offentlig plats finns angivet i avsnitt 5.7. Enskild plats är enligt definitionen i paragrafen mark som inte är offentlig enligt ordningslagen och som utgör trädgård, parkeringsplats eller annan uppställningsplats för fordon, upplagsplats eller plats för av eller pålastning av varor.

Med *allmän flygplats* avses flygplats för allmänt bruk. Denna definition har hämtats från 6 kap. 4 § luftfartslagen.

Som framgår av 5 § tredje stycket skall oavsett vad som sägs i första stycket områden på bangårdar och allmänna flygplatser inte anses vara enskild plats. Syftet med bestämmelserna om enskild plats är att kringgärda transportkontroller på sådana platser där risken för:

intrång i enskildas skydd för privatliv kan vara stor med särskilda rättssäkerhetsgarantier i form av domstolsprövning. Enligt vår uppfattning innebär en transportkontroll som utförs på områden på bangårdar och allmänna flygplatser inte någon större risk för intrång i enskildas integritet än andra transportkontroller; vi anser därför att det inte föreligger något behov av särskilda rättssäkerhetsgarantier beträffande dessa kontroller.

6 §

I paragrafen definieras vad som avses med begreppet skattskyldig dels vid yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor och distansförsäljning av sådana varor, dels vid införsel för privat bruk av punkt-skattepliktiga alkoholdrycker eller tobaksvaror. I paragrafen hänvisas till 9 § första stycket 1 - 5 och 27 § LTS, 8 § första stycket 1 - 5 och 7 samt 26 § LAS, 4 kap. 1 § första stycket 1 - 5 samt 7 och 8 samt 2 § LSE samt till privatinförsellagen.

7 §

I första stycket i denna paragraf definieras begreppet beskattningsmyndighet. Med *beskattningsmyndighet* avses Skattemyndigheten i Dalarnas län, den skattemyndighet som är beskattningsmyndighet enligt 1 kap. 5 § 1 LPP.

I andra stycket i paragrafen anges att med *länsrätt* avses länsrätten i Dalarnas län. Eftersom Skattemyndigheten i Dalarnas län är beskattningsmyndighet följer det av forumreglerna att den länsrätt som skall överpröva beskattningsmyndighetens beslut och fatta beslut om undantagande av handlingar m.m. är länsrätten i Dalarnas län. Med hänsyn till våra förslag om att andra myndigheter skall medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet har vi dock ansett det vara nödvändigt att klargöra att länsrätten i Dalarnas län är rätt forum; olika tolkningsproblem skulle annars kunna uppstå. Det sagda innebär givetvis en belastning för länsrätten i Dalarnas län. Som framgår av 12 kap. 8 § har länsrätten dock möjlighet att överlämna mål till annan länsrätt (se vidare avsnitt 13.5.5).

8 §

I paragrafen finns en proportionalitetsbestämmelse. Denna beskrivs i den allmänna motiveringen i kapitel 4. Vidare ges i våra överväganden i kapitel 5-14 exempel på hur bestämmelsen är tänkt att tillämpas.

I bestämmelsen anges att beslut om åtgärd endast får fattas om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för enskild. Alla enskilda som berörs av en åtgärd skall skyddas av bestämmelsen. Den innebär således att man vid exempelvis ett beslut om transportkontroll måste beakta intressen hos flera olika berörda, såsom intressen hos föraren, befälhavaren, medpassagerare och transportföretag. Självklart innebär proportionalitetsbestämmelsen också att myndigheterna i valet mellan två åtgärder skall använda den för den enskilde minst ingripande åtgärden, om det bakomliggande syftet, t.ex. att genomföra en punktskattekontroll eller säkra skatteindrivningen, därigenom inte förfelas eller försvåras.

9 - 12 §§

I paragraferna finns bestämmelser om gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk vid tillämpningen av lagen.

I 10 § anges vissa omständigheter som beskattningsmyndigheten alltid skall ta hänsyn till vid bedömningen av huruvida införsel gjorts inom ramen för yrkesmässig hantering eller för privat bruk. De uppräknade omständigheterna är samma omständigheter som medlemsstaterna måste ta hänsyn till vid fastställandet av om punktskattepliktiga varor är avsedda för kommersiellt bruk enligt artikel 9.2 första stycket i cirkulationsdirektivet. Vad gäller innehavarens *kommersiella status* torde exempelvis innehav av partihandelstillstånd enligt alkohollagen tyda på att det är fråga om kommersiell införsel. Andra viktiga tolkningsdata är om införseln görs av juridisk person eller om införseln görs av någon som bedriver näringsverksamhet där alkoholvaror, tobaksvaror eller mineraloljeprodukter används. När det gäller transporter av mineraloljeprodukter skall bestämmelser om transport av farligt gods iaktas; även hur dessa bestämmelser iakttagits kan vägas in när det gäller att bedöma kommersiell status. Beträffande *skälet för innehavet* av varorna kan den enskilde uppge exempelvis att han skall fira en större familjehögtid och därför införskaffat större kvantiteter av alkoholdrycker att användas på en familjefest eller en annan privat tillställning; införsel av alkoholdrycker som skall användas privat exempelvis på en femtioårsfest utgör privatinförsel. Myndigheten måste härvid naturligtvis göra en bedömning av trovärdigheten i den enskildes uppgifter och väga samman dessa med de övriga omständigheterna. När det gäller *omfattningen av införseln* finns särskilda presumptionsregler i 11 och 12 §§. I dessa paragrafer har de referensnivåer

beträffande tobaksvaror och alkoholdrycker som anges i artikel 9.2 andra stycket i cirkulationsdirektivet tagits in; om införseln överstiger de angivna nivåerna är presumptionen att det är fråga om yrkesmässig införsel. Vad som avses med tobaksvaror och alkoholvaror behandlas i författningskommentaren till 1 kap. 2 §. Vid bedömningen enligt 11 och 12 §§ skall varje varuslag behandlas för sig; om en person samtidigt för in 20 liter spritdrycker och 20 liter öl är presumptionen således att införseln av spritdrycker avser kommersiell användning, men att införseln av öl är för privat bruk.

Bestämmelserna kommenteras i avsnitt 14.2.4.

13 - 15 §§

I paragraferna finns bestämmelser om undantagande av handling från granskning. Bestämmelserna har i huvudsak utformats i enlighet med motsvarande bestämmelser i bl.a. taxeringslagen.

I 9 kap. 2 § anges bl.a. att beslut om undantagande av handling fattas av länsrätt. I 12 kap. 5 och 6 §§ finns bestämmelser om handläggningen i domstol av mål beträffande undantagande av handling.

16 §

I paragrafens första stycke sägs att endast de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp som behövs för att tillgodose ändamålet med åtgärden får användas vid granskning av upptagning för automatisk databehandling. Vidare sägs att granskningen inte får genomföras via telenät. Bestämmelsen har utformats med förebild i revisionsbestämmelserna, se exempelvis 3 kap. 12 § tredje stycket taxeringslagen. Bestämmelsen att granskning av upptagning inte får ske via telenät innebär exempelvis att granskningen inte får ske genom en on-line kontakt mot en databas där uppgifter ur basen granskas på en skärm via en modemuppkoppling. Enligt vår uppfattning är även en filöverföring för senare granskning förbjuden enligt bestämmelsen; filöverföringen får ses som en inledande åtgärd i granskningsarbetet. Däremot hindrar bestämmelsen inte att uppgifter som skrivits ut på papper faxas eller att man per telefon diskuterar uppgifter hämtade från en upptagning för automatisk databehandling med en annan behörig tjänsteman; bestämmelsen tar sikte endast på granskning av *upptagning för automatisk databehandling*.

Av paragrafens andra stycke framgår att bestämmelserna i 2 - 4 och 6 §§ lagen (1987:1231) om automatisk databehandling vid taxeringsrevision m.m. skall tillämpas vid eftersökning, granskning

och omhändertagande av upptagning för automatisk databehandling enligt den av oss föreslagna lagen. I 2 § nyssnämnda lag stadgas att granskning av personregister inte får leda till otillbörligt intrång i registrerads personliga integritet. Enligt 3 § första stycket samma lag utövar Datainspektionen tillsyn över att granskning som sker med hjälp av automatisk databehandling inte medför otillbörligt intrång i personlig integritet; 15 § andra stycket och 16 § datalagen skall tillämpas härvid. Enligt andra stycket i samma paragraf skall den som verkställer revisionen lämna Datainspektionen de uppgifter om den automatiska databehandlingen som inspektionen begär för sin tillsyn. Enligt 4 § samma lag får Datainspektionen i fråga om granskning, i den mån det behövs för att förebygga risk för otillbörligt intrång i personlig integritet, meddela föreskrifter i särskilda fall beträffande utförandet av den automatiska databehandlingen, den tekniska utrustningen, bearbetning, utlämnande eller annan användning av personuppgifter, bevarande och gallring av personuppgifter samt kontroll och säkerhet. I 6 § första stycket samma lag finns en bestämmelse om överklagande; den som har beslutat om revision och den hos vilken revisionen sker får överklaga Datainspektionens beslut enligt lagen hos allmän förvaltningsdomstol. Vidare får Justitiekanslern föra talan för att ta till vara allmänna intressen. Enligt andra stycket i samma paragraf gäller beslut enligt lagen omedelbart om inte annat anges i beslutet. – I prop. 1996/97:100 föreslås att ordet *revision* i 3 och 6 §§ lagen om automatisk databehandling vid taxeringsrevision m.m. skall ersättas med ordet *granskning*.

2 kap.

I kapitel 2 finns bestämmelser om transport- och lokalkontroller. Vissa av bestämmelserna om transportkontroll är helt eller delvis tillämpliga både vad beträffar yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor (samt distansförsäljning) och vad beträffar införsel för privat bruk av punktskattepliktiga varor. Av bestämmelserna i 13 kap. 6 § 1 (avseende alkohol- och tobaksvaror) och 13 § 1 (avseende mineraloljeprodukter) framgår vilka bestämmelser som även gäller införsel för privat bruk; i 13 kap. 1-5 §§ finns vidare vissa generella bestämmelser avseende införsel för privat bruk. Bestämmelserna i 1 kap. 9 - 12 §§ beträffande gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och införsel för privat bruk är givetvis av

stor betydelse när myndigheten skall ta ställning till vilka kontrollåtgärder som skall vidtas.

1 §

I denna paragraf anges hur punktskattekontroll enligt lagen får genomföras; punktskattekontroll enligt lagen får göras genom transportkontroll eller lokalkontroll.

I andra stycket erinras om två kontrollinstitut som kan sägas vara kopplade till bestämmelserna om transport- och lokalkontroller, nämligen omhändertagande (se 3 kap. 1-5 §§) och särskilda kontrollbefogenheter (se 4 kap. 1 §); den sistnämnda kontrollbefogenheten kan dock användas även utan direkt samband med transport- eller lokalkontroller.

2 §

I paragrafen anges i vilka fall en transport måste åtföljas av ledsagardokument och i förekommande fall bevis om ställd säkerhet. När punktskattepliktiga varor förflyttas under det förfarande med skatteuppskov som fastställts genom cirkulationsdirektivet (suspensionsordningen) skall ledsagardokument och i förekommande fall bevis om ställd säkerhet medfölja transporten (jämför med kommentaren till 1 kap. 3 §). Vi har valt att knyta an direkt till cirkulationsdirektivet och inte till LTS, LAS och LSE eftersom de relevanta bestämmelserna i dessa lagar enligt uppgift från tillämpare har givit upphov till vissa tolkningsproblem beträffande vilka transporter som får kontrolleras.

3 §

Av paragrafens första mening framgår att transportkontroller får genomföras dels beträffande pågående transporter, dels då varor på-, av- eller omlastas i direkt anslutning till transport. Begreppet *pågående transport* innefattar också kortare uppehåll, som exempelvis chaufförens lunchrast. Vad beträffar kontroller då varor *på-, av- eller omlastas* är den typiska situationen att varorna under en transport byter transportmedel, men det skall också vara möjligt att företa en transportkontroll när varorna lastas på i början av en transport eller av i slutet av en transport.

Rätten att företa transportkontroller har inte begränsats till visst transportsätt; kontroller får således göras oberoende av transportsätt. Denna bestämmelse skall dock läsas tillsammans med 2 kap. 5 § och

9 kap. 11 §, som innehåller bestämmelser om förarens eller befälhavarens skyldighet att stanna på anmaning samt om myndighets befogenhet att ge anmaning att stanna. Av nämnda bestämmelser framgår att transportkontroll som inleds med anmaning att stanna kan göras endast beträffande fordon och fartyg (begreppen *fordon* och *fartyg* definieras i 1 kap. 4 §). Transportkontroll av luftfartyg (se definition i 1 kap. 4 §) kan således göras endast i samband med *av-, på- eller omlastning*. Transportkontroll av tåg kan göras i samband med *av-, på- eller omlastning* eller då tåget står stilla vid station eller annan anhaltspunkt. Det finns inte heller något som hindrar att kontrollen görs ombord på tåget under färd om detta är lämpligt och praktiskt möjligt. Förutsättningen är dock givetvis att trafiksäkerheten inte riskeras.

Av 3 kap. 3 § 3 framgår att beslut om omhändertagande måste fattas för att transportmedel som används för att yrkesmässigt befordra passagerare skall få kvarhållas så att ordinarie avgångstid inte kan hållas. Detta stadgande kan i vissa fall begränsa möjligheterna att företa transportkontroll i samband med *av-, på- eller omlastning*; självklart kan erforderlig kontroll i sådana fall genomföras med stöd av ett omhändertagandebeslut.

Enligt paragrafens andra mening får transportkontroll även genomföras på enskild plats. (Begreppet *enskild plats* definieras i 1 kap. 5 §.) Transportkontroll på enskild plats får genomföras endast om det inte är möjligt att genomföra behövlig punktskattekontroll med stöd av revisionsbestämmelserna i LPP eller tvångsåtgärdslagen.

Särskilda regler om beslutbehörighet gäller beträffande transportkontroller på enskild plats (se 9 kap. 1 och 3 §§).

4 §

I paragrafen anges beskattningsmyndighetens kontrollbefogenheter vid en transportkontroll. Myndigheten får således undersöka låda, behållare eller annat utrymme i transportmedel, container tank eller transporthjälpmedel där punktskattepliktig vara kan förvaras under transport. Alla utrymmen där alkohol- och tobaksvaror eller mineralolja produkter kan förvaras under en transport får undersökas och således också sådant handresgods som enskild använder för sitt privata bruk (se även avsnitt 5.8.12 i denna del).

Begreppet *transporthjälpmedel* är avsett att täcka olika sorters forslingsredskap som konstruerats för frakten av de punktskattepliktiga varorna och som

– inte är ett transportmedel, en container eller en tank och

– inte kan anses vara ett emballage, en behållare eller ett förvaringsmaterial.

Ett exempel på vad som kan anses vara ett transporthjälpmedel är de lådor eller ställningar som ett parti vin fraktas i (själva vinflaskorna däremot är att anse som *emballage*, se författningskommentaren till 3 kap. 2 §).

Myndigheten får också eftersöka och granska ledsagardokument, bevis om ställd säkerhet och andra handlingar som kan vara av betydelse för beskattningen samt undersöka och ta prov på varorna. (Begreppen *handling*, *ledsagardokument* och *bevis om ställd säkerhet* definieras i 1 kap. 3 §.) Vidare får myndigheten vid granskningen använda de tekniska hjälpmedel som finns i transportmedlet. Härvid avses inte enbart de tekniska hjälpmedel som behövs för granskning av upptagning för automatisk databehandling, utan alla tekniska hjälpmedel. Hjälpmedlet får dock självklart användas endast om det behövs för punktskattekontrollen och om myndigheten inte själv förfogar över motsvarande hjälpmedel som kan användas i stället; att så är fallet torde följa av proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 §. Vid granskning av upptagning för automatisk databehandling gäller 1 kap. 16 § (se kommentaren till den paragrafen). Av 1 kap. 13 § framgår att enskild kan begära att en handling skall undantas från granskning; bestämmelser om undantagande av handling finns också i 1 kap. 14 och 15 §§, 9 kap. 2 § samt 12 kap. 5 och 6 §§.

I 2 kap. 8 § finns enskilds skyldighet att packa upp vara och öppna lås m.m. angivna. I 2 kap. 14 § finns bestämmelser om myndighets befogenhet att öppna lås m.m. Bestämmelser om enskilds kostnadsansvar m.m. finns i 8 kap. Av 8 kap. 4 § framgår att staten inte utger ersättning för prov som har tagits på vara.

Frågor beträffande beskattningsmyndighetens kontrollbefogenheter m.m. vid transportkontroll behandlas bl.a. i avsnitten 5.8.6 och 5.8.12.

5 §

I paragrafens stadgas förarens eller befälhavarens skyldighet att stanna på anmaning. Lagrummet skall läsas i hop med 9 kap. 11 § som innehåller bestämmelser om myndighetstjänstemans behörighet att ge anmaning att stanna, straffbestämmelsen i 7 kap. 2 § samt 9 kap. 6-10 §§ som innehåller bestämmelser om beskattningsmyndighetens samverkan med andra myndigheter.

Förare (se definition i 1 kap. 4 §) är skyldig att stanna på anmaning som ges av tjänsteman vid beskattningsmyndigheten,

annan skattemyndighet, tullmyndighet eller polismyndighet. Befälhavare på fartyg är skyldig att stanna på anmaning som ges av polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen (begreppen *befälhavare* och *fartyg* definieras i 1 kap. 4 §). Vid en jämförelse med 9 kap. 11 § framgår att förarens och befälhavarens skyldighet att stanna är vidare utformad än bestämmelserna om tjänstemännens behörighet att ge anmaning. Att så är fallet är naturligt; man kan inte rimligen kräva att föraren eller befälhavaren då han anmanas att stanna skall kunna avgöra huruvida just den tjänstemannen har behörighet att ge honom en anmaning att stanna. Av 7 kap. 2 § andra stycket framgår dock att straff inte skall ådömas den som inte följt en anmaning att stanna om den tjänsteman som givit anmaningen inte var behörig att göra det.

De tjänstemän som ger anmaning att stanna skall självklart vara uniformerade på ett sådant sätt att det tydligt framgår att det är fråga om myndighetsutövning.

6 §

Paragrafen behandlar enskilds skyldighet att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet vid transportkontroll. Inte bara föraren eller befälhavaren och skattskyldig som medföljer transporten är skyldig att identifiera sig; skyldigheten gäller även andra personer som medföljer transporten eller befinner sig på enskild plats där transportkontroll görs. Skyldigheten att identifiera sig har dock begränsats till att åvila endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med stannat eller undersökt transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel eller vara ett kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen. Befälhavare hör naturligtvis normalt till denna personkrets, men det kan förekomma att så inte är fallet, exempelvis om transportkontrollen görs på en färja eller annat transportmedel som yrkesmässigt fraktar andra transportmedel eller containrar. Den skattskyldige samt den aktuella varans ägare hör naturligtvis alltid till personkretsen. Detsamma torde gälla föraren, i vart fall om det föreligger oklarheter beträffande innehållet i ledsagardokumentet eller beträffande identiteten hos varornas ägare eller den skattskyldige. Även den som under ett visst moment i sitt arbete har ansvar för varan, till exempel vid lastning, eller den som äger eller har nyttjanderätten till den enskilda plats där transportkontroll görs, kan tillhöra personkretsen.

Bestämmelsen är kopplad till straffbestämmelsen i 7 kap. 3 §; den som bryter mot skyldigheten att identifiera sig döms till penningböter

om beskattningsmyndigheten inte genast kunnat fastställa identiteten. Ett sätt att fastställa identiteten utan den enskildes medverkan kan vara att utnyttja terminalåtkomsten till körkortsregistret (se förslaget till ändring i körkorsförordningen).

7 §

I paragrafens första stycke anges att föraren eller befälhavaren är skyldig att se till att föreskrivna ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet följer med transporten; vid transportkontroll skall föraren eller befälhavaren också tillhandahålla beskattningsmyndigheten dokumenten. Begreppen *förare* och *befälhavare* definieras i 1 kap. 4 § och begreppen *ledsagardokument* och *ställd säkerhet* i 1 kap. 3 §.

Det kan inträffa att transportkontrollen genomförs ombord på en bil- eller tågfarja eller på ett tåg. Kontrollen gäller då de kanske hundratals transportmedel, containrar eller tankar som fraktas på färjan eller tåget. Det vore inte rimligt att ålägga befälhavaren på färjan eller tåget någon skyldighet beträffande dokumenten för ombordvarande transporter. I paragrafens andra stycket anges därför att skyldigheten enligt första stycket inte gäller befälhavare på transportmedel som i yrkesmässig trafik befordrar andra transportmedel, containrar eller tankar. Det bör understrykas att detta undantag gäller enbart befälhavare; förare, exempelvis en lastbilschaufför, är givetvis skyldig att medföra föreskrivna dokument även om hans transportmedel används för att yrkesmässigt befordra en container eller en tank. Självklart ansvarar varje förare av ett transportmedel för att erforderlig dokumentation finns även när transportmedlet fraktas exempelvis på en bilfarja.

8 §

I paragrafens första stycke anges vissa av de skyldigheter som enskild har vid transportkontroller. Förare eller befälhavare samt ägare till vara som skall kontrolleras skall ansvara för den transport av vara som behövs för punktskattekontrollen samt ansvara för uppackning och återinpackning av vara. Vidare är enligt andra stycket förare, befälhavare, ägare till vara eller enskild plats eller nyttjanderättshavare till enskild plats i förekommande fall skyldig att öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmiddel, som är låst eller tillslutits på annat sätt (första punkten) och bereda myndighet tillträde till enskild plats (andra punkten).

Av tredje stycket framgår att skyldighet enligt första stycket 1 även gäller låda, behållare eller annat utrymme som finns i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmiddel eller på enskild plats.

Det skulle vara orimligt att ålägga enskild skyldighet att vidta de ovan nämnda åtgärderna beträffande sådant utrymme eller sådan egendom som han inte förfogar över. Därför stadgas i fjärde stycket i paragrafen att skyldighet enligt andra stycket 1 gäller endast i den utsträckning som enskild förfogar över den i punkten nämnda egendomen. Vidare stadgas i stycket att skyldighet enligt andra stycket 2 gäller endast för enskild som förfogar övr den enskilda platsen. Slutligen stadgas att skyldighet beträffande låda, behållare eller annat utrymme gäller endast den som förfogar över dem. Det sagda innebär exempelvis att en chaufför inte kan åläggas att öppna låsta utrymmen på annat transportmedel än det han själv ansvarar för. Inte heller kan ägaren till en enskild plats, t.ex. en parkeringsplats, åläggas annat än att bereda beskattningsmyndigheten tillträde till platsen, om det inte av omständigheterna framgår att han även ansvarar exempelvis för ett eller flera parkerade fordon.

Enskild är ansvarig för att de åtgärder som nämns i paragrafen vidtas, vare sig han vidtar dem själv eller om myndigheten gör det. Bestämmelsen skall läsas i hop med bestämmelserna om kostnadsansvar i kapitel 8 och bestämmelsen i 2 kap. 14 § beträffande beskattningsmyndighetens befogenhet att bereda sig tillträde till och försegla utrymmen m.m. Jämför även med författningskommentaren till 2 kap. 13 § som innehåller en motsvarande reglering för lokalkontroller.

9 §

I paragrafen anges ramarna för när lokalkontroll får företas. Den första förutsättningen är att det finns skälig anledning att anta att punktskatten beträffande de varor man vill eftersöka inte är betald i Sverige eller att i laga ordning ställd säkerhet beträffande varorna saknas eller inte kan infrias (jämför med förutsättningarna för skattebeslag och skatteförverkande i 3 kap. 6 och 8 §§). Den andra förutsättningen är att det inte är möjligt att genomföra behövlig punktskattekontroll med stöd av revisionsbestämmelserna i LPP eller tvångsåtgärdslagen. Dessa förutsättningar måste således vara uppfyllda för att en lokalkontroll skall få genomföras; dessutom måste förutsättningarna i 10 § vara uppfyllda.

I 9 kap. 1 och 3 §§ finns bestämmelser om beslutsbehörighet beträffande bl.a. lokalkontroller.

10 §

I paragrafen anges var lokalkontroll får företas. Lokalkontroll får således företas i lokal samt på därtill hörande enskild plats (se definition i 1 kap. 5 §) som hör till lokalen, om det finns skälig anledning att anta att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras där. Det skall således vara fråga om kontroll av yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor; som anförts i den allmänna motiveringen (se avsnitten 14.2.7.6 och 14.2.8.2) skall lokalkontroller inte användas för kontroll av införsel för privat bruk.

Skälig anledning att anta att punktskattepliktiga varor *yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras* på en plats föreligger givetvis om myndigheten sett punktskattepliktiga varor transporteras dit eller om myndigheten har fått information om det som bedöms vara trovärdig. Det torde dock räcka att myndigheten exempelvis genom utnyttjande av sina i 4 kap. 1 § angivna spaningsliknande befogenheter fått vetskap om att platsen i fråga brukar användas för något av de ovan nämnda ändamålen. Begreppet *förvaras* har använts i stället för lagra för att det skall framgå att det kan vara fråga om en kortare tidsperiod; varorna kanske förvaras i en lokal i avvaktan på omlastning före fortsatt transport. Det kan finnas skäl att i detta sammanhang påpeka att transportkontroll visserligen får företas även *på enskild plats*, men att det så fort det är fråga om *kontroll i en lokal* är bestämmelserna om *lokalkontroll* som skall tillämpas. Om en lastbil körts in i ett garage skall således bestämmelserna om lokalkontroll tillämpas och inte bestämmelserna om transportkontroll på enskild plats. Vid en lokalkontroll exempelvis i ett garage får beskattningsmyndigheten givetvis även undersöka transportmedel som finns där, se 2 kap. 11 §.

11 §

I paragrafen anges vilka kontrollbefogenheter beskattningsmyndigheten har vid lokalkontroller. Befogenheterna är huvudsakligen desamma som vid transportkontroller (se författningskommentaren till 2 kap. 4 §). Bestämmelserna i 1 kap. 13 -15 §§, 9 kap. 2 § och 12 kap. 5 och 6 §§ beträffande undantagande av handling gäller även granskning av handlingar vid lokalkontroller. Vidare gäller bestämmelserna i 8 kap. beträffande kostnadsansvar m.m.

Eftersom beskattningsmyndigheten även vid lokalkontroll får granska handlingar, har i paragrafen intagits en bestämmelse om att myndigheten härvid får använda tekniskt hjälpmedel som finns i

lokalen. Bestämmelsen skall läsas i hop med 1 kap. 16 § (se kommentaren till den paragrafen).

12 §

I paragrafen anges att den som befinner sig på plats där lokalkontroll görs är skyldig att på beskattningsmyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet; skyldigheten åvilar dock bara person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med kontrollerad vara att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen. Bestämmelsen har som synes utformats i enlighet med det förslag till bestämmelser om identitetskontroll som vi lämnar i kapitel 16 och som är avsett att gälla på hela skatteområdet.

Varans ägare och personer som under ett visst moment i sitt arbete har ansvar för varan torde ha ett sådant samband med varan att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för punktskattekontrollen. Om varorna fortfarande befinner sig under transport kan transportörens, chaufförens eller befälhavarens identitet vara av betydelse (jämför författningskommentaren till 2 kap. 6 §). Även identiteten hos den som äger eller har nyttjanderätten till lokalen där kontrollen görs och sådan persons ställföreträdare kan vara av betydelse.

13 §

I paragrafen anges vissa av de skyldigheter som enskild har vid lokalkontroller. Den som äger eller har nyttjanderätten till den plats där lokalkontroll görs eller ägare till vara som skall kontrolleras skall ansvara för uppackning och återinpackning av varan. Ägaren till punktskattepliktig vara som påträffas är också ansvarig för den transport av vara som behövs för punktskattekontrollen. Vidare skall enligt andra stycket i paragrafen den som äger eller innehar nyttjanderätten till den plats där lokalkontroll görs eller ägare till vara som skall kontrolleras i förekommande fall öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel som är låst eller har tillslutits på annat sätt; han skall också bereda myndigheten tillträde till lokal eller enskild plats. Skyldigheten att öppna eller låsa upp gäller även lådor, behållare eller annat utrymme som finns i transportmedel, container, etc. Enskild är således ansvarig för att åtgärderna vidtas, vare sig han vidtar dem själv eller om myndigheten gör det. Bestämmelsen skall läsas i hop med bestämmelserna om kostnadsansvar i 8 kap. och bestämmelsen i 2 kap. 14 § beträf-

fande beskattningsmyndighetens befogenhet att bereda sig tillträde till och försegla utrymmen.

Det skulle vara orimligt att ålägga enskild skyldighet att vidta de ovan nämnda åtgärderna beträffande sådant utrymme eller sådan egendom som han inte förfogar över. Därför stadgas i fjärde stycket i paragrafen att skyldighet enligt andra stycket 1 gäller endast i den utsträckning som enskild förfogar över den i punkten nämnda egendomen samt att skyldighet enligt andra stycket 2 gäller endast för enskild som förfogar över lokalen eller den enskilda platsen. Slutligen stadgas att skyldighet beträffande låda, behållare eller andra utrymmen gäller endast enskild som förfogar över dem. Som nämnts i kommentaren till 2 kap. 8 §, som innehåller motsvarande bestämmelser beträffande transportkontroller, kan exempelvis en chaufför inte åläggas skyldighet att öppna låsta utrymmen på något annat transportmedel än det som han själv har ansvar för. När det gäller utrymme i lokal eller på till lokalen hörande enskild plats kan rätten att förfoga över utrymmet i fråga tillkomma lokalens eller platsens ägare och dennes eventuella ställföreträdare, men om utrymmet i fråga är uthyrt är det i stället den som hyr utrymmet som förfogar över det.

14 §

I paragrafen finns särskilda bestämmelser beträffande verkställigheten av beslut om transport- och lokalkontroller. Jämförelse bör göras med bestämmelserna om enskilds skyldigheter i 2 kap. 8 och 13 §§ samt bestämmelserna om kostnadsansvar i 8 kap.

Enligt 14 § får beskattningsmyndigheten öppna transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel, som är låst eller tillslutits på annat sätt (första punkten). Vidare får beskattningsmyndigheten bereda sig tillträde till lokal som inte är bostad (andra punkten). Myndigheten får också bereda sig tillträde till enskild plats (tredje punkten). Begreppet *bereda sig tillträde till* innefattar att myndigheten, om det behövs, får öppna lås. Slutligen får myndigheten försegla transportmedel, container, lokal och enskild plats (fjärde punkten). Behörigheten enligt första och fjärde punkterna gäller också lådor, behållare och andra utrymmen i transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel samt i lokal eller på enskild plats (se andra stycket).

Befogenheten att bereda sig tillträde till låsta utrymmen m.m. skall givetvis användas med eftertanke och försiktighet. Kan syftet uppnås genom en mindre ingripande åtgärd, exempelvis försegling i avvaktan på att någon behörig person låser upp, skall myndigheten

naturligtvis ta till den åtgärden i stället (se proportionalitetsprincipen i 1 kap. 8 §). Man bör också komma i håg bestämmelserna om enskilds ansvar enligt 2 kap. 8 och 13 §§; enskild är exempelvis skyldig att öppna låsta utrymmen. Självklart bör myndigheten inte öppna lås om den enskilde frivilligt öppnar dem.

Befogenheten att bereda sig tillträde till lokal har begränsats till att gälla lokal som inte är bostad. När det gäller den mindre ingripande åtgärden försegling finns inte samma begränsning. Bestämmelsen om försegling är dock givetvis inte avsedd att användas på så sätt att utrymmen som enbart används som bostad förseglas. Det som kan bli aktuellt torde snarare vara försegling av ett rum eller ett annat utrymme där man vet eller har anledning att anta att det finns punktskattepliktiga varor. Det bör vidare erinras om att förutsättningen för att kontroll skall få företas i en lokal är att det finns skälig anledning att anta att punktskattepliktig vara *yrkesmässigt* tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras där (se 2 kap. 10 § och författningskommentaren till denna bestämmelse).

15 §

Enligt 15 § får beslut om transportkontroll på enskild plats och lokal-kontroll inte verkställas mellan kl. 19.00 och kl. 08.00 utan att det föreligger särskilda skäl. Huvudregeln är således att kontroll skall företas på dagtid. Bestämmelsen har utformats med förebild i tvångsåtgärdslagen och tar som synes sikte på de kontroller som torde kunna innebära det största intrånget i enskilds integritet; något skäl för en motsvarande begränsning beträffande transportkontroller ute på vägar eller annan plats som inte är enskild finns enligt vår mening inte. Särskilda skäl föreligger självklart i de fall det finns anledning att anta att de aktuella varorna kan försvinna om man avvaktar med kontrollen. Särskilda skäl föreligger också om det föreligger fara i dröjsmål på annat sätt; det kan exempelvis finnas en risk att de ansvariga personerna avviker eller att handlingar bortförs. Särskilda skäl kan också föreligga om kontrollen skall genomföras på plats där det bedrivs verksamhet på kvällen eller natten.

3 kap.

Bestämmelserna om omhändertagande, skattebeslag och skatteförverkande gäller fullt ut vid kontrollverksamhet m.m. som avser

yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor inklusive distansförsäljning (se 1 kap. 1 § andra stycket)

Vissa av bestämmelserna i 3 kap. är också helt eller delvis tillämpliga beträffande införsel för privat bruk; av 13 kap. lagförslaget framgår vilka av bestämmelserna som även gäller införsel för privat bruk. Av redogörelsen i kapitel 14 framgår också hur bestämmelserna om införsel för privat bruk i 13 kap. lagförslaget sammanhänger med bestämmelserna i 3 kap. lagförslaget. I 1 kap. 9 - 12 §§ finns bestämmelser om gränsdragningen mellan införsel för yrkesmässig användning och privat bruk; dessa får givetvis stor betydelse när det gäller att ta ställning till huruvida kontrollbefogenheter enligt 3 eller 13 kap. lagförslaget skall användas.

1 §

I paragrafen anges de grundläggande förutsättningarna för omhändertagande av vara, transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel (angående detta begrepp, se författningskommentaren till 2 kap. 4 §) eller handling. Det bör särskilt framhållas att ett omhändertagande av vara inte är begränsat till punktskattepliktig vara; ett omhändertagande av en vara kan således även avse en samlastad eller samförvarad vara (se vidare avsnitt 6.5.3.5).

Omhändertagande kan göras om beskattningsmyndigheten vid en transport- eller en lokalkontroll behöver göra en mer ingripande punktskattekontroll; omhändertagande ingår således i punktskattekontrollverksamheten. Detta framgår av paragrafens första och andra stycke (genom rekvisitet *om det behövs för punktskattekontrollen*). Vid kontroller som görs efter ett omhändertagandebeslut fattats får beskattningsmyndigheten använda de befogenheter beträffande transport- respektive lokalkontroll som anges i lagrummet; det är därför viktigt att det tydligt framgår på vilken grund omhändertagandebeslutet har fattats. Hänvisningen till bestämmelsen i 2 kap. 14 § (som görs vid båda formerna av omhändertagande) innebär exempelvis att myndigheten får försegla transportmedel, container, tank, transporthjälpmedel, lokal eller annat utrymme. Om försegling i ett visst fall anses vara en mindre ingripande åtgärd för enskild än bortforsling, bör försegling väljas om inte starka skäl talar mot det (jämför med den allmänna proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § lagförslaget). Försegling kan användas exempelvis då man inte hunnit fullfölja undersökningen av det omhändertagna och ämnar fortsätta dagen därpå.

Av första och andra styckena framgår också att en förutsättning för att omhändertagande skall kunna göras är att det som behöver

kontrolleras påträffats vid en transport- eller lokalkontroll; omhändertagande med stöd av bestämmelsen kan nämligen göras endast vid transport- eller lokalkontroll. Om punktskattepliktiga varor påträffas vid en annan myndighets kontroll (och den myndigheten inte genomför en transport- eller lokalkontroll för beskattningsmyndighetens räkning) måste således först ett beslut om transport- eller lokalkontroll fattas innan varor m.m. kan omhändertas. Detsamma gäller om beskattningsmyndigheten vid en punktskatterevision påträffar punktskattepliktiga varor (se även avsnitt 6.5.3.2).

I rekvisitet att omhändertagande endast får ske *om det behövs för punktskattekontrollen* ligger också att ett omhändertagande får bestå endast under den tid som det behövs för att sådan kontroll skall kunna genomföras. I de fall det föreligger behov av att kvarhålla egendom efter att punktskattekontrollen genomförts för att säkra skatteindrivningen måste beslut om skattebeslag eller skatteförverkande fattas. Förutsättningarna härför framgår av 3 kap. 6 - 9 §§ lagförslaget.

I paragrafens tredje stycke finns en särbestämmelse rörande omhändertagande av handlingar. (En definition av begreppet *handling* finns i 1 kap. 3 § första stycket lagförslaget.) Handlingar får givetvis omhändertas under den tid som de behövs för punktskattekontrollen (detta följer av första och andra styckena). Om det är möjligt och lämpligt att kopiera handling i stället för att omhänderta den bör detta självklart göras. Kopiering av handling torde för den enskilde i många fall vara en mindre ingripande åtgärd än omhändertagande; enligt den allmänna proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 8 § bör den minst ingripande åtgärden alltid väljas. Om handlingen behövs i bevishänseende i ärende eller mål enligt lagförslaget, LSE, LTS, LAS eller LPP får omhändertagandet bestå också under den tid som det behövs för detta ändamål. Det är viktigt att understryka att handlingar inte kan omhändertas med stöd av stadgandet i tredje stycket om de behövs i ett mål enligt någon annan skatteförfattning än de nämnda. Inte heller kan handlingen omhändertas med stöd av bestämmelsen för att handlingen behövs som bevis i ett brottmål angående punktskattepliktiga varor; om en åklagare har behov av en handling i en brottmålsprocess får han i stället fatta ett beslut om beslag enligt RB¹.

¹ Jämför med vad som gäller beträffande 26 § tvångsätgärdslagen (avsnitt 6.4.11 ovan).

Vid omhändertagande av handlingar skall bestämmelserna om undantagande av handling m.m. i 1 kap. 13-16 §§ lagförslaget iakttas.

2 §

I paragrafen anges vad ett omhändertagande av vara eller handling omfattar utöver själva varan eller handlingen.

Bestämmelsen överensstämmer till viss del med vad som gäller enligt 24 § tvångsätgårdslagen¹. Den skillnad som finns beror på att omhändertagande enligt lagförslaget inte är begränsat till handling utan även kan göras beträffande varor (se skillnaden mellan begreppen emballage, behållare och förvaringsmaterial i lagförslaget och begreppen *pärm, mapp och dylikt förvaringsmaterial* i 24 § tvångsätgårdslagen); när det således i paragrafens första stycke anges att *emballage och förvaringsmaterial* får tas med vid omhändertagande ger detta stöd för att även omhändertagade *pärm, mapp eller dylikt. Med emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial* för vara avses det som den punktskattepliktiga varan närmast förvaras i; t.ex. en flaska (alkoholvara), ett paket (cigarretter) eller en bensindunk eller ett oljefat (mineraloljeprodukter). Se även författningskommentaren till 2 kap 4 beträffande gränsdragningen mot *transporthjälpmedel*.

3 §

I paragrafen finns bestämmelser om när ett omhändertagandebeslut måste fattas. Bestämmelsen kommenteras utförligt i avsnitt 6.5.3.4.

I paragrafens tredje punkt finns en bestämmelse beträffande kvarhållande av *transportmedel som används för att yrkesmässigt beforda passagerare*. Detta begrepp omfattar alla former av för allmänheten tillgängliga kollektiva transportmedel, t.ex. flygplan i reguljär trafik, tåg, bussar, färjor etc. som avgår enligt viss tidtabell. Även transportmedel som används vid charterresor, som yrkesmässigt anordnas av särskilda arrangörer för allmänhetens räkning, omfattas. Om man vid en transportkontroll måste kvarhålla ett sådant transportmedel så att den ordinarie avgångstiden inte kan hållas måste ett beslut om omhändertagande fattas (se vidare avsnitt

¹ Beträffande vad som föreskrivs i tvångsätgårdslagen, se avsnitt 6.4.11 ovan.

6.5.3.4). Däremot omfattas inte ett av en privatperson eller en grupp av privatpersoner specialchartrat transportmedel av bestämmelsen.

4 §

I paragrafen finns en specialbestämmelse beträffande omhändertagande av handling; om omhändertagande av handling omfattar ADB-upptagning skall, om det är möjligt, ett exemplar av upptagningen lämnas kvar hos innehavaren. Beträffande definitionen av *handling*, se 1 kap. 3 § första stycket lagförslaget. Bestämmelsen överensstämmer med vad som gäller enligt 24 § tvångsätgårdslagen¹.

5 §

I paragrafen finns bestämmelser om förfarandet med egendom som är föremål för omhändertagande. Det är beskattningsmyndigheten som har ansvaret för förvaringen av den omhändertagna egendomen, men myndigheten kan uppdra åt annan att sköta förvaringen. Det kan exempelvis vara fråga om att förvara en båt på ett varv eller mineraloljeprodukter på en oljedepå. Eftersom ett omhändertagande av punktskattepliktiga varor kan bestå under en längre tid, måste myndigheten också ha möjlighet att magasinera sådana varor. Det bör i detta sammanhang understrykas att beskattningsmyndigheten har det yttersta ansvaret för den förvarade egendomen, även om annan fått i uppdrag att sköta förvaringen. Beskattningsmyndigheten ansvarar således för den skada som kan drabba annan vid felaktig förvaring, om skadeståndsskyldighet skulle uppstå. Detta hindrar dock inte att myndigheten i sin tur kan rikta regresskrav mot uppdragshavaren. I vissa fall kan annan myndighet sköta förvaringen efter att ha fattat beslut för beskattningsmyndighetens räkning; i sådana fall är det oftast den andra myndigheten som kommer att ansvara för förvaringen (se vidare avsnitt 12.10.6, 14.2.7.8 och 14.2.8.3).

Myndigheten får vid behov flytta omhändertagen egendom till ett lämpligt kontrollställe. Behov av att göra detta kan föreligga exempelvis då transportkontroll företagits ute vid en väggkant och myndigheten funnit att det är nödvändigt att gå igenom en hel last. Rätten att flytta egendom gäller även sådan med punktskattepliktiga vara samlastad eller samförvarad egendom som inte hunnit kontrolleras.

¹ Beträffande vad som föreskrivs i tvångsätgårdslagen, se avsnitt 6.4.11 ovan.

ras än. Sådan egendom är egentligen inte av något intresse för punktskattekontrollen, men det är ju först sedan undersökning gjorts som myndigheten säkert kan särskilja sådana varor från punktskattepliktiga varor; det kan nämligen inte uteslutas att punktskattepliktiga varor göms i samlastad eller samförvarad egendom. Som anförts i den allmänna motiveringen (avsnitt 6.5.3.5) skall dock omhändertagandet beträffande sådana samlastade varor hävas så fort som möjligt.

6 §

I första stycket finns rekvisiten för skattebeslag angivna; vissa begränsningar återfinns dock i andra stycket. Rekvisiten i första stycket överensstämmer med rekvisiten för skatteförverkande i 3 kap. 8 § första stycket lagförslaget.

I första stycket anges vad som kan vara föremål för skattebeslag. Av bestämmelserna framgår att beslut om skattebeslag kan fattas beträffande punktskattepliktig vara, transportmedel, container, tank och transporthjälpmedel som påträffats vid en transport- eller lokalkontroll. (Vad som utgör *transporthjälpmedel* kommenteras i författningskommentaren till 2 kap. 4 §.) Beträffande varan får även emballage, behållare eller annat förvaringsmaterial tas med (se även författningskommentaren till 3 kap. 2 §). Handlingar kan däremot inte vara föremål för skattebeslag; ett omhändertagande av handling kan dock bestå även efter att punktskattekontrollen avslutats om den behövs som bevis i mål eller ärende enligt angivna punktskatteförfattningar (se 3 kap. 1 § tredje stycket). Att märka är också att endast punktskattepliktiga varor kan tas i skattebeslag; andra varor som omhändertagits kan således inte kvarhållas när det inte längre finns grund för omhändertagande.

Enligt 6 § första stycket 1 är en förutsättning för skattebeslag att *det inte framgår att punktskatt är betald i Sverige*. Ett skattebeslag kan således göras i alla situationer det inte kan klarläggas att punktskatt är betald om övriga förutsättningar för skattebeslag är uppfyllda (se nedan). Det kan föreligga grund för skattebeslag så länge punktskatten de facto inte har erlagts.

Av 6 § första stycket 2 framgår att punktskattepliktiga varor får tas i skattebeslag om det inte framgår att säkerhet beträffande varorna ställts i laga ordning och kan infrias. Av rekvisitetet *i laga ordning* framgår att säkerheten skall vara ställd i den ordning som föreskrivits i författning eller godtagits av myndigheter i det EU-land där skyldighet att ställa säkerhet uppstått. Om säkerhet skall ställas i Sverige gäller således vad som föreskrivits om ställande av säkerhet

i punktskatteförfattningarna och i tillämpliga anvisningar från RSV. Det kan i detta sammanhang påpekas att det i prop. 1996/97:116 framläggs förslag rörande bestämmelserna om ställande av säkerhet i LSE, LTS och LAS¹. Begreppet i *laga ordning* innebär att endast sådan säkerhet som ställts före de punktskattepliktiga varorna påträffades skall beaktas. Ett annat sätt att uttrycka detta är att en person inte har möjlighet att ställa säkerhet efter att han "upptäckts" för att slippa undan skattebeslag och i förlängningen också skatteförverkande; om detta vore möjligt skulle en person genom att ställa säkerhet i efterhand kunna undgå att betala det tillägg på fyrtio procent på skatteskulden som kan tas ut vid skatteförverkande (se 3 kap. 6 § första stycket 2 lagförslaget). Om han dessutom ingav bevis om ställd säkerhet skulle påfört tranporttillägg undanröjas (se 6 kap. 2 § lagförslaget). Rekvisitetet *kan infrias* i andra punkten innebär att en säkerhet som inte kan infrias inte heller innebär ett hinder mot skattebeslag (eller skatteförverkande; jämför med 3 kap. 8 § lagförslaget). Om anledningen till att säkerheten inte kan infrias är en rättslig tvist, obestånd hos garanten eller något annat förhållande saknar härvid betydelse. Säkerheten skall kunna infrias efter det att skattskyldigheten beträffande varorna inträtt.

Vid tillämpningen av bestämmelsen i första stycket 1 skall även bestämmelserna i paragrafens andra stycke beaktas.

Enligt andra stycket får beslut om skattebeslag inte fattas om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige eller om punktskatt erläggs i rätt tid. Om punktskatten erläggs i rätt tid skall ett redan fattat beslut om skattebeslag hävas. Det är viktigt att understryka att betalningen måste ske i rätt tid för att den skall utgöra ett hinder för beslut om skattebeslag; punktskatten skall anses vara betalad i rätt tid även då den betalas inom den tid som anges i ett anståndsbeslut. Att punktskatten betalas för sent eller först efter indrivning utgör således inte skäl att häva ett skattebeslagsbeslut; en annan sak är att skattebeslaget då bara bör avse ett värde avseende det som nämns i 3 kap. 7 § första stycket 2 och 3 (av 6 § tredje stycket framgår i och för sig att skattebeslag får avse ett värde som överstiger det värde som anges i 7 §, men självklart bör man alltid eftersträva att inte skattebeslagta mer egendom än vad som är nödvändigt). Medgivet anstånd att betala punktskatt beträffande varan utgör inte hinder för skattebeslag.

¹ Se s. 64 ff.

I tredje stycket anges, som tidigare nämnts, att ett beslut om skattebeslag får överstiga det värde som anges i 3 kap. 7 § första stycket. Innebörden av bestämmelsen beskrivs i avsnitt 6.5.4.5.

I 12 kap. 7 § i lagförslaget finns ytterligare bestämmelser som skall iakttas när länsrätten fattar beslut om skattebeslag eller fastställer verkställt skattebeslagsbeslut; när ett sådant beslut fattas skall länsrätten utsätta den tid inom vilken ansökan om skatteförverkande skall göras.

7 §

Av beslutet om skatteförverkande skall framgå dels vilken egendom som skatteförverkats, dels vilket värde som skatteförverkandet avser. I 3 kap. 8 § finns bestämmelser om det förstnämnda beslutet. I 7 § finns bestämmelser om vilket värde ett skatteförverkande får avse.

Vid fastställandet av det *värde* som skall skatteförverkas måste hänsyn tas till bestämmelserna i både första och andra styckena. Detta innebär att man vid tillämpningen måste ta hänsyn dels till bestämmelserna i första stycket om att ett skatteförverkande får avse egendom motsvarande värdet av den punktskatt som beräknas belöpa på de punktskattepliktiga varorna med ett tillägg på fyrtio procent samt kostnader för förfarandet som staten haft, dels till bestämmelsen i andra stycket om jämkning.

Beträffande mineraloljeprodukter finns skilda skattesatser beroende på användningsområde¹. Av rekvisitet *beräknas belöpa på* i första stycket I följer att man måste göra en beräkning av vilken punktskatt som belöper på varorna; härvid måste man också beträffande mineraloljeprodukterna fastställa tänkt användningsområde. Vid bestämmandet av skatteförverkandevärdet beträffande mineraloljeprodukter skall man således försöka utröna det tilltänkta användningsområdet och bestämma skatteförverkandevärdet i enlighet med vad som stadgas om det tänkta användningsområdet i LSE. Om det går att fastställa tänkt användningsområde skall skattesatsen således beräknas efter detta. I annat fall får man göra en sammanvägning av omständigheterna och göra beräkningen efter det användningsområde som framstår som mest sannolikt.

Att märka är att kostnaderna skall räknas in i skatteförverkandevärdet endast om staten haft kostnader avseende förfarandet; något grund för att räkna in kostnader som rent faktiskt erlagts av enskild

¹ Se avsnitt 2.4 ovan.

med stöd av 8 kap. i det värde som får skatteförverkas finns inte. Detta framgår av 7 § första stycket 3.

Innehållet i paragrafen beskrivs även i allmänmotiveringen (se avsnitt 6.5.4.4 ovan).

8 §

Av beslutet om skatteförverkande skall framgå dels vilken egendom som skatteförverkats, dels vilket värde som skatteförverkandet avser. I 8 § finns bestämmelser om vilken egendom som beslutet om skatteförverkandet får avse. Vidare anges i paragrafen förutsättningarna för att beslut om skatteförverkande skall få fattas. I 7 § lagförslaget finns bestämmelser om vilket värde som får skatteförverkas.

I första stycket finns rekvisiten för skatteförverkande av punkt- skattepliktiga varor angivna. Rekvisiten i detta stycke överensstämmer med rekvisiten för skattebeslag (se 3 kap. 6 § första stycket lagförslaget). En viss överensstämmelse finns också med rekvisiten för lokalkontroll (se 2 kap. 9 § första stycket lagförslaget). I första stycket anges också vilken egendom som kan vara föremål för skatteförverkande. Punktsskattepliktig vara får tillsammans med emballage, behållare eller förvaringsmaterial förklaras skatteförverkad (se specialmotiveringen till 3 kap. 2 § lagförslaget beträffande begreppen *emballage*, *behållare* och *förvaringsmaterial*). Vidare kan även transportmedel, container, tank och transporthjälpmedel skatteförverkas.

Skatteförverkande kan ses som en form av sakförverkande, eftersom det är viss bestämd egendom som förklaras skatteförverkad; vid beslutsfattandet saknas möjlighet att välja mellan att skatteförverka viss egendom eller helt eller delvis skatteförverka värdet av den. Bestämmelsen i 3 kap. 15 § om lösen kan dock sägas innebära ett värdeförverkande, eftersom ett beslut om lösen innebär att egendomens ägare förpliktas utge visst lösenbelopp baserat på egendomens värde, i stället för att egendomen skatteförverkas. Bestämmelserna om skatteförverkande och lösen är kopplade till varandra.

Enligt 8 § första stycket 1 är en förutsättning för skatteförverkande att *det inte framgår att punktsskatt är betalad i Sverige*. Ett skatteförverkande kan således göras i alla situationer det inte kan klarläggas att punktsskatt är betalad, om övriga förutsättningar för skatteförverkande är uppfyllda (se nedan). Det föreligger grund för skatteförverkande om punktsskatt beträffande varorna inte har erlagts till beskattningsmyndigheten; skatteförverkande får dock inte göras, innan skatten är förfallen till betalning (se 3 kap. 9 § 3). Detsamma gäller den tid för vilken anstånd med betalning av punktsskatt

medgivits (se 3 kap. 9 § 4). Skatteförverkande får inte heller göras om punktskatten betalas i rätt tid (se 3 kap. 9 § 1) eller om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige (se 3 kap. 9 § 2).

I 8 § första stycket 2 finns en bestämmelse rörande i laga ordning ställd säkerhets betydelse för möjligheten att skatteförverka; denna överensstämmer med bestämmelsen om skattebeslag i 3 kap. 6 § första stycket 2. I författningskommentaren till den sistnämnda bestämmelsen finns beskrivet hur paragrafen är tänkt att tillämpas. Egendomens ägare kan inte i efterhand ställa säkerhet för att undgå skatteförverkande. En annan sak är att egendomens ägare har möjlighet att begära att han – i stället för att egendomen förklaras skatteförverkad – skall få tillbaks egendomen mot erläggande av lösen (se 3 kap. 15 § lagförslaget); vid bestämmandet av lösen skall ett tillägg på fyrtio procent av skatteskulden och statens faktiska kostnader för förfarandet medräknas.

Med stöd av stadgandet i 8 § andra stycket kan även transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel som använts vid transporten skatteförverkas. Ett skatteförverkande av transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel (vad som avses med *transporthjälpmedel* framgår av författningskommentaren till 2 kap. 4 §) är dock tänkt att vara subsidiärt till ett skatteförverkande av punktskattepliktiga varor. Sådan egendom får således skatteförverkas endast om värdet på de punktskattepliktiga varorna inte täcker den punktskatt som beräknas belöpa på varorna (se vidare avsnitt 6.5.4.4 beträffande hur punktskattepliktiga varor värderas m.m.). Se även 3 kap. 11 § lagförslaget beträffande skydd för godtroende ägare till transportmedel m.m. vid skatteförverkande.

I tredje stycket finns en bestämmelse om särskild rätt till egendom. Särskild rätt till egendom har exempelvis den som har återtagandeförbehåll till egendomen. Huvudregeln är att särskild rätt till egendom består även efter att egendom skatteförverkats. Även särskild rätt till egendom kan dock förklaras skatteförverkad; om det föreligger grund för skatteförverkande och den som innehar den särskilda rättigheten inte varit i god tro enligt 3 kap. 10 eller 11 §§, kan således länsrätten förordna att även den särskilda rätten skall skatteförverkas. Beträffande sådan särskild rätt som vunnits genom utmätning eller betalningssäkring finns en särskild bestämmelse; sådan rätt upphör om egendomen förklaras skatteförverkad, såvida det inte av särskild anledning förordnas att rätten skall bestå. Vid försäljning av skatteförverkad egendom skall förbehåll göras för särskild rätt (se 3 kap. 16 §). Det är därför viktigt att det tydligt framgår av skatteförverkandebeslutet om det finns en kvarstående

särskild rättighet beträffande den skatteförverkade egendomen (se sista meningen i tredje stycket i 8 §).

9 §

I 9 § finns bestämmelser om hinder mot skatteförverkande.

I 9 § 1 och 2 finns bestämmelser om absoluta förbud mot skatteförverkande. Ett skatteförverkande skall inte kunna ske om punktskatten betalas i rätt tid. Detta framgår av 9 § 1. Beslut om skatteförverkande får inte fattas under den tid för vilken anstånd medgivits (se nedan). Om punktskatten betalas innan anståndstiden löpt ut har den betalats i rätt tid. Skatteförverkande får inte heller göras om det framgår att punktskatt beträffande varan inte skall betalas i Sverige (se 9 § 2).

Bestämmelserna i 9 § 3 och 4 kan ses som temporära hinder för skatteförverkande; när hindret enligt dessa punkter inte längre föreligger får skatteförverkande således ske om förutsättningarna i övrigt för skatteförverkande är uppfyllda. I 9 § 3 anges att beslut om skatteförverkande inte får fattas innan punktskatt enligt 3 kap. 7 § första stycket 1 förfallit till betalning. Detsamma gäller, som tidigare nämnts, enligt 9 § 4 under den tid för vilken anstånd att betala punktskatt enligt 7 § första stycket 1 medgivits. Hänvisningen till första punkten i 7 § innebär att det är den punktskatt som beräknas belöpa på de punktskattepliktiga varorna som skall beaktas. Motsvarande begränsningar finns inte beträffande skattebeslag. Så länge punktskatten inte har förfallit till betalning – eller om anstånd medgivits för skattebetalningen – kan således egendomen vara föremål för skattebeslag, men den kan inte skatteförverkas.

10 och 11 §§

Paragraferna innehåller bestämmelser om skydd för godtroende ägare vid skatteförverkande. Bestämmelserna kommenteras utförligt i avsnitt 6.5.4.7 ovan.

12 §

Paragrafen, som reglerar förhållandet mellan skatteförverkande, skattebeslag samt omhändertagande och brottsutredningar, kommenteras i avsnitt 6.5.5.

I första stycket anges att beslut om skatteförverkande, skattebeslag eller omhändertagande inte får fattas om egendom beslagtogs i samband med brottsutredning eller brottmål. Det straffrättsliga

beslaget har således företräde. Bestämmelsen gäller inte omhändertagna handlingar, eftersom sådana kan kopieras och finnas i en skatteutredning och brottsutredning samtidigt.

Även om beslut i samband med brottsutredning eller brottmål meddelas efter det att beslut om omhändertagande eller skattebeslag fattats har beslagsbesluten i samband med brottsutredning eller brottmål företräde. Detta framgår av andra stycket. Inte heller denna bestämmelse gäller omhändertagna handlingar. Någon motsvarande bestämmelse finns inte beträffande skatteförverkande, eftersom ett skatteförverkande innebär att någon slutgiltigt fråntas sin äganderätt till skatteförverkad egendom. Vidare är det dessutom långt ifrån säkert att skatteförverkad egendom fortfarande finns kvar i statens besittning; efter ett beslut om skatteförverkande vunnit laga kraft skall egendomen säljas.

13 §

I denna paragraf finns bestämmelser om förfarandet med egendom som är föremål för skattebeslag. Liksom då det är fråga om egendom som är föremål för omhändertagande är det beskattningsmyndigheten som har ansvaret för förvaringen av egendomen, även om myndigheten har uppdragit åt annan att förvara egendomen (se författningskommentaren till 3 kap. 5 §). Se också 8 kap. 2 § lagförslaget beträffande enskilda kostnadsansvar vid förvaring.

14 §

I paragrafen finns bestämmelser om förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag. Bestämmelsen kommenteras i avsnitt 6.5.4.8.

15 §

I paragrafen anges att lösen kan bestämmas istället för att beslut om skatteförverkande beträffande viss egendom fattas. Bestämmelsen om lösen kan sägas innebära ett värdeförverkande, eftersom egendomens ägare förpliktas utge visst lösenbelopp, medan ett beslut om skatteförverkande kan ses som en form av sakförverkande, eftersom det är viss bestämd egendom som förklaras skatteförverkad.

I paragrafens första stycke sägs att lösen *motsvarande det värde som anges i 7 §* skall betalas i stället för att egendomen skatteförverkas; genom hänvisningen till 7 § gäller beträffande lösen dels bestämmelserna i denna paragrafs första stycke om att ett skatteför-

verkande får avse egendom motsvarande värdet av den punktskatt som beräknas belöpa på de punktskattepliktiga varorna med ett tillägg på fyrtio procent av punktskatteskulden samt kostnaderna för förfarandet, dels bestämmelsen i andra stycket om jämkning.

Enligt andra stycket skall lösenbeloppet betalas senast en månad efter att beslutet om lösen vunnit laga kraft. Om betalning inte erläggs inom denna tid skall egendomen istället anses skatteförverkad. Vid utebliven betalning blir egendomen således automatiskt skatteförverkad. Det är därför viktigt att det av beslutet om lösen tydligt framgår vilken egendom som avses täckas av lösenbeloppet. Det är nämligen denna egendom som anses skatteförverkad om lösen inte erläggs i tid.

Av tredje stycket framgår att den egendom som avses täckas av lösenbeloppet får återlämnas till ägaren först när betalning av lösen har erlagts. När betalningen har erlagts skall egendomen genast återlämnas.

16 §

I paragrafens första stycke finns bestämmelser om försäljning av skatteförverkad egendom m.m. och i andra stycket finns bestämmelser om i vilken ordning influtna försäljningsintäkter skall avräknas.

Det är beskattningsmyndigheten som ansvarar för försäljningen; egendomen skall nämligen enligt stadgandet i första styckets första mening *försäljas genom beskattningsmyndighetens försorg*. Detta innebär att det åvilar beskattningsmyndigheten att tillse att försäljning görs samt att beskattningsmyndigheten är ansvarig för den skada som kan åsamkas annan genom försäljningen, om skadeståndsskyldighet skulle uppstå. Även om beskattningsmyndigheten har anlitat någon utomstående entreprenör för att sälja egendomen är myndigheten således ytterst ansvarig för försäljningen; detta hindrar givetvis inte att beskattningsmyndigheten i sin tur kan rikta anspråk mot entreprenören om denne gjort något som grundar skadeståndsskyldighet för honom. Vid försäljningen skall förbehåll göras för av beskattningsmyndigheten vid försäljningstillfället känd särskild rätt som gäller enligt 3 kap. 8 § tredje stycket; beskattningsmyndigheten – eller den myndigheten anlitar – skall således tillse att förbehåll om sådan rättighet görs i samband med att avtal om försäljning sluts. Även i dessa fall är beskattningsmyndigheten ytterst ansvarig för den skada som åsamkas rättighetsinnehavare, om förbehåll inte har gjorts.

Beskattningsmyndigheten ansvarar för försäljningen vilket givetvis också innebär att myndigheten skall tillse att försäljningen sker på ett lagenligt sätt. När det gäller försäljning av sådana varor som omfattas av alkohollagen skall således bestämmelserna i denna lag tillämpas. Beskattningsmyndigheten är vid försäljningen av exempelvis spritdrycker, vin eller starköl hänvisad till att låta någon som innehar partihandelstillstånd sköta försäljningen (se 4 kap. 1 § alkohollagen). I paragrafens andra stycke anges att *försäljningsintäkterna skall användas för att betala det värde enligt 7 § för vilket skatteförverkande gjorts*. Av beslutet om skatteförverkande skall framgå dels vilken egendom som skatteförverkats enligt 3 kap. 8 § lagförslaget, dels vilket värde enligt 3 kap. 7 § lagförslaget som skatteförverkandet avser. Försäljningsintäkterna skall således användas för att betala det värde enligt 3 kap. 7 § som angivits i beslutet om skatteförverkande. För att åskådliggöra vad som åsyftas kan följande exempel ges. Antag att länsrätten bestämt att egendom motsvarande ett värde av 160 000 kr skall skatteförverkas (utgångspunkten i detta exempel är att den punktskatt som beräknas belöpa på de punktskattepliktiga varorna uppgår till 100 000 kr – vilket ger ett tillägg på 40 000 kr –, att kostnader för förvaring enligt 8 kap. 2 § uppgår till 20 000 kr samt att det inte förelegat grund för jämkning enligt 3 kap. 7 § § andra stycket); de försäljningsintäkter som inflyter skall då användas för att betala det fastställda värdet, 160 000 kr.

I andra stycket finns också bestämmelser om i vilken ordning försäljningsintäkter skall avräknas. När avräkning görs minskar den bakomliggande skulden med motsvarande belopp. Avräkning skall först göras för den punktskatt som beräknas belöpa på de varorna (i det ovan angivna exemplet skulle avräkning således först göras med 100 000 kr). Därefter skall avräkning göras för de kostnader för förfarandet som uppstått; här avses sådana kostnader som anges i kapitel 8 (i exemplet skulle avräkning därefter således göras med 20 000 kr avseende kostnader); de kostnader som inräknas i skatteförverkandevärdet skall anges i beslutet om skatteförverkande. Slutligen skall avräkning göras beträffande tillägget på fyrtio procent. Anledningen till att detta belopp skall avräknas sist är att betalning av tillägget kan medföra att befrielse skall medges vid erläggandet av transporttillägg (se vidare avsnitt 6.5.4.4). Vidare stadgas att avräknade intäkter tillfaller staten. (I 3 kap. 17 § finns bestämmelser om återbetalning m.m., om intäkter kvarstår efter att avräkning gjorts).

I andra stycket finns det slutligen en bestämmelse beträffande de fall då *egendom är av sådan kvalitet att den inte kan säljas*; i sådana

fall får den istället förstöras. Bestämmelsen är avsedd att träffa både de fall egendom är av undermålig kvalitet och de fall det finns sådana tveksamheter om kvaliteten att staten inte kan påta sig ansvaret att sälja den.

17 §

Om det efter avräkning enligt 3 kap. 16 § finns kvar intäkter från försäljningen skall dessa om möjligt återbetalas. Bestämmelser om detta finns i denna paragraf.

I första hand skall den som fått sin egendom skatteförverkad erhålla ersättning ur de överskjutande intäkterna; en förutsättning för detta är dock att han vid försäljningen också är känd av beskattningsmyndigheten. Det finns således ingen skyldighet för beskattningsmyndigheten att i detta läge försöka utreda vem som är ägare till viss egendom; försök att fastställa vem som är ägare till egendom skall i stället göras av länsrätten innan den slutgiltiga prövningen av skatteförverkandefrågan sker (se 12 kap. 2 §). Om skatteförverkandet avser både punktskattepliktiga varor och sådan egendom som avses i 3 kap. 8 § andra stycket, exempelvis ett transportmedel, skall ersättning betalas ut till ägaren av den senare typen av egendom; i sådana fall kommer det normalt inte att finnas något värde att fördela till varornas ägare. Det enda fall då ersättning kan komma att utgå även till ägare av varor är då fler än ett forslingsredskap (det vill säga transportmedel, container, tank eller transporthjälpmedel) skatteförverkats och en eller flera av ägarna till forslingsredskapen är okända, varför ersättning inte kan betalas ut till dem; i en sådan situation kan det finnas kvar ett överskjutande värde att fördela till den eller dem som äger de skatteförverkade punktskattepliktiga varorna.

Överskjutande intäkter som inte kunnat fördelas enligt ovan skall enligt andra stycket återbetalas till den som erlagt kostnadsersättning. Återbetalning enligt detta stycke kan således göras endast i det fall det inte finns någon som har rätt till betalning enligt första stycket. I praktiken innebär det att återbetalning blir aktuell endast om samtliga ägare till skatteförverkad egendom är okända. Den som erlagt kostnadsersättning kan givetvis erhålla ersättning endast för de kostnader som han faktiskt haft. För att åskådliggöra detta kan ett exempel lämnas. Antag att en enskild har betalat 5 000 kr i kostnadsersättning, att ingen annan enskild erlagt kostnadsersättning samt att det kvarstår överskjutande intäkter på 10 000 kr efter att fördelning enligt andra stycket har gjorts. I detta fall skall den enskilde erhålla 5 000 kr motsvarande den kostnad han faktiskt haft. Resterande belopp, 5 000 kr, tillfaller staten.

I tredje stycket finns en tidsfrist inom vilken fördelning eller återbetalning skall vara gjord; om överskjutande intäkter inte har kunnat fördelas eller återbetalas *inom ett år från försäljningen* tillfaller de staten. Detsamma gäller om det efter betalning av kostnadsersättning kvarstår intäkter. Bestämmelsen har införts för att frågan om återbetalning av försäljningsintäkter inte skall stå öppen allför länge; den är avsedd att tillämpas i de fall den som erlagt kostnadsersättning inte kan nås, t.ex. om denne befinner sig på okänd ort. Självklart bör intäkterna från försäljningen sättas in på ett räntebärande konto tills fördelning sker.

4 kap.

I detta kapitel, som består av en paragraf, finns bestämmelser om så kallade särskilda kontrollbefogenheter. Beskattningsmyndigheten får om det behövs för punktskattekontrollen hålla uppsikt över transport som är eller kan antas vara yrkesmässig, skugga personer, ställa frågor och hålla uppsikt över en lokal eller annan plats där det kan antas att punktskattepliktiga varor yrkesmässigt tas emot, avsänds, tillverkas, bearbetas eller förvaras. Myndigheten får med andra ord vidta vissa spaningsliknande åtgärder beträffande sådana objekt som kan bli föremål för transport- eller lokalkontroller. Bestämmelserna tar sikte på den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor (och distansförsäljning) och skall inte användas för kontroll av införsel för privat bruk.

Befogenheterna är avsedda att kunna användas självständigt, utan att vara direkt kopplade till en transport- eller lokalkontroll. De kommer i själva verket i praktiken ofta att vara förberedelser för kommande kontroller.

De särskilda kontrollbefogenheterna skall som framgår av allmänmotiveringen (se avsnitt 7.7.3) kunna användas även på plats som inte är tillgänglig för allmänheten.

5 kap.

Bestämmelserna i kapitlet gäller både uppgifter angående kommersiell hantering av punktskattepliktiga varor, distansförsäljning och uppgifter beträffande införsel för privat bruk. Beträffande införsel för privat bruk är dock bestämmelserna i 7, 10, 11 §§ samt 8 § såvitt avser transportkontrollbrott och transportkontrollförseelse inte tillämpliga (se 13 kap. 1 § fjärde stycket).

1 och 2 §§

I paragraferna finns ändamålet med registret beskrivet.

Punktskattekontrollregistret får inte innehålla uppgift som rör enskilds ras, etniska ursprung, politiska åsikter, religiösa eller filosofiska övertygelse, medlemskap i fackförening, hälsa eller sexualliv (se 2 § andra stycket). Denna bestämmelse skall läsas i hop med de bestämmelser i 5 kap. som medger registrering av identifikationsuppgifter om enskild. En sådan identifikationsuppgift får således aldrig innehålla de uppräknade uppgifterna. I författningskommentaren till 5 kap. 3 § ges exempel på vad som kan utgöra *identifikationsuppgift*.

Ändamålsbestämmelser bör läsas tillsammans med bestämmelser om vem som skall föra registret, terminalåtkomst till registret m.m. Enligt vår uppfattning bör den personalgrupp på beskattningsmyndigheten (underrättelseenheten) som har rätt att föra in uppgifter i registret vara mycket begränsad; vi har dock valt att inte lägga något författningsförslag i den delen (se avsnitt 12.10.1.5). I 5 kap. 12-14 §§ finns bestämmelser om terminalåtkomst till registret; även terminalåtkomsten har begränsats på sådant sätt att endast de som har behov av uppgifter i sitt arbete får tillgång till dem.

3 §

I paragrafen finns bestämmelser om punktskattekontrollregistrets innehåll vad avser transportkontroll och lokalkontroll.

Registret får enligt paragrafen bl.a. innehålla uppgift om beskattningsmyndighetens beslut samt domstolsbeslut, dock inte skälen för beslutet. Alla uppgifter som återfinns på annat ställe i dom eller beslut än i skälen får således registreras. Detta innebär att beslutet eller domslutet, målsnummer och identifikationsuppgifter beträffande part m.m. får registreras i registret.

En *identifikationsuppgift* är en uppgift som kan användas för att identifiera en person eller ett objekt. Typiska sådana uppgifter är beträffande *ägare, förare, skattskyldig* eller *nyttjanderättshavare* personnummer, adress och telefonnummer. Identifikationsuppgifter om enskild får aldrig avse ras, etniskt ursprung, politisk åsikt, religiös eller filosofisk övertygelse, medlemskap i fackförening, hälsa eller sexualliv (se vidare författningskommentaren till 5 kap. 2 §). Beträffande *transportmedel* kan registreringsnummer, årsmodell etc. vara identifikationsuppgifter. Identifikationsuppgifter

beträffande *lokal* eller *plats* kan utgöras av fastighetsbeteckning och adress.

Enligt tredje stycket får punktskattekontrollregistret innehålla vissa uppgifter om ledsagardokument. Den av EG fastställda blanketten för ledsagardokument har olika numrerade fält där uppgifter skall fyllas i; vissa av dessa uppgifter får enligt tredje stycket registreras i punktskattekontrollregistret. Registret får således innehålla uppgifter om namn och punktskattenummer på avsändare och mottagare; dessa uppgifter finns i fält 1 (avsändarens namn), fält 2 (avsändarens punktskattenummer), fält 4 (mottagarens punktskattenummer) och fält 7 (mottagaren) på blanketten. Vidare får registret innehålla uppgifter om avsändarland (fält 12), destinationsland (fält 13), avsändningsdag (fält 16), transporttid (fält 17), leveransplats (fält 7 a), säkerhet (fält 10) och varubeskrivning (fält 18 a-c, 19 a-c, 20 a-c, 21 a-c och 22 a-c). Syftet med registreringen av uppgifter ur ledsagardokumentet är att fusk med dokumenten lättare skall upptäckas¹. Genom att det t.ex. finns möjlighet att registrera avsändningsdag och transporttid kan fusk bestående i att samma ledsagardokument används för flera olika transporter lättare upptäckas.

4 - 6§§

I paragraferna finns punktskattekontrollregistrets innehåll beträffande omhändertagande (4 §), skattebeslag (5 §) och skatteförverkande (6§) angivet. Beträffande registrering av domstolsbeslut m.m. och identifikationsuppgifter, se författningskommentaren till 5 kap. 3 §.

7 §

I paragrafen finns bestämmelser om registrering av uppgifter beträffande transporttillägg (jämför även med författningskommentaren till 5 kap. 3§).

8 §

I paragrafen finns en bestämmelse som medger registrering av vissa belastningsuppgifter vid transportkontrollbrott, transportkontrollför-

¹ En beskrivning av hur fusk med ledsagardokument kan genomföras finns i avsnitt 2.6.4.

seelse och brott mot skyldigheten att stanna transportmedel. Paragrafen kommenteras i avsnitt 8.11.4.

9 §

I paragrafen stadgas att punktskattekontrollregistret får innehålla de tekniska och administrativa uppgifter som behövs för att tillgodose ändamålet med registret. Ett exempel på en uppgift som kan registreras med stöd av bestämmelsen är uppgift om beskattningsmyndighetens diarienummer.

10 och 11 §§

I paragraferna finns bestämmelser om tillgång till transportföretags bokningsregister. I 10 § regleras transportföretagens skyldighet att lämna uppgifter och i 11 § beskattningsmyndighetens möjlighet att begära uppgifter m.m. I avsnitt 8.11.6 beskrivs paragrafernas innehåll mer ingående. Se också författningskommentaren till 5 kap. 3 § såvitt avser begreppet identifikationsuppgift; en jämförelse bör även göras med 5 kap. 2 § andra stycket.

12 - 14 §§

I paragraferna finns bestämmelser om terminalåtkomst till punktskattekontrollregistret. Bestämmelserna har beskrivits i allmänmotiveringen, se avsnitt 12.10.5.

Med *skattemyndighet* i 13 § avses beskattningsmyndigheten, annan skattemyndighet och RSV. Tjänsteman på RSV som exempelvis handlägger processer om skattebeslag eller skatteförverkande har således rätt till terminalåtkomst till registret.

15 §

I paragrafen regleras möjligheten till utdrag ur eller upplysning om innehållet i punktskattekontrollregistret.

I 15 § finns bestämmelser om myndigheters rätt till sådant utdrag eller sådan upplysning. Bl.a. skall de *myndigheter som biträder vid eller medverkar i beskattningsmyndighetens kontroll* enligt lagen kunna få ta del av uppgifter i registret. De myndigheter som avses är de myndigheter som anges i 9 kap. 7-10 §§ samt i 13 kap. 3-5 §§. Det är endast när de nämnda myndigheterna biträder vid eller medverkar i punktskattekontroll som de har rätt till upplysningar; en tulltjänsteman har således rätt till uppgifter ur registret endast om det

behövs för att han skall kunna utföra en punktskattekontroll, t.ex. transportkontroll, eller om uppgifterna behövs vid spaning som utförs med stöd av 4 kap. 1 § lagförslaget.

16 §

I 16 § finns enskilds rätt till utdrag ur eller upplysning om innehållet i registret reglerat. Enskild har med undantag för vissa i paragrafen angivna belastningsuppgifter rätt till utdrag i den omfattning som stadgas i 10 § datalagen. Beträffande vissa i lagrummet särskilt angivna belastningsuppgifter gäller i stället 3 § första stycket 3 och 6 § första stycket lagen om polisregister m.m.

17 och 18 §§

I paragraferna finns bestämmelser om gallring och sambearbetning av punktskattekontrollregistret. Se angående detta avsnitt 8.11.8.3. i allmänmotiveringen.

6 kap.

1 §

Bestämmelsen överensstämmer i stora drag med 6 § transportkontrollagen. En skillnad mellan regleringen i paragrafen och regleringen i transportkontrollagen är att nivån på tillägget höjts från tjugo till fyrtio procent. En annan skillnad är att transporttillägg enligt paragrafens andra punkt även kan påföras om anmälningsskyldighet som följer av 17 § LTS, 16 § LAS eller 4 kap 1 § fjärde stycket LSE inte iakttagits eller om säkerhet enligt 16 § LTS, 15 § LAS eller 4 kap 10 § LAS inte ställts på föreskrivet sätt. Dessa ändringar kommenteras i avsnitt 10.5.3 och 10.5.4.

Det finns ytterligare en skillnad av mer lagteknisk natur mellan regleringen i 1 § lagförslaget och 6 § transportkontrollagen; i den sistnämnda lagen finns en hänvisning till LSE, LTS och LAS genom att det föreskrivits att det skall finnas en skyldighet att medföra dokument enligt dessa lagar för att transporttillägg skall kunna beslutas. I 1 § finns ingen koppling till de svenska punktskatteförfattningarna; i stället stadgas att transporttillägg kan påföras om dokument inte medföljer transporten *i den utsträckning som anges i 2 kap. 2 §*. Anledningen härtill är att hänvisningen i transportkon-

trollagen har inneburit att det uppstått osäkerhet huruvida lagen är tillämplig på alla transporter i Sverige; för att slippa sådana tolkningsproblem har vi utformat paragrafen på angivet sätt.

I 2 kap. 2 § stadgas att punktskattepliktig vara som flyttas under det i cirkulationsdirektivet fastställda förfarandet för skatteuppskov skall åtföljas av ett ledsagardokument och i förekommande fall bevis om ställd säkerhet. Bestämmelserna om att *bevis om ställd säkerhet* skall medfölja transport finns i artikel 18.3 cirkulationsdirektivet. Denna artikel behandlas i avsnitt 2.2.1 och i författningskommentaren till 1 kap. 3 §.

2 §

Paragrafens innehåll överensstämmer i princip med innehållet i 8 § transportkontrollagen.

Skillnaden mellan innehållet i förevarande paragraf och 8 § transportkontrollagen ligger i att det i 2 § direkt i lagen utskrivs att det enbart är ingivandet av dokument som upprättats i *laga ordning* som kan medföra att tillägget skall undanröjas. Dokument upprättade i efterhand, d.v.s. efter att en transportkontroll har genomförts, kan således inte åberopas för undanröjande av tillägget. Detta gäller i och för sig även beträffande undanröjande av beslut om transporttillägg som fattats med stöd av 8 § transportkontrollagen¹. Stadgandet om att dokumenten skall vara upprättade i *laga ordning* innebär således ingen ändring i förhållande till bestämmelsen i transportkontrollagen; syftet med den nya formuleringen är endast att ännu tydligare i lagtexten klargöra vad som gäller beträffande handlingar som upprättas i efterhand.

3 §

Paragrafens innehåll överensstämmer i princip med 9 § transportkontrollagen. Ändringen från *efterge* till *medge befrielse från* är gjord av språkliga skäl; någon skillnad i sak är således inte åsyftad.

I författningskommentaren till 3 kap. 7 § anges ett fall då det kan anses vara *uppenbart oskäligt* att ta ut transporttillägg, nämligen det fall då staten efter försäljning av skatteförverkad egendom erhållit avräkning av försäljningsintäkterna beträffande hela det tillägg på fyrtio procent som anges i 3 kap. 7 § första stycket 2. Se även avsnitt 6.5.4.4.

¹ Se prop. 1995/96:197 s. 19.

4 och 5 §§

Bestämmelserna överensstämmer med vad som stadgas i 10 och 11 §§ transportkontrollagen.

7 kap.

1-3 §§

I 7 kap. finns bestämmelser om straff. Straffstadgandet i 1 § riktar sig mot förare eller befälhavare. Dessa kan straffas om de underlåter att medföra föreskrivna dokument under färd. I 2 kap. 7 § finns bestämmelser om förarens och befälhavarens skyldigheter att medföra dokument.

Straffbestämmelsen i 2 § avser brott mot skyldigheten att stanna på anmaning. Denna skyldighet finns reglerad i 2 kap. 5 § samt i 13 kap. 6 § 1 och 13 § 1. Jämförelse bör göras med bestämmelsen i 9 kap. 11 § beträffande tjänstemans befogenhet att ge anmaning att stanna; som framgår av 2 § andra stycket skall straff inte ådömas om den tjänsteman som givit anmaningen inte varit behörig att göra det.

Straffbestämmelsen i 3 § gäller brott mot skyldigheten att identifiera sig. Denna skyldighet regleras i 2 kap. 6 och 12 §§ samt i 13 kap. 6 § 1 och 13 § 1.

Paragraferna kommenteras i avsnitt 11.3 samt, vad avser införsel för privat bruk, i avsnitt 14.2.6.

Beskattningsmyndigheten har viss möjlighet att ta emot böter hänförliga till straffbestämmelserna i 7 kap. Se beträffande detta förslaget till ändring i bötesverkställighetsförordningen.

8 kap.

I kapitlet finns vissa bestämmelser om enskilds kostnadsansvar. Bestämmelserna skall läsas tillsammans med bestämmelserna i kapitlen 2 och 3 beträffande enskilds skyldigheter och myndighetens befogenheter samt förfarandet vid försäljning av skatteförverkad egendom; i 3 kap. 17 § finns bestämmelser om avräkning och återbetalning av kostnadsersättning. Av 13 kap. 1 § framgår att bestämmelserna i kapitel 8 även gäller beträffande införsel för privat bruk.

1 §

Enligt denna paragraf skall den som åsidosätter sin skyldighet enligt 2 kap. 8 eller 13 § eller 13 kap. 6 eller 13 § ersätta staten för de kostnader som uppkommer på grund härav.

2 §

Av paragrafen framgår att statens kostnader i samband med förvaring vid omhändertagande och skattebeslag skall ersättas av den som äger förvarad punktskattepliktig vara. Bestämmelsen gäller både vid yrkesmässig införsel (inklusive distansförsäljning) och införsel för privat bruk. Ägaren till det transportmedel eller den container, tank, eller transporthjälpmedel som använts vid transport har således inte ålagts något kostnadsansvar beträffande förvaring.

3 §

Enligt denna paragraf får ersättningsskyldigheten efterges helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättning. Det är omständigheterna i det enskilda fallet som avgör om ersättning skall krävas helt eller delvis eller inte alls. Det kan exempelvis vara oskäligt att kräva att enskild skall ersätta kostnader som uppkommit på grund av omständigheter som han inte kunnat råda över. Det kan också vara oskäligt att låta en förare ersätta hela kostnaden för förfarandet när det framgår att det finns flera ansvariga, även om dessa är okända; av 3 kap. 7 § första stycket 3 framgår att staten har möjlighet att få ersättning för sina kostnader inom ramen för skatteförverkandeförfarandet. I 3 kap. 17 § finns bestämmelser om återbetalning av överskjutande intäkter till den som erlagt kostnadsersättning.

4 §

Av denna paragraf framgår att staten inte betalar ersättning för uttagna prov.

5 §

I denna paragraf anges ett lägsta belopp för uttagande av ersättning. Om kostnaderna enligt 8 kap. 1 och 2 §§ tillsammans understiger 100 kr skall ersättning inte tas ut. Denna bestämmelse torde vara av

intresse främst i de fall kontrollverksamheten avser införsel för privat bruk.

9 kap.

1 §

I paragrafens första och andra stycken finns bestämmelser om vilka beslut länsrätt fattar på ansökan av beskattningsmyndigheten eller – såvitt avser förtida försäljning enligt 3 kap. 14 § andra stycket – även ägare till egendom som förvaras av beskattningsmyndigheten. Vissa bestämmelser beträffande domstolshandläggningen av nämnda målgrupper finns i kapitel 12 i lagförslaget.

Av paragrafens tredje stycke kan utläsas att vissa i paragrafen angivna beslut får verkställas omedelbart om inte annat särskilt förordnats. Den som önskar hindra verkställighet av nämnda beslut måste således antingen framställa ett yrkande i länsrätten att länsrätten skall förordna att beslutet inte får verkställas innan det vunnit laga kraft eller begära inhibition vid överklagande till kammarrätten. (Motsvarande gäller givetvis när frågan prövas i kammarrätten; i sådana fall får part vända sig till Regeringsrätten med inhibitionsyrkandet.)

I fjärde stycket anges att domstols beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll förfaller om inte verkställigheten påbörjats inom en månad från beslutet.

2 §

Av paragrafen framgår att det är länsrätten som fattar beslut om undantagande av handling från granskning. Bestämmelsen skall läsas i hop med de andra bestämmelserna om undantagande av handling; dessa finns i 1 kap. 13 - 15 §§ samt 12 kap. 5 och 6 §§. Vidare finns i paragrafen en bestämmelse om försegling och överlämnande till länsrätt av handling som enskild begärt skall undantas från granskning. Av bestämmelsen framgår att det är först om den enskilde och beskattningsmyndigheten är oense om huruvida handlingen skall granskas eller inte som handlingen skall överlämnas till länsrätten för avgörande. Om beskattningsmyndigheten direkt finner att den enskildes begäran kan bifallas, kan myndigheten själv fatta beslut om undantagande.

3 §

Av paragrafens första stycke framgår att beskattningsmyndigheten får fatta beslut om transportkontroll på enskild plats och lokalkontroll om samtliga enskilda som berörs av beslutet underrättats om beslutet och uttryckligen inte motsatt sig kontroll. Bestämmelsen berörs i avsnitten 5.8.5, 5.8.10, 13.5.3.2 och 13.5.3.1. Myndigheten måste således kunna visa att samtliga enskilda som berörs av beslutet om kontroll har underrättats om beslutet och uttryckligen inte motsatt sig kontroll för att förfarandet med ansökan i länsrätt skall kunna underlåtas. Det finns ingen möjlighet att överklaga beslut om kontroll som fattas med samtycke från samtliga berörda.

I paragrafens andra stycke regleras beskattningsmyndigheten möjligheter att fatta interimistiska beslut om sådana kontrollåtgärder som det annars ankommer på länsrätt att besluta om samt om skattebeslag och förtida försäljning av egendom som är föremål för skattebeslag (jämför med bestämmelsen i 12 kap. 3 § om länsrätts möjlighet att fatta interimistiska beslut). Förutsättningen för att myndigheten skall få fatta ett interimistiskt beslut är att det föreligger fara i dröjsmål i det enskilda fallet; det kan röra sig om sabotagerisk eller en risk att det som man vill kontrollera finns på platsen under endast en kortare tid¹. Beträffande förtida försäljning kan faran i stället gälla att varorna hinner försämrans eller förstöras i en inte oväsentlig omfattning om försäljningsförfarandet drar ut på tiden. Det bör observeras att beskattningsmyndigheten inte kan fatta interimistiska beslut om förtida försäljning i de fall grunden är att kostnaderna för förvaring uppgår till betydande belopp; det bör dock understrykas att länsrätten kan fatta interimistiska beslut i dessa fall (se 12 kap. 3 §) – Den enskildes rätt till domstolsprövning tillgodoses genom att beskattningsmyndighetens interimistiska beslut alltid skall underställas länsrätten med det snaraste.

Av paragrafens tredje stycke framgår att beskattningsmyndigheten fattar övriga beslut enligt lagen, det vill säga beslut enligt kapitlen 2 och 3 som inte omfattas av 9 kap. 1 § samt beslut enligt kapitlen 4, 6 och 8. Beslutsbehörigheten angående straff enligt 7 kap. är dock givetvis förbehållen de brottsutredande myndigheterna. Om förslaget om skattekriminal vinner bifall bör sådana utredningar givetvis genomföras av skattekriminalen; det kan också noteras att

¹ Se även de i avsnitt 5.5.1 återgiva JO-utlåtandena beträffande vad som kan anses utgöra fara i dröjsmål.

beskattningsmyndigheten har tilldelats vissa möjligheter att ta emot böter (se förslaget till ändring i bötesverkställighetsförordningen).

4 och 5 §§

I paragraferna finns bestämmelser om protokoll och bevis över verkställighet. Bestämmelserna berörs i avsnitt 5.8.15.

6 §

I paragrafen fastslås att punktskattekontroller enligt lagen skall stå under beskattningsmyndighetens ledning. Bestämmelsen utgör ramen för de följande bestämmelserna i 7-10 §§ om myndighetens samverkan med andra myndigheter.

7 §

Denna paragraf handlar om annan skattemyndighets medverkan i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet. Annan skattemyndighet får genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Härvid har skattemyndigheten de befogenheter som beskattningsmyndigheten har enligt de i paragrafen uppräknade lagrummen. Överhuvudtaget gäller de förutsättningar som gäller för beskattningsmyndighetens kontroller också för kontroller som utförs av annan skattemyndighet; exempelvis skall proportionalitetsbestämmelsen samt bestämmelserna om gränsdragning mellan införsel för yrkesmässig användning och för privat bruk självklart tillämpas.

Den andra skattemyndigheten genomför således kontrollerna för beskattningsmyndighetens räkning. Av hänvisningen till 9 kap. 3 § tredje stycket framgår att skattemyndigheten härvid på samma sätt som beskattningsmyndigheten får fatta sådana beslut enligt kapitlen 2 - 4 som inte omfattas av 9 kap. 1 §. Skattemyndigheten får således bl.a. fatta beslut om transportkontroll på annan plats än enskild plats och omhändertagande; myndigheten får också använda de särskilda kontrollbefogenheterna i kapitel 4. – Denna paragraf bör läsas i hop med 9 §.

Av paragrafens tredje stycke framgår att paragrafen inte gäller kontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk; beträffande den kontrollverksamheten finns särskilda bestämmelser i 13 kap.

8 §

I denna paragraf anges tullmyndighets rätt att medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet. Bestämmelsen har utformats på samma sätt som 9 kap. 7 §.

9 §

Enligt denna paragraf får beskattningsmyndigheten, utöver vad som sägs i 9 kap. 7 och 8 §§, uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att fatta beslut för beskattningsmyndighetens räkning i visst ärende. Genom denna bestämmelse kan den andra myndigheten exempelvis få i uppdrag att fatta ett beslut enligt 9 kap. 3 § första stycket (beslut om transportkontroll på enskild plats eller lokalkontroll, i de fall ingen enskild som berörs av beslutet uttryckligen motsatt sig beslutet) eller ett interimistiskt beslut, förutsatt att det går att hänföra till ett visst ärende.

Förutsättningen för att beskattningsmyndigheten skall få uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att fatta beslut i visst ärende är att den andra myndigheten medger det och att det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild. Vad som skall anses utgöra en avsevärd olägenhet för enskild får naturligtvis avgöras från fall till fall. Som exempel på en situation då sådan olägenhet kan uppstå kan nämnas det fallet att den enskilde får liknande sakfrågor prövade hos mer än en myndighet. Eftersom det är myndigheterna som avgör om avsevärd olägenhet skall anses föreligga, har den enskilde givits rätt att överklaga beslut enligt denna paragraf till länsrätten; detta framgår av 11 kap. 6 §.

10 §

Av denna paragraf framgår att polismyndighet och Kustbevakningen på beskattningsmyndighetens begäran skall biträda vid beskattningsmyndighetens kontroll. Denna bestämmelse skall läsas parallellt med 2 kap. 5 § och 9 kap. 11 § som rör förares och befälhavares skyldighet att stanna på anmaning och tjänstemans rätt att ge anmaning att stanna samt Kustbevakningens och polisens rätt att inbringa fartyg. Kustbevakningen och polisen skall således biträda i kontrollen, men vid biträdandet har dessa myndigheter vissa befogenheter som går utöver de befogenheter som tilldelats beskattningsmyndigheten, nämligen befogenheterna att ge anmaning att stanna till sjöss och att inbringa fartyg. När det gäller Kustbevakningen skall bestämmelsen också läsas parallellt med vårt förslag till 2 a §§ lagen om Kustbe-

vakningens medverkan vid polisiär övervakning; detta förslag ger Kustbevakningen vissa polisiär befogenheter om myndigheten upptäcker att brott enligt 7 kap. har begåtts.

Med begreppet *biträde* avses att polisman eller tjänsteman vid Kustbevakningen skall hjälpa beskattningsmyndigheten rent praktiskt vid verkställigheten, både med att stoppa transportmedlen och med själva genomförandet av kontrollen, exempelvis vid genomsökandet av ett transportmedel. Eftersom de skall biträda vid kontrollerna har de ingen möjlighet att på egen hand initiera kontroller; kontroll skall således alltid göras tillsammans med företrädare för beskattningsmyndigheten eller myndighet som har delegation enligt 9 kap. 7 eller 8 §.

Att polisman har vissa möjligheter att använda våld då han biträder beskattningsmyndigheten följer av 10 § 5 polislagen. Tjänsteman vid Kustbevakningen har de befogenheter att använda våld som följer av 2 § lagen om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning och vårt förslag till 2 a §§ nämnda lag; att märka är dock att tjänsteman vid Kustbevakningen har rätt att använda våld endast i de fall då misstanke om brott uppstår.

11 §

I paragrafen finns bestämmelser om tjänstemans befogenhet att anmana förare eller befälhavare på fartyg att stanna. Paragrafen skall läsas parallellt med 2 kap. 5 § och 7 kap. 2 §. I 1 kap. 4 § finns definitioner av *fordon*, *fartyg*, *förare* och *befälhavare*.

Som framgår av paragrafens första styckes första punkt får tjänsteman vid annan skattemyndighet ge anmaning att stanna fordon endast om han särskilt förordnats av beskattningsmyndigheten att göra detta. Avsikten är att säkerställa att anmaning endast ges av personal som har tillräcklig kunskap om och erfarenhet av de trafiksituationer som kan förekomma.

Bestämmelsen beträffande tjänsteman vid tullmyndighet har utformats så att befogenheten i huvudsak överensstämmer med motsvarande befogenhet i inregränslagen. Anmaning att stanna fordon får självklart också ges av polisman som biträder vid beskattningsmyndighetens kontroll; detta framgår av andra stycket.

Av paragrafens tredje stycke framgår att det endast är polisman samt tjänsteman vid Kustbevakningen som har befogenhet att anmana befälhavare på fartyg att stanna fartyg.

Vissa kontroller kan vara svåra att genomföra till sjöss. Vidare kan det vara svårt att verkställa ett beslut om omhändertagande till sjöss. Därför har polisman och tjänsteman vid Kustbevakningen

också enligt paragrafens tredje stycke en befogenhet att om det behövs för punktskattekontrollen inbringa fartyg till hamn.

10 kap.

1 och 2 §§

Kapitel 10 innehåller bestämmelser om utlämnande av uppgifter mellan de myndigheter som samverkar i punktskattekontrollverksamheten. 1 § har utformats med förebild i 3 kap. 16 § taxeringslagen; 2 § har utformats med förebild i 3 kap. 17 § taxeringslagen. En skillnad mot bestämmelserna i taxeringslagen är dock att det i 1 § första stycket föreskrivs att tullmyndighet, polismyndighet och Kustbevakningen genast skall underrätta beskattningsmyndigheten om de i sin verksamhet påträffar punktskattepliktiga varor som kan antas vara obeskattade. Bestämmelserna berörs i avsnitt 12.10.4. Bestämmelsen skall läsas parallellt med 14 kap. 1 § sekretesslagen; genom bestämmelserna införs sådan uppgiftsskyldighet enligt lag som avses i det lagrummet.

11 kap.

Bestämmelserna i kapitlet gäller omprövning och överklagande av beslut m.m. som har samband med den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor, distansförsäljning eller införsel för privat bruk. Se även 13 kap. 1 §.

Vi har medvetet valt att använda begreppet *länsrätt* i stället för begreppet *allmän förvaltningsdomstol* i paragraferna; anledningen till detta är att vi velat markera att endast en länsrätt, nämligen Länsrätten i Dalarnas län, är behörig att fatta beslut enligt lagen (om mål inte överflyttas från länsrätten med stöd av 12 kap. 8 §). I 1 kap 7 § anges nämligen att med länsrätt avses just denna länsrätt. Samtliga överklagbara beslut som fattas med stöd av lagen skall överklagas till länsrätten i Dalarnas län.

1 och 2 §§

Av 1 § framgår att förvaltningslagens bestämmelser beträffande omprövning skall gälla för omprövning av beslut om omhändert-

gande, skattebeslag och kostnadsansvar. Bestämmelsen behandlas i avsnitt 12.10.8 och 14.2.6.

I 2 § finns bestämmelser om överklagande av omhändertagande-beslut, beslut om skattebeslag samt beslut om kostnadsansvar.

Det ankommer på beskattningsmyndigheten att fatta beslut om omhändertagande både vid yrkesmässig införsel (se 9 kap 3 § tredje stycket jämförd med 3 kap. 1 § lagförslaget) och vid införsel för privat bruk (se 13 kap. 6 § och 13 § lagförslaget). De nämnda besluten får överklagas hos länsrätt.

Beskattningsmyndigheten kan fatta beslut om skattebeslag i två fall, nämligen dels vid fara i dröjsmål med stöd av 9 kap. 3 § andra stycket (yrkesmässig hantering) eller 13 kap. 13 § 5 (införsel för privat bruk av mineraloljeprodukt), dels i samband med införsel för privat bruk av alkohol- eller tobaksvara med stöd av 13 kap. 7 § lagförslaget. Den förstnämnda typen av beslut skall omedelbart underställas länsrätten; här finns således inget behov av överklagandebestämmelser. Skattebeslagsbeslut som fattas med stöd av 13 kap. 7 § kan överklagas med stöd av bestämmelsen i 2 §.

Beskattningsmyndigheten kan även fatta beslut angående kostnadsansvar både vid yrkesmässig införsel (se 9 kap 3 § tredje stycket jämförd med 8 kap. lagförslaget) och vid införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter, alkoholdrycker och tobaksvaror (se 13 kap. 6 § 3 och 13 § 5). Även beslut angående kostnadsansvaret kan överklagas till länsrätt enligt 2 §.

Vid överklagande gäller bestämmelserna i 23-25 §§ förvaltningslagen, vilket också uttryckligen angivits i 2 §. Detta innebär bl.a. att besvärstiden är tre veckor vid de nämnda typerna av beslut (se vidare avsnitt 12.4 ovan).

3 och 4 §§

Av 3 § framgår att bestämmelserna om omprövning och överklagande i LPP skall gälla beträffande beslut om transporttillägg. Bestämmelsen behandlas i avsnitt 12.10.8.

I 4 § anges hur vissa begrepp som används i LPP skall förstås vid tillämpningen av LPP:s bestämmelser beträffande omprövning och överklagande av beslut om transporttillägg.

5 §

I paragrafen anges att beslut om transporttillägg får överklagas till länsrätt.

6 §

Av paragrafen framgår att beskattningsmyndighetens beslut att uppdra åt annan myndighet att fatta beslut får överklagas.

7 §

I paragrafen anges att andra av beskattningsmyndighetens beslut än de i paragrafen omnämnda inte får överklagas. Detta innebär exempelvis att beskattningsmyndighetens beslut enligt 9 kap 3 § om transportkontroll och lokalkontroll med stöd av samtycke inte får överklagas. Inte heller beskattningsmyndighetens beslut att annan myndighet skall föra beskattningsmyndighetens talan i domstol kan överklagas. Ytterligare exempel på beslut som inte kan överklagas är tjänstemans beslut att stoppa ett transportmedel samt myndighets beslut att öppna lås eller att magasinera varor.

8 §

Som framgår av 9 kap. 9 §§ kan beskattningsmyndigheten uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att fatta vissa beslut för beskattningsmyndighetens räkning. Eftersom besluten fattats *för beskattningsmyndighetens räkning*, är det beskattningsmyndigheten som skall ompröva även dessa beslut. I vissa situationer kan det dock vara lämpligare att den myndighet som fattat beslutet också omprövar det. Därför får beskattningsmyndigheten, efter samråd med den andra myndigheten, besluta att den myndigheten i stället skall göra omprövningen. Myndigheterna måste vara överens om detta. Dessutom får det inte innebära någon *avsevärd olägenhet* för den enskilde att det i stället är den andra myndigheten som gör omprövningen. Vad som skall anses vara avsevärd olägenhet för enskild kan självklart variera; det bör givetvis vara fråga om en mer påtaglig olägenhet. Avsevärd olägenhet för enskild torde oftast föreligga om den enskilde genom överlämnandet får liknande sakfrågor prövade hos mer än en myndighet. Om det föreligger flera ärenden hos beskattningsmyndigheten och endast ett överlämnas till annan myndighet kan således avsevärd olägenhet uppstå. Bedömningen av om olägenhet föreligger görs av myndigheterna; den enskilde kanske inte delar deras bedömning i den frågan. Därför skall beslutet om att överlämna ärendet få överklagas till länsrätt. Jämför även med författningskommentaren till 9 kap. 9 §.

9 §

I 33 § förvaltningsprocesslagen anges att länsrätts beslut får överklagas till kammarrätt av den som det angår, om det gått honom emot. I 9 § har tagits in en bestämmelse om att beskattningsmyndigheten får överklaga länsrättens beslut enligt denna lag. Stadgandet har införts för att det inte skall föreligga någon osäkerhet beträffande beskattningsmyndighetens rätt att överklaga länsrättens beslut, exempelvis om länsrätten efter underställning ändrat beskattningsmyndighetens beslut. Genom bestämmelsen får beskattningsmyndigheten således rätt att överklaga alla beslut fattade av länsrätt.

10 §

I paragrafen finns vissa bestämmelser om allmän part. Huvudregeln är att beskattningsmyndigheten har rätt att föra det allmännas talan och överklaga beslut. Denna rätt kan dock delegeras till annan myndighet som tidigare fattat beslut för beskattningsmyndighetens räkning eller fört beskattningsmyndighetens talan i målet.

Någon möjlighet att överklaga beslut om att överlämna talerätten till annan myndighet finns inte; enligt vår uppfattning kan bestämmelsen jämföras med bestämmelser om rättegångsombud. Det kan inte vara av någon större betydelse för enskild vilken myndighet som för det allmännas talan i målet.

Bestämmelserna i paragrafen kommenteras mer utförligt i avsnitt 13.5.4.1 ovan.

11 och 12 §§

I paragraferna finns bestämmelser om RSV:s rätt att inträda i processen m.m.

13 §

I paragrafen finns bestämmelser om vem som skall anses vara motpart i vissa situationer där ägare till egendomen inte är känd. Med begreppet *senast innehade varorna* avses den som senast hade varorna i sin besittning; vid transportkontroller torde detta oftast vara föraren eller befälhavaren. Se vidare avsnitt 13.5.4.2.

12 kap.

1 §

I paragrafen finns bestämmelser om skyndsam handläggning. Se vidare avsnitt 13.5.4.3.

2 §

I paragrafen finns bestämmelser om delgivning och kallelse på okända ägare. Paragrafen, som bör läsas tillsammans med 11 kap. 13 §, kommenteras utförligt i avsnitt 13.5.4.2.

3 §

I paragrafen stadgas att länsrätten när det föreligger fara i dröjsmål får förordna i saken utan att motparten beretts tillfälle att yttra sig i vissa måltyper. Se även 13.5.4.4.

4 §

I paragrafen finns bestämmelser om muntlig förhandling. Se vidare avsnitt 13.5.4.5.

5 och 6 §§

Bestämmelserna, som gäller undantagande av handling, överensstämmer med motsvarande reglering i tvångsätgårdslagen. Se även avsnitt 13.5.3.8. Beslut enligt paragraferna kan överklagas särskilt med stöd av 34 § första stycket 6 förvaltningsprocesslagen. Övriga bestämmelser om undantagande av handling finns i 1 kap. 13-15 §§ och i 9 kap. 2 §.

7 §

I paragrafen finns en bestämmelse om skattebeslag. När beslut om skattebeslag fattas skall länsrätten utsätta den tid inom vilken ansökan om skatteförverkande skall göras. Vi har inte ansett det lämpligt att föreskriva direkt i lagen inom vilken tid ansökan skall

göras¹. Den tidsrymd som bedöms lämplig torde variera mycket från fall till fall och det är onödigt att belasta myndigheter och domstolar med tunggrodd hantering av förlängningsyrkanden. Vilken tidsrymd som kan anses vara lämplig beror på en rad faktorer såsom vilken tid beskattningsmyndighetens utredningen kan beräknas ta och om anstånd att betala punktskatter beviljats. I det sistnämnda fallet föreligger så länge anståndsbeslutet gäller hinder för skatteförverkande; det finns i sådana situationer ingen anledning att tvinga beskattningsmyndigheten att göra en ansökan om skatteförverkande (eller att komma in med en ansökan om förlängning innan anståndstiden gått ut). Bestämmelsen i 3 kap. 9 § 3 och 4 om temporära hinder för skatteförverkande bör således beaktas när tidsfristen bestäms.

Den tid inom vilken ansökan om skatteförverkande skall göras får givetvis inte sättas längre än nödvändigt. Detta framgår uttryckligen av lagtexten. Skulle det i ett fall föreligga osäkerhet om vilken tidsrymd som kan vara lämplig är det således bättre att bestämma en kortare tid än en längre. Det bör även framhållas att länsrättens beslut beträffande inom vilken tid ansökan skall inges kan överklagas (se ändringsförslaget beträffande 34 § förvaltningsprocesslagen). Part som är missnöjd med länsrättens beslut kan således överklaga det till kammarrätten.

I andra stycket anges att länsrätten kan medge förlängning av tiden, om den utsatta tiden är otillräcklig. Härvid skall länsrätten göra en prövning av vilken ytterligare tid som kan behövas; länsrättens prövning i detta fall skall således göras på samma sätt som prövningen enligt första stycket. Beskattningsmyndighetens framställning om förlängning skall göras *före den utsatta tidens utgång*. Detta innebär att framställningen skall ha inkommit till länsrätten före denna tidpunkt. Något hinder mot att beskattningsmyndigheten lämnar in fler än en ansökan om förlängning finns inte.

Om ansökan om skatteförverkande inte inkommer inom den utsatta tiden enligt första stycket eller medgiven förlängning enligt andra stycket är beslutet om skattebeslag förfallet. Detta framgår av tredje stycket i paragrafen. Om beslutet förfaller skall den skattebeslagtagna egendomen genast återställas till egendomens ägare.

¹ Jämför härvid med bakgrunden till regleringen i 27 kap. 7 § RB (avsnitt 6.4.1).

8 §

I paragrafen finns en särbestämmelse om överlämnande av mål mellan förvaltningsdomstolar. Bestämmelsen beskrivs i avsnitt 13.5.5.

13 kap.

I kapitel 13 finns särskilda bestämmelser om punktskattekontrollverksamhet beträffande införsel för privat bruk. I 1 - 5 §§ finns vissa allmänna bestämmelser som skall tillämpas beträffande såväl alkohol- och tobaksvaror som mineraloljeprodukter. Därefter följer i 6 - 12 §§ särskilda bestämmelser avseende alkohol- och tobaksvaror. Slutligen finns i 13 - 15 §§ särskilda bestämmelser avseende mineraloljeprodukter.

1 §

I paragrafens första stycke anges ramarna för punktskattekontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk; beskattningsmyndigheten får när verksamheten gäller införsel för privat bruk använda befogenheter eller fatta beslut enligt lagen endast i den utsträckning behörighet följer av kapitel 13. Vidare har enskild endast de skyldigheter enligt lagen som anges i kapitlet. Denna bestämmelse kan jämföras med 1 kap. 1 § 3, av vilken framgår att bestämmelserna i lagen är tillämpliga beträffande införsel för privat bruk med de inskränkningar som anges i 13 kap.

Av paragrafens andra stycke framgår vilka bestämmelser i andra kapitel som också gäller privatinförsel. Inledningsvis anges att flera av bestämmelserna i 1 kap är tillämpliga. När det gäller straff är 7 kap. 2 och 3 §§ tillämpliga även beträffande införsel för privat bruk; detta framgår direkt av dessa lagrum. Av bestämmelserna i kapitel 11 är samtliga paragrafer, utom 3 -5 §§ som avser beslut om transporttillägg, tillämpliga. Samtliga bestämmelser i 8 kap. gäller även privatinförsel. Av paragrafens tredje stycke framgår att samtliga bestämmelser i kapitlet 10 om informationsutbyte och 12 om handläggningen i domstol samt vidare bestämmelserna beträffande undantagande av handling m.m. i 1 kap.13-16 §§ och i 9 kap. 2 § gäller i tillämpliga delar.

Av paragrafens fjärde stycke framgår att bestämmelserna om punktskattekontrollregistret i kapitel 5 är tillämpliga även beträffan-

de registrering av uppgifter som gäller införsel för privat bruk med vissa undantag. Bestämmelsen i 5 kap. 7 § avser beslut om transporttillägg. Bestämmelsen i 5 kap. 8 § är inte tillämplig till den del den avser transportkontrollbrott och transportkontrollförseelse. Dessa brott är knutna till den yrkesmässiga hanteringen av punktskattepliktiga varor; registrering eller användning av sådana uppgifter är inte aktuell då det är fråga om införsel för privat bruk. Vidare skall bestämmelserna om tillgång till uppgifter ur bokningsregister i 5 kap. 10 och 11 §§ bara gälla det som är eller kan antas vara yrkesmässig transport; sådana uppgifter får inte heller användas vid kontroll av införsel för privat bruk.

2 §

Av paragrafen framgår att vissa bestämmelser i kapitel 9 skall tillämpas i kontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk. Sålunda skall bestämmelserna om protokoll och bevis över verkställighet tillämpas, liksom bestämmelsen om beskattningsmyndighetens rätt att uppdra åt annan myndighet att fatta beslut i visst ärende. Vidare gäller bestämmelserna om polismyndighets och Kustbevakningens biträde samt tjänstemans befogenhet att ge anmaning att stanna även vid kontroll av införsel för privat bruk.

3 - 5 §§

I paragraferna finns bestämmelser om annan skattemyndighets och tullmyndighets medverkan i punktskattekontrollverksamheten avseende införsel för privat bruk. På samma sätt som då det är fråga om yrkesmässig hantering av punktskattepliktiga varor får de andra myndigheterna medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att genomföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Vid sin medverkan har myndigheterna samma befogenheter som beskattningsmyndigheten. Överhuvudtaget gäller de i 13 kap. 1 och 2 §§ angivna förutsättningarna även för dessa myndigheter; att så är fallet anges i 5 §. Det är här fråga om de kontrollbefogenheter myndigheterna har vid utförandet av kontrollerna och inte om beslutsbehörigheten. Beslutsbehörigheten behandlas i stället i 13 kap. 2 § 2; beskattningsmyndigheten har möjlighet att uppdra åt annan skattemyndighet eller tullmyndighet att besluta i visst ärende även då kontrollverksamheten avser införsel för privat bruk. En bestämmelse beträffande beslutbehörighet finns också i 13 kap. 10 § som avser tullmyndighets beslutbehörighet beträffande skattebeslag av alkohol- och tobaksvaror.

6 §

Paragrafen avser införsel för privat bruk av alkohol- eller tobaksvara. Av paragrafens första och andra punkt framgår i vilken utsträckning bestämmelserna i kapitel 2 beträffande transportkontroll och kapitel 3 beträffande omhändertagande skall tillämpas. Av paragrafens tredje punkt framgår att bestämmelsen om beslutsbehörighet i 9 kap. 3 § tredje stycket är tillämplig.

7 - 9 §§

I paragraferna finns bestämmelser om skattebeslag och skatteförverkande av påträffade alkoholdrycker och tobaksvaror. Bestämmelserna kommenteras i avsnitt 14.2.7.8.

Beslut om tidsfrist enligt 13 kap. 7 § tredje stycket får överklagas särskilt; se förslaget till ändring i förvaltningsprocesslagen.

Beträffande bestämmelsen om försäljning i 9 §, se även författningskommentaren till 3 kap. 16 §§. I andra och tredje stycket denna paragraf finns bestämmelser om hur beskattningsmyndigheten skall förfara med överskjutande intäkter; jämför författningskommentaren till 3 kap. 17 §.

10 §

Av paragrafen framgår att tullmyndighet har rätt att fatta beslut om skattebeslag m.m. enligt 13 kap. 7 § för beskattningsmyndighetens räkning. Denna bestämmelse tar främst sikte på de situationer då införseln skett vid en bemannad tullplats och tullen således har att besluta om och uppbära punktskatten. Övriga bestämmelser om tullmyndighets medverkan i kontroller enligt 13 kap. finns i kapitlets 4 och 5 §§. Se även 13 kap. 11 och 12 §§; i dessa paragrafer finns vissa särskilda kontrollbefogenheter beträffande införsel som sker på bemannad tullplats samt en bestämmelse om bevis över verkställighet.

11 och 12 §§

I paragraferna finns särskilda bestämmelser om tullmyndighets befogenhet vid kontroll på bemannad tullplats beträffande införsel för privat bruk av alkohol- och tobaksvaror samt en bestämmelse om bevis över verkställighet. Bestämmelserna kommenteras i avsnitt 14.2.7.10.

13 §

Paragrafen avser införsel för privat bruk av mineraloljeprodukter. Av paragrafens första punkt framgår vilka bestämmelser i kapitel 2 beträffande transportkontroll som är tillämpliga. Av paragrafens andra, tredje och fjärde punkter framgår vilka bestämmelser i kapitel 3 beträffande omhändertagande, förtida försäljning och lösen som är tillämpliga. Slutligen framgår det av paragrafens femte punkt att bestämmelserna om beslutsbehörighet i 9 kap. 1 och 3 §§ gäller i tillämpliga delar.

14 och 15 §§

I paragraferna finns bestämmelser beträffande skattebeslag och skatteförverkande. Bestämmelserna kommenteras i avsnitt 14.2.8.3.

2. Förslaget till lag om ändring i lagen om polisregister m.m.

3 §

Genom ändringen av första punkten i 3 § får även beskattningsmyndigheten rätt att begära registerutdrag ur eller upplysning om innehållet i polisregister. Sådant utdrag eller sådan upplysning får dock inte innehålla upplysning om gärning, om frikännande dom meddelats beträffande gärningen och den frikännande domen vunnit laga kraft (se 6 § lagen om polisregister m.m.) Ändringen av paragrafen medför också att polismyndighet får utfärda intyg eller utlåtande om persons vandel, redbarhet eller lämplighet till beskattningsmyndigheten (se 8 § lagen om polisregister m.m.). Se även avsnitt 8.11.4.

3. Förslaget till lag om ändring i förvaltningsprocesslagen

I 33 och 34 §§ förvaltningsprocesslagen finns bestämmelser om vilka domstolsbeslut som kan överklagas. Länsrätts beslut får enligt 33 § i den nämnda lagen överklagas i kammarrätt av den som det angår, om det gått honom emot.

34 §

I paragrafen finns bestämmelser om vilka beslut som kan överklagas särskilt. Den uppräknig som finns i paragrafen täcker med ett undantag de situationer då rätt att överklaga beslut särskilt enligt den föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter bör finnas. Således kan talan föras särskilt exempelvis vid beslut enligt 12 kap. 5 och 6 §§ nämnda lagförslag angående undantagande av handling med stöd av 34 § första stycket 6 förvaltningsprocesslagen.

I förslaget till lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter stadgas i 12 kap. 7 § att länsrätten, då den fattar beslut om skatteförverkande, också skall utsätta den tid inom vilken ansökan om skatteförverkande skall göras. Vidare finns möjlighet att besluta om förlängning av tiden, om denna skulle visa sig otillräcklig. 12 kap. 7 § nämnda lagförslag gäller även vid privatinförsele av mineraloljeprodukter (se 13 kap.

1 § tredje stycket). I 13 kap 7 § tredje stycket samma lagförslag finns en liknande tidsfristregel för skattebeslag vid privatinförsele av alkohol- och tobaksvaror. Självklart måste det finnas möjlighet att överklaga nämnda beslut och för att rätten att överklaga besluten inte skall bli meningslös måste man dessutom ha rätt att överklaga besluten utan att avvakta att målet avgjorts slutligt. Av denna anledning har det i 34 § första stycket 10 intagits en bestämmelse att även de nu angivna besluten skall kunna överklagas särskilt.

4. Förslaget till förordning om ändring i fartygsregisterförordningen

5 a §

Genom paragrafen får beskattningsmyndigheten terminalåtkomst till vissa uppgifter i fartygsregisterförordningen. Se vidare avsnitt 8.9.1 och 8.11.7.

5. Förslaget till förordning om ändring i körkortsförordningen

93 a §

Genom paragrafen får beskattningsmyndigheten terminalåtkomst till körkortsregistrets identitetsuppgifter. I 91 § körkortsförordningen finns en definition av identitetsuppgifter. Med *identitetsuppgifter* avses fullständigt namn, personnummer, födelseland och adress för den som avses med registreringen. Se också avsnitt 8.9.2 och 8.11.7.

6. Förslaget om förordning om ändring i bötesverkställighetsförordningen

2 §

I 7 kap. 2 - 3 §§ förslaget till lag om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter finns bestämmelser om straff för enskilda förseelser mot viss skyldighet som åvilar honom vid punktskattekontroller. Enligt vårt förslag till ändring av 2 § bötesverkställighetsförordningen skall förskottsbetalning av böter beträffande sådana förseelser kunna göras till beskattningsmyndigheten (Skattemyndigheten i Dalarnas län) Av paragrafens andra punkt framgår att även tullen kan ta emot förskottsbetalning. I de fall tullen medverkar i beskattningsmyndighetens kontroll

enligt lagen torde nämligen tullmyndigheten även anses ta befattning med målen i enlighet med lydelsen i paragrafen.

Det kan i detta sammanhang också erinras om Ekobrottsberedningens förslag i Ds 1997:23 om inrättande av skattekriminaler. Enligt beredningens förslag skall befattningshavare vid skattekriminaleen få befogenhet att utfärda strafföreläggande; om detta genomförs bör handläggningen av förskott samordnas med organisationen för strafföreläggande.

7. Förslaget till lag om ändring i lagen om Kustbevakningens medverkan vid polisiär övervakning

2 a §

Kustbevakningen skall som framgår av bl.a. förslaget till 9 kap. 10 § lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeproducter på begäran lämna beskattningensmyndigheten biträde vid kontroller enligt nämnda lag. Vid sådana kontroller kan misstanke om brott mot lagens straffbestämmelser (se 7 kap. nyssnämnda lag) uppkomma. För att Kustbevakningen skall kunna genomföra en brottsutredning i sådana situationer måste tjänsteman vid Kustbevakningen ha vissa befogenheter. I paragrafen anges därför att tjänsteman vid Kustbevakningen i dessa situationer skall ha samma befogenhet som anges i 2 §. Tjänstemannen skall således ha samma befogenhet som polisman att hålla förhör och vidta annan åtgärd med stöd av 23 kap. 3 § tredje stycket RB, ta med någon till förhör med stöd av 23 kap. 8 § första stycket RB, gripa någon med stöd av 24 kap. 7 § RB och företa husrannsakan med stöd av 28 kap. 5 §, om åtgärden har till syfte att eftersöka den som skall gripas eller att verkställa beslag.

Enligt 23 kap. 3 § tredje stycket RB får polisman innan förundersökning hunnit inledas hålla förhör och vidta andra utredningsåtgärder som är av betydelse för utredningen.

Enligt 23 kap. 8 § första stycket RB är den som befinner sig på den plats där ett brott förövats skyldig att på tillsägelse av polisman medfölja till ett förhör som hålls omedelbart därefter. Vägrar han utan giltig orsak, får polisman ta med honom till förhöret. Detta gäller enligt andra stycket samma paragraf också den som befinner

sig inom ett område i anslutning till den plats där ett brott nyligen förövats, om för brottet inte är föreskrivet lindrigare straff än fängelse i fyra år. Detta gäller även försök till sådant brott. Bestämmelserna i 23 kap. 8 § gäller också innan förundersökning hunnit inledas.

Enligt 24 kap. 7 § första stycket RB får, om det finns skäl att anhålla någon, polisman i brådskande fall gripa honom även utan anhållningsbeslut.

28 kap. 5 § RB behandlas i avsnitt 5.5.1.

8. Förslaget till lag om ändring i lagen om tobaksskatt

9 §

I paragrafens första stycke 5 görs en ändring av skattskyldigbegreppet avseende det fall då en redan beskattad vara – som förs in till Sverige och här skall användas för annat än privat bruk – förvärvas i ett annat EG-land. Se vidare avsnitt 9.4.2.

9. Förslaget till lag om ändring i lagen om alkoholskatt

8 §

I paragrafens första stycke 5 görs en ändring av skattskyldigbegreppet avseende det fall då en redan beskattad vara – som förs in till Sverige och här skall användas för annat än privat bruk – förvärvas i ett annat EG-land. Se vidare avsnitt 9.4.2.

10. Förslaget till lag om ändring i lagen om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen

I denna lag finns bestämmelser om den beskattning av införsel för privat bruk av alkoholdrycker och tobaksvaror som Sverige kan göra med stöd av det temporära undantaget från cirkulationsdirektivet. Lagen innehåller, om våra ändringsförslag genomförs, inga bestämmelser om punktskattekontroll, utan skall läsas parallellt med förslagen i kapitel 13 i lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.

4 §

De tidigare bestämmelserna om anmälan har ersatts av bestämmelser om deklaration. Bestämmelserna kommenteras i avsnitt 14.2.7.3 och 14.2.7.5.

5 §

Den tidigare regleringen om anmälningsskyldighet utgår. Av paragrafens nya lydelse framgår att beslut om sådan punktskatt som påförs enligt privatinförsellagen fattas genom så kallade automatiska beslut. Bestämmelsen kommenteras i avsnitt 14.2.7.5; förfarande med automatiska beslut behandlas också i avsnitt 9.3.3.

7 §

I paragrafen finns bestämmelser om särskild avgift. Paragrafen har ändrats i två avseenden. Begreppet anmälningsskyldighet har ersatts med deklarationsskyldighet. Vidare har procentsatsen ändrats till fyrtio procent, mot tidigare femtio procent. Dessa ändringar kommenteras i avsnitt 14.2.7.4.

8 §

Paragrafen har ändrats på så sätt att ordet anmälan har ersatts med deklaration. Vidare har rekvisitetet *för beskattningsmyndighetens*

räkning införts. Jämför med förslagen till ändring av 10 § andra stycket och 13 §.

9 §

Paragrafens första stycke upphör att gälla, se vidare avsnitt 14.2.7.3.

10 - 16 §§

I 10 - 12 §§ finns bestämmelser om omprövning och överklagande. I 12 - 14 §§ finns bestämmelser om företrädare för det allmänna. Bestämmelserna har utformats i enlighet med motsvarande bestämmelser i den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.

I 15 § finns en bestämmelse om muntlig förhandling vid handläggning av mål om särskild avgift. Bestämmelsen har utformats på samma sätt som 6 kap. 24 § taxeringslagen.

I 16 § finns en bestämmelse om överlämnande av mål. Även denna bestämmelse har utformats i enlighet med motsvarande bestämmelse i den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter (se 12 kap. 8 § i detta lagförslag).

11. Förslaget till lag om ändring i lagen om skatt på energi

4 kap.

1 §

I paragrafens första stycke 4 görs en ändring av skattskyldigbegreppet avseende det fall då redan beskattat bränsle – som förs in till Sverige och här skall användas för annat än privat bruk – förvärvas i ett annat EG-land. Se vidare avsnitt 9.4.2.

10 kap.

I 10 kap. LSE finns bl.a. bestämmelser om kontroll beträffande användningen av märkta mineraloljeprodukter.

9 §

Paragrafen har fått ett helt nytt innehåll. Av första stycket framgår att beskattningsmyndigheten får utföra punktskattekontroller beträffande användningen av märkta mineraloljeprodukter. Vidare framgår de befogenheter myndigheten har vid dessa punktskattekontroller; myndigheten får undersöka transportmedels bränsletank och andra utrymmen där det kan antas att mineraloljeprodukter finns. Av 10 kap. 5 § framgår att de transportmedel som kan komma i fråga är motordrivet fordon och båt; avgiftsbestämmelserna omfattar endast dessa båda typer av transportmedel. Myndigheten får också eftersöka och granska de handlingar som behövs för kontrollen och ta prov på mineraloljeprodukter.

Av paragrafens andra stycke framgår att beskattningsmyndigheten får låta öppna låsta utrymmen. Denna bestämmelse skall läsas i hop med 10 § fjärde stycket beträffande förares eller befälhavares skyldighet att öppna låsta utrymmen.

Punktskattekontroll enligt detta lagrum får endast gälla användningen av märkta mineraloljeprodukter. Om myndigheten i samband med en sådan kontroll också vill göra en sådan punktskattekontroll som faller inom ramen för vårt förslag till lag om punktskattekontroll avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter, skall bestämmelserna i den lagen, om exempelvis transportkontroller, tillämpas.

10 §

I denna paragraf anges de skyldigheter förare eller befälhavare på båt har i samband med en kontroll enligt 9 §. Paragrafens första stycke, som gäller skyldighet att stanna på anmaning, skall läsas parallellt med 10 c § som gäller tjänsteman befogenhet att ge anmaning att stanna och straffbestämmelsen i 10 d § första stycket; den som bryter mot skyldigheten döms till dagsböter. I 10 § andra stycket finns en bestämmelse om förares eller befälhavares skyldighet att identifiera sig. Denna bestämmelse överensstämmer med våra förslag om identitetskontroll vid punktskattekontrollen och på övriga skatteom-

rådet. Den skall läsas parallellt med straffbestämmelsen i 10 d § andra stycket.

10 a §

Av paragrafen framgår att enskild har rätt att begära att handling skall undantas från granskning enligt 9 §. I paragrafen hänvisas till bestämmelserna i 3 kap. 15 - 15 d § LPP. Samma regler om undantagande som gäller vid exempelvis revisioner skall således gälla vid kontroller enligt 10 kap. LSE.

10 b §

I paragrafen finns bestämmelser om samverkan med andra myndigheter. Dessa bestämmelser har utformats med förebild i de samverkansbestämmelser som vi föreslår beträffande punktskattekontrollen. Annan skattemyndighet, tullmyndighet, polismyndighet och Kustbevakningen skall kunna medverka i beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet genom att utföra kontroller för beskattningsmyndighetens räkning. Paragrafen skall läsas parallellt med 10 § första stycket som gäller förares eller befälhavares skyldighet att stanna och 10 c § som gäller tjänstemans befogenhet att ge anmaning att stanna.

10 c §

I paragrafen finns bestämmelse om tjänstemans befogenhet att ge anmaning att stanna. Avgränsning har gjorts på så sätt att anmaning att stanna åt endast får ges av polisman och tjänsteman vid Kustbevakningen. Bestämmelsen har överhuvudtaget utformats på i stort sett samma sätt som motsvarande bestämmelser beträffande den av oss föreslagna punktskattekontrollen. Vi hänvisar därför till kommentarerna till dessa bestämmelser; se avsnitt 12.10.3 samt författningskommentaren till 2 kap. 5 § och 9 kap. 11 § förslaget till lag om punktskattekontroll avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.

10 d §

I denna paragraf finns två straffbestämmelser. Bestämmelsen i första stycket gäller brott mot skyldighet att stanna på anmaning enligt 10 § första stycket och skall således läsa parallellt med den bestämmelsen. Bestämmelsen i andra stycket gäller brott mot skyldighet att

identifiera sig enligt 10 § andra stycket och skall därför läsas i hop med det lagrummet.

12. Förslaget till lag om ändring i lagen om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen

7 §

Paragrafen har ändrats på så sätt att hänvisningen till privatinförsellagen har tagits bort. Bestämmelser om Tullverkets medverkan i kontrollverksamheten beträffande införsel för privat bruk finns i stället i den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter (se kapitel 9 och 13 i detta lagförslag).

13. Förslaget till lag om ändring i lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter¹

1 kap.

2 §

Paragrafen har ändrats på så sätt att vissa bestämmelser i lagen också skall gälla för särskild avgift enligt vad som föreskrivs i privatinförsellagen samt i den av oss föreslagna lagen om punktskattekontroll m.m. avseende alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.

Vissa av LPP:s bestämmelser gäller beslut om transporttillägg (se 6 kap. 5 § och 11 kap. 3 § nyssnämnda lagförslag). LPP:s bestäm-

¹ Övriga ändringsförslag beträffande LPP kommenteras i del B (författningskommentaren till avsnitt 16).

melser om omprövning och överklagande gäller även beslut enligt privatinförsellagen (se 10 och 13 §§ den lagen).

Del B

Författningskommentarer beträffande förslagen om identitetskontroll och tillfällig handel

14. Förslaget till lag om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel

1 §

I paragrafen definieras begreppen *tillfällig handel* och *upplåtelse tillfälle*.

Begreppet tillfällig handel avser sådan handel som omfattas av lagen om tillfällig försäljning. I avsnitt 17.3.2 anges vilken handel som omfattas.

Med upplåtelse tillfälle avses varje tillfälle då viss plats för tillfällig försäljning upplåts till viss person. Med *viss person* avses såväl viss fysisk person som viss juridisk person. Denna definition behövs för att tolkningssvårigheter inte skall uppstå vid tillämpningen av 9 §; platsupplåtarens kontrollavgift skall få tas ut för varje upplåtelse tillfälle där skyldighet enligt 2 § inte fullgjorts.

2 §

I denna paragraf anges de kontrollskyldigheter som åvilar den som upplåter en plats för tillfällig handel. Bestämmelsen behandlas i avsnitt 17.11.4. Paragrafen skall läsas parallellt med 8 - 10 §§ som innehåller bestämmelser om en administrativ sanktionsavgift som skall påföras den som inte fullgjort skyldighet enligt 2 §.

3 §

Som anförts i avsnitt 17.11.5 har vi inte velat föreslå en skyldighet för platsupplåtare att automatiskt lämna kontrollavgift beträffande alla upplåtelser av plats för tillfällig handel. I 3 § finns i stället en

bestämmelse som innebär att skattemyndigheten kan begära att platsupplåtaren skall lämna sådana uppgifter som han enligt 2 § är skyldig att inhämta och bevara. Skattemyndigheten kan självklart välja om uppgifterna skall hämtas in skriftligen eller muntligen.

4 §

I paragrafen finns en revisionsbestämmelse. Skattemyndigheten får besluta om revision för att kontrollera att den som upplåter plats för tillfällig handel fullgjort sina skyldigheter enligt 2 §. Bestämmelsen kommenteras i avsnitt 17.11.6. Se även vårt förslag till ändring i tvångsätgärdslagen.

5 och 6 §§

I dessa paragrafer finns bestämmelser om *identifieringsbesök*. I 5 § första meningen anges att skattemyndigheten får besluta om identifieringsbesök i syfte att identifiera enskild som kan antas bedriva tillfällig handel. Identifieringsbesökets syfte skall således vara att ta reda på den enskildes identitet. Det är inte fråga om någon fullständig granskning av verksamheten som vid en revision. Därför har också myndighetens befogenheter vid identifieringsbesök begränsats till att myndigheten får efterfråga persons identitet, kontrollera innehav av F-skattsedel och ställa frågor om verksamheten.

Av samma skäl som anförts beträffande upplysningsskyldigheten vid punktskattekontroller finns det inte någon sanktion kopplad till myndighetens rätt att ställa frågor (jämför med avsnitt 5.8.9).

Enligt 6 § första stycket är person som befinner sig på den plats där skattemyndigheten gör ett identifieringsbesök skyldig att på skattemyndighetens begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet samt i förekommande fall förete F-skattsedel. Skyldighet att identifiera sig åvilar dock, enligt 6 § andra stycket, endast person som på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen. Bestämmelsen om skyldighet att identifiera sig har utformats på samma sätt som de bestämmelser om skyldighet att identifiera sig som vi föreslår skall gälla vid alla former av besök i samband med skattekontroll; se bl.a. avsnitt 16.3.

Begränsningen i 6 § andra stycket innebär att skattemyndigheten inte kan begära att vem som helst som råkar befinna sig på platsen skall identifiera sig. *Sådant samband med verksamheten* som krävs

för att skattemyndigheten skall få efterfråga identitet har givetvis handlaren själv, men bestämmelsen avser också ställföreträdare eller anställd. Huruvida *skäl原因 grund* för antagande att personen i fråga har ovannämnda samband med verksamheten föreligger måste avgöras från fall till fall. Sådana personer som befinner sig på platsen och som utför arbetsuppgifter eller som är klädda i för verksamheten typisk arbetskläder eller uniform omfattas givetvis av bestämmelsen. Detsamma gäller personer som befinner sig på områden där enbart anställda får vistas, om det inte av omständigheterna klart framgår att personen inte har med verksamheten att göra. En motsatt presumtion gäller givetvis om det är fråga om en lokal dit allmänheten har tillträde. Syftet med bestämmelsen är således inte att kunder skall tvingas att legitimera sig.

7 §

I paragrafen finns en bestämmelse om protokollföring. Protokollet skall alltid föras över identifieringsbesök. Protokollet skall innehålla uppgift om var besöket avlagts, vilka som närvarade vid besöket, när besöket påbörjades och avslutades samt om annat av betydelse som förekommit vid besöket. Detta senare kan exempelvis vara de uppgifter som enskild lämnat vid besöket. Se även avsnitt 17.11.11.

8 - 10 §§

I 8 - 10 §§ finns bestämmelser om en administrativ sanktionsavgift, platsupplåtarkontrollavgift, som skall påföras den som inte fullgjort skyldighet enligt 2 §. Avgiften behandlas i avsnitt 17.11.4.

Som framgår av 8 § andra stycket skall avgiften tas ut för varje upplåtelse tillfälle där skyldighet enligt 2 § inte fullgjorts. Begreppet upplåtelse tillfälle har definierats i 1 §; med upplåtelse tillfälle avses varje tillfälle då viss plats för tillfällig försäljning upplåts till viss person. Varje upplåtelse vid en marknad eller festival är ett upplåtelse tillfälle; om någon vid en marknad hyr två platser är det således fråga om två upplåtelse tillfällen.

I 9 § finns bestämmelser om eftergift. Platsupplåtarens kontrolluppgift får efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den. Bestämmelsen är avsedd att tillämpas på samma sätt som motsvarande eftergiftsbestämmelser på andra skatteområden, som exempelvis bestämmelsen om eftergift av skattetillägg i 5 kap. 6 § taxeringslagen.

11 §

I paragrafen anges vilken skattemyndighet som är behörig att fatta beslut enligt lagen och genomföra revisioner och identifieringsbesök. Bestämmelserna kommenteras i avsnitt 17.11.9.

12 §

I paragrafen har intagits en bestämmelse som ger den skattemyndighet som är behörig enligt 11 § möjlighet att uppdra åt annan skattemyndighet att fatta beslut i dess ställe i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden. Bestämmelsen har utformats på samma sätt som 2 kap. 2 § tredje stycket taxeringslagen. Förutsättningen för att beslutanderätten skall få överlämnas är att den andra myndigheten medger det samt att överlämnandebeslutet inte skulle innebära avsevärd olägenhet för enskild. Vad som skall anses vara avsevärd olägenhet för enskild måste avgöras från fall till fall, men rent generellt kan sägas att det måste röra sig om en mer påtaglig olägenhet. Det skulle exempelvis kunna medföra merarbete för den enskilde om ärenden om avgift handlades på flera myndigheter samtidigt.

13 §

I paragrafen anges att bestämmelserna i 27 och 28 §§ förvaltningslagen gäller vid omprövning av beslut om platsupplåtares kontrollavgift. Innehållet i bestämmelserna återges i avsnitt 12.3.

14 §

Av paragrafen framgår att huvudregeln är att det är skattemyndigheten i det län, där den kontrollerade tillfälliga handeln bedrivs eller har bedrivits, som skall ompröva beslut om platsupplåtares kontrollavgift, även om beslutet om avgiften har fattats av en annan skattemyndighet. Skattemyndigheten kan dock besluta att omprövningen i stället skall göras av den myndighet som fattat beslutet om avgiften. Även här är förutsättningen att den andra myndigheten medger det samt att överlämnandebeslutet inte skulle innebära avsevärd olägenhet för enskild (se kommentaren till föregående paragraf).

15 och 16 §§

Av 15 § framgår att beslut om platsupplåtares kontrollavgift samt beslut om överlämnande av beslutanderätt enligt 12 § första meningen och 14 § andra meningen får överklagas hos länsrätt. Övriga beslut enligt lagen, exempelvis beslut om revision eller identifieringsbesök, får inte överklagas.

Av de allmänna forumreglerna följer att beslutet skall överklagas hos länsrätten i det län där den skattemyndighet som fattat beslutet är belägen.

I 16 § finns en bestämmelse beträffande muntlig förhandling. Muntlig förhandling skall hållas om den enskilde begär det. Muntlig förhandling behöver dock inte hållas om det inte finns anledning att anta att avgift kommer att tas ut. Bestämmelsen har utformats i enlighet med 6 kap. 24 § taxeringslagen.

17 - 19 §§

I paragraferna finns bestämmelser om företrädare för det allmänna.

Av 17 § framgår att skattemyndigheten får uppdra åt annan skattemyndighet att i allmän förvaltningsdomstol föra det allmännas talan i visst ärende eller viss grupp av ärenden. Förutsättningen för att sådant uppdrag skall få ges är att den andra myndigheten medger det samt att det inte innebär avsevärd olägenhet för enskild (se kommentaren till 12 §). Detta beslut kan inte överklagas.

I 18 och 19 §§ finns bestämmelser om RSV:s talerätt m.m.

20 §

I paragrafen finns en straffbestämmelse som är kopplad till 6 §. Den som bryter mot skyldighet att identifiera sig enligt 6 § skall dömas till penningböter; ansvar skall dock inte ådömas om skattemyndigheten genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet. Denna straffbestämmelse har utformats på samma sätt som de straffbestämmelser som är kopplade till de bestämmelser om enskilds skyldighet att identifiera sig som vi föreslår skall gälla rent allmänt vid skattemyndighets besök i samband med skattekontroll.

15. Förslaget till lag om ändring i lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter¹

3 kap.

6 §

Paragrafen har ändrats endast på så sätt att hänvisning görs även till 3 kap. 16 § taxeringslagen.

Enligt 3 kap. 16 § första stycket taxeringslagen skall uppgift som myndighet förfogar över och som behövs för taxering på skattemyndighets begäran tillhandahållas denna. Enligt andra stycket samma lagrum gäller inte denna uppgiftsskyldighet i fråga om uppgifter för vilka sekretess gäller till följd av 2 kap. 1 eller 2 § (rikets säkerhet eller dess förhållande till annan stat eller mellanfolklig organisation) eller 3 kap. 1 § sekretesslagen (rikets centrala finanspolitik, penningpolitik eller valutapolitik) eller en bestämmelse till vilken hänvisas i någon av de nämnda paragraferna. Tredje stycket i samma lagrum gäller den situationen då sekretess föreligger för uppgift enligt någon annan bestämmelse i sekretesslagen och ett utlämnande skulle medföra synnerligt men för något enskilt eller allmänt intresse; härvid föreligger uppgiftsskyldighet endast om regeringen på ansökan av skattemyndigheten beslutar att uppgiften skall lämnas ut.

6 a §

I paragrafen har tagits in en bestämmelse beträffande enskilds skyldighet att identifiera sig på skattemyndighetens begäran vid myndighetens besök i samband med skattekontroll. Skyldigheten åvilar person som befinner sig på platsen för skattemyndighetens besök om personen på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen. *Sådant samband med den kontrollerade verksamheten* har givetvis den som bedriver verksamheten eller dennes ställföreträdare, men också hans anställda. Huruvida det föreligger *skälig grund* för antagande att personen i fråga har ovannämnda samband med verksamheten måste avgöras

¹ Förslaget till ändring av 1 kap. 2 § LPP kommenteras i avsnitt 13 i författningskommentaren i del A.

från fall till fall. Personer som utför arbetsuppgifter på platsen eller är klädda i för verksamheten typisk arbetskläder eller uniform omfattas givetvis av bestämmelsen. Detsamma gäller personer som befinner sig i delar verksamhetslokalen där endast anställda får vistas, om det inte av omständigheterna klart framgår att personen inte har med verksamheten att göra.

Paragrafen skall läsas parallellt med straffbestämmelsen i 9 kap. 3 a §.

9 kap.

3 a §

I paragrafen finns en straffbestämmelse som är kopplad till skyldigheten att identifiera sig enligt 3 kap. 6 a §. Den som bryter mot denna skyldighet skall dömas till penningböter för så vitt skattemyndigheten inte ändå genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

16. Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen

3 kap.

6 §

I paragrafen har tagits in en bestämmelse beträffande enskilds skyldighet att identifiera sig på skattemyndighetens begäran vid myndighetens besök i samband med skattekontroll. Skyldigheten åvilar person som befinner sig på platsen för skattemyndighetens besök om personen på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen. *Sådant samband med den kontrollerade verksamheten* har givetvis den som bedriver verksamheten eller dennes ställföreträdare, men också hans anställda. Huruvida det föreligger *skälig grund* för antagande att personen i fråga har ovannämnda samband med verksamheten måste avgöras från fall till fall. Personer som utför arbetsuppgifter på platsen eller är klädda i för verksamheten typisk arbetskläder eller uniform omfattas givetvis av bestämmelsen. Detsamma gäller personer som befinner sig i delar verksamhetslokalen där endast anställda får vistas, om det inte av omständigheterna klart framgår att personen inte har med verksamheten att göra.

Paragrafen skall läsas parallellt med straffbestämmelsen i 7 kap. 2 a §.

7 kap.
2 a §

I paragrafen finns en straffbestämmelse som är kopplad till skyldigheten att identifiera sig enligt 3 kap. 6 §. Den som bryter mot denna skyldighet skall dömas till penningböter för så vitt skattemyndigheten inte ändå genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

17. Förslaget till lag om ändring i lagen om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet

1 §

I paragrafen anges lagens tillämpningsområde. Av punkt 8 framgår att lagen skall tillämpas också vid revision enligt 4 § i den av oss föreslagna lagen om särskild skattekontroll beträffande tillfällig handel.

18. Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen²

14 kap.
5 a §

I paragrafen har tagits in en bestämmelse beträffande enskilds skyldighet att identifiera sig på skattemyndighetens begäran vid myndighetens besök i samband med skattekontroll. Skyldigheten åvilar person som befinner sig på platsen för skattemyndighetens

² Denna lag föreslås i prop. 1996/97:100.

besök om personen på skälig grund kan antas ha ett sådant samband med den kontrollerade verksamheten att kännedom om hans identitet kan vara av betydelse för skattekontrollen. *Sådant samband med den kontrollerade verksamheten* har givetvis den som bedriver verksamheten eller dennes ställföreträdare, men också hans anställda. Huruvida det föreligger *skälig grund* för antagande att personen i fråga har ovannämnda samband med verksamheten måste avgöras från fall till fall. Personer som utför arbetsuppgifter på platsen eller är klädda i för verksamheten typisk arbetsklädsel eller uniform omfattas givetvis av bestämmelsen. Detsamma gäller personer som befinner sig i delar verksamhetslokalen där endast anställda får vistas, om det inte av omständigheterna klart framgår att personen inte har med verksamheten att göra.

Paragrafen skall läsas parallellt med straffbestämmelsen i 23 kap. 2 a §.

23 kap.

2 a §

I paragrafen finns en straffbestämmelse som är kopplad till skyldigheten att identifiera sig enligt 14 kap. 5 a §. Den som bryter mot denna skyldighet skall dömas till penningböter för så vitt skattemyndigheten inte ändå genast kunnat fastställa den tillfrågades identitet.

Reservation av Karl-Gösta Svenson

Skatteflyktskommitténs sista betänkande präglas liksom de föregående av att rättssäkerhetsaspekter får stå tillbaka för kravet på ökade kontrollmöjligheter. Härtill kommer i detta betänkande även förslag som berör den personliga integriteten genom att majoriteten vill inrätta ett punktskattekontrollregister och tillåta samkörningar med olika slag av känsliga myndighetsregister.

Det är självklart att det skall finnas en effektiv skattekontroll som kan komma till rätta med fusket. Det är emellertid anmärkningsvärt att kommittén så ensidigt behandlar kontrollaspekten utan att ifrågasätta den höga beskattningen i vårt land av alkohol, tobak och olja i förhållande till de nivåer som förekommer såväl i angränsande som i många andra länder. Kommittén är visserligen inte ensam om att göra denna missbedömning. Regeringen har senast i samband med vårpropositionen föreslagit ytterligare höjd tobaksskatt från den 1 augusti 1997 utan att reflektera över anledningen till att utfallet av den senaste höjningen av tobaksskatten från den 1 januari i år under årets första fyra månader ligger 360 miljoner kronor under regeringens prognoser.

Genom denna ensidiga behandling belyses heller inte de problem som uppkommer vid en ökad legal gränshandel. Det är orimligt att bibehålla så höga skatter i vårt land att denna handel ökar och därmed minskar möjligheter för svenska företag att kunna konkurrera på lika villkor. En sådan utveckling skadar tilltron till det svenska skattesystemet.

Förslaget avvisas

Kommitténs förslag innebär att skattemyndigheten får ta sig an polisiära uppgifter genom att få rätt att stoppa fordon och utföra spaning och skugga person. Det kommer också enligt förslaget att leda till ökade kostnader. Enbart personalkostnadsökningen kommer att motsvara 125 årsarbetskrafter.

Jag vill av principiella skäl avvisa det föreliggande förslaget. Det är inte förenligt med en betryggande rättssäkerhet att ge skattemyndigheten polisiära uppgifter. Det förekommer på flera ställen i betänkandet avsnitt om Ekobrottsberedningens förslag om att inrätta en skattekriminal. Det råder ingen tvekan om att kommittén synes positiv till en sådan utveckling. Jag vill därför för egen del kraftfullt avvisa tankarna på att inrätta en skattekriminal.

Det är enligt min mening också slöseri med resurserna att bygga upp en ny verksamhet inom skatteförvaltningen när motsvarande resurser och kompetens finns inom tullförvaltningen. Det finns enligt min mening en möjlighet att på ett rättssäkert sätt kunna utöva punktskattekontrollen i den anda som föreslås i betänkandet om adekvata delar av tullmyndigheten läggs samman med skatteförvaltningen till en gemensam tull- och skattemyndighet. I avvaktan härpå bör den nuvarande transportkontrollagen fortsätta att gälla i befintligt skick.

Oaktat min principiella inställning vill jag ändå kommentera en del av förslagen.

Punktskattekontrollregistret m.m.

Myndighetskraven ökar för att ur kontrollsynpunkt få inrätta eller utöka redan befintliga register samt möjlighet till att ta del av andra myndigheters register. Det saknas en total överblick över den växande registreringen för kontrolländamål. Det är i denna situation helt orimligt att utan denna överblick inrätta ytterligare register. Kommitténs förslag om inrättande av ett omfattande punktskatteregister och möjlighet för skattemyndigheten att ta del av uppgifter i tullmyndighetens spaningsdiarium, körkortsregistret, skepps- och båtsregistren och utdrag ur eller upplysning om innehåll i polisregister bör därför avvisas. Regeringen bör i stället ta initiativ till att se över redan befintliga register som har bäring på olika former av skattekontroller. Vid en sådan utredning bör en ordentlig genomlysning vad gäller integritet, säkerhet och sårbarhet komma till stånd. Den bör också ta upp frågan om att företagen ges en uttrycklig rätt till insyn i vilka uppgifter som hämtas in och registreras.

Transporttillägg

Kommittén kan inte bedöma om deras förslag om införande av ett transporttillägg omfattas av artikel 6 i Europakonventionen. Transporttillägget kan jämföras med skattetillägget. Eftersom det med fog kan

ifrågasätts om inte det svenska skattetillägget omfattas av artikel 6 är det i avvaktan på ett klarläggande härom orimligt att följa kommitténs förslag i detta hänseende.

Kommittén föreslår också att nivån skall vara 40 procent i stället för den normala nivån på 20 procent som gäller för punktskatter. Det i betänkandet anförda exemplet som skall utgöra ett skäl för en sådan fördubbling är inte särskilt välgrundat. Det andas i hög grad avskräckning och bestraffning och därmed skulle ifrågavarande tillägg inte vara förenligt med artikel 6 i Europakonventionen. Kommittén vill uppenbarligen inte förstå vad artikel 6 i Europakonventionen innebär och det är svagt att uppgifter i ett offentligt betänkande inte vilar på saklig grund.

Det är också märkligt att kommitténs majoritet när det gäller eftergiftsgrund föreslår motsvarande vad som gäller beträffande skattetillägg trots att densamma är föremål för en omfattande kritik. Enligt min mening bör i vart fall "uppenbart oskäligt" ändras till "oskäligt".

Kommitténs förslag vilar inte på en rättssäker grund.

Kostnader vid omhändertagande

Statens kostnader för omhändertagande skall enligt förslaget ersättas av den som äger förvarad punktskattepliktig vara. Jag anser att denna kostnad utgör ett led i kontrollen och skall således bestridas av staten.

Transportkontroller på enskild plats

Det får inte finnas några oklara begrepp när det gäller transportkontroll på enskild plats. Det skall därför inte finnas några undantag från kravet på att länsrätt skall besluta om sådan åtgärd eller att vid fara i dröjsmål ett interimistiskt beslut får fattas som snarast skall underställas länsrätten. Det av kommittén föreslagna undantaget att i den mån samtliga enskilda har underrättats och uttryckligen inte motsatt sig kontroll kan beslut fattas utan föregående domstolsprövning. Det är ett sätt att kringgå rättssäkerhetsgarantierna som jag på det bestämdaste motsätter mig.

Privat införsel av olja

Majoriteten i kommittén har inte tagit upp frågan om den finska röda oljan trots att regeringen efter påtryckning från EU-kommissionen fått ändra uppfattning beträffande rätten att utan svensk beskattning föra in röd olja i befintliga tankar avseende motorredskap och traktorer.

När det gäller privatinförsel av finsk röd olja för andra ändamål än drift av motordrivna fordon uppställer Sverige oöverstigliga hinder. Den privatperson som vill använda finsk olja för att värma sin villa i Sverige måste idag betala både finsk och svensk punktskatt. Dessutom tas svensk punktskatt ut efter den nivå som gäller för oljor som används för drift av motorfordon. Denna dubbelbeskattning gör att det i praktiken inte är möjligt för privatpersoner att köpa finsk röd olja och använda den för uppvärmning i Sverige.

Det råder knappast någon tvekan om att medborgarna inte kan känna någon solidaritet med ett sådant skattesystem.

Dessa regler står enligt min uppfattning i klar strid med principen om konsumenternas fria tillgång till den gemensamma marknaden. På samma sätt som när det gäller andra varor måste det vara möjligt för en person att utan någon beskattning i Sverige föra in röd finsk olja för uppvärmning av egen villa.

Med hänsyn härtill är det minst sagt anmärkningsvärt att kommittén uttalar att i den mån vissa bensinstationer i gränsområdet Sverige – Finland hyr ut specialbyggda släpvagnar för att användas av transport av finländska mineraloljeprodukter kan dessa bli föremål för skatteförverkande. Ägarna till dessa specialfordon torde enligt kommittén inte kunna åberopa god tro.

Särskilt yttrande av Per Kjellsson

Utredningen föreslår bl.a. ändringar i privatinförsellagens sanktionsbestämmelser avseende brott mot lagens anmälnings-/deklarationsplikt. I dag skall den som bryter mot sin anmälningsplikt betala skatt enligt lagen samt en särskild avgift om 50 procent samt riskerar ett bötesstraff. Enligt förslaget skall den som bryter mot deklarationsplikten betala skatt enligt lagen samt en särskild avgift om 40 procent. Bötesstraffet föreslås bli borttaget.

Förslaget innebär en anpassning till vad utredningen föreslår beträffande s.k. kommersiell införsel.

Enligt min uppfattning är det inte den naturligaste jämförelse. I stället bör en jämförelse göras med vad som gäller vid "husbehovsmuggling" av alkoholdrycker och tobaksvaror från land utanför EU, tredje land.

Där gäller att smuggling av mindre kvantiteter normalt sett är att bedöma som ringa varusmuggling vilket förskyller bötesstraff. Därutöver följer vanligen att varan förverkas till staten vilket medför att resenären blir av med sin flaska men behöver inte betala skatt för den.

Påföljden för "husbehovsmuggling" över yttre respektive inre gräns är således redan i dag inte den samma, men är ändå jämförbara. Böter och förverkande i det ena fallet samt böter och särskild avgift i det andra.

Det skall dock märkas att privatinförsellagens nuvarande bestämmelser infördes så var den uppfattning som bl.a. media gav uttryck för att det var en stor fördel för "hushållsmugglande" resenärer att de skulle få behålla sin flaska, även om det skulle betalas skatt och en särskild avgift. Vissa talade om en "avkriminalisering" och att smuggling över inre gräns nu var tillåtet.

Det finns skäl att tro att en viss uppluckring redan har skett i fråga om synen på "husbehovsmugglingen" över EU-gräns bl.a. mot bakgrund av rapporter från den sydliga delen av landet avseende beslag i samband med kontroller av bussar med passagerare som företagit en resa till annat EU-land.

Att nu faktiskt föreslå att brottspåföljden (bötesstraffet) tas bort och dessutom sänka den särskilda avgiften tror jag ger en i sammanhanget mycket olycklig signal om hur samhället ser på denna företeelse, vilken i mycket kan komma att förta den positiva effekt som kan förväntas av de i övrigt avseende denna lag lämnade ändringsförslagen. Det skulle också stå i strid med den uppfattning i frågan som regeringen gav uttryck för i prop. 1995/96:166 på s. 44 "Enligt regeringens mening är det emellertid inte lämpligt att helt avkriminalisera underlåtenhet att anmäla skattepliktig införsel."

Särskilt yttrande av Vilhelm Andersson

Kommittén har endast summariskt belyst finansieringsfrågan. De föreslagna arbetsuppgifterna är helt nya för skatteförvaltningen. Enligt min mening kan inte uppbyggnaden av den nya punktskattekontrollverksamheten ske utan resurstillskott.

Särskilt yttrande av Gunnar Rabe

Inledning

Skatteflyktskommitténs betänkande om punktskattekontroll måste ses i ljuset av det speciella regelsystem som gäller för punktskatter inom EU. Punktskattepliktiga varor skall kunna flyttas utan skattekonsekvenser mellan medlemsländerna enligt den s.k. suspensionsordningen, så länge de inte är avsedda för slutlig konsumtion. Detta betyder att någon form av särskild kontroll är nödvändig för att se till att skatt verkligen betalas.

En annan sak är att höjden på de svenska skatterna på olja, alkohol och tobak gör att incitamenten för kringgåenden och rent brottsliga förfaranden förstärks.

Den enklaste och mest effektiva åtgärden för att minska utbytet av eventuell brottslighet vore därför att anpassa våra punktskatter till de som gäller bland övriga medlemsländer. All logik talar också för att så kommer att ske, åtminstone på medellång eller lång sikt. Sverige, med ett så stort beroende av omvärlden, kan rimligen inte i längden avvika alltför mycket från denna omvärld. Denna anpassning av skattesatserna borde starta redan nu. Utgångspunkten i direktiven för kommitténs arbete är därmed delvis felaktig.

I avsnitt 2.6.2 i betänkandet redovisas en färsk utredning, så färsk att den inte funnits tillgänglig under kommittéarbetet. Den visar att kombinationen av låg kontroll och hög beskattning riskerar att skapa utomordentliga förutsättningar för en ny och allvarlig form av ekonomisk brottslighet. Eftersom det inte är vare sig önskvärt eller tänkbart att bygga ut kontrollen så mycket att incitamenten till brottslighet helt försvinner, bör inte skattesatsskillnaderna mellan Sverige och andra medlemsländer vara alltför stora.

Eftersom suspensionsordningen innebär att varor får flyttas skattefritt mellan medlemsländerna, måste emellertid, även i ett läge med harmoniserade skattesatser, någon form av kontrollåtgärder finnas för att säkerställa att skatt betalas vid den slutliga konsumtionen.

Ett rimligt kontrollsystem bör därför accepteras.

Däremot bör enbart skatteförvaltningens behov inte tillåtas styra utformningen av detta kontrollsystem på sätt som framställs i betänkandet. Särskilt oroande är två huvuddelar av förslagen, dels att hela skatteförvaltningen mer eller mindre generellt skall få polisiära uppgifter, dels att stora centrala register skall byggas upp. Enligt förslaget skall samtliga skattemyndigheter få medverka i kontrollverksamheten för beskattningsmyndighetens räkning. Att förlita sig på att myndigheternas interna arbetsordningar skall reglera och inskränka befogenheterna på ett tillfredsställande sätt är inte godtagbart. Som exempel på hur vittomfattande förslagen är kan nämnas att enligt den föreslagna lagen (2 kap. 5 §) är varje trafikant skyldig att stanna på anmaning av vilken person som helst anställd på en skattemyndighet.

Det blir också en sammanblandning av olika funktioner. Skattemyndighetens utredning syftar till att ta fram korrekt underlag för beskattning. En brottsutredning syftar till att ta fram material till åklagaren för att han skall kunna avgöra om åtal skall väckas. I skatteutredningen har den skattskyldige uppgiftsskyldighet och sanningsplikt. I brottsutredningen har den misstänkte rätt att tåga. Den föreslagna organisationen med polisiära uppgifter för skattetjänstemännen riskerar att skapa samma sammanblandning av arbetsuppgifter som det, även av delar av rättsväsendet, alldeles nyligen så hårt kritiserade förslaget till skattekriminal skulle innebära.

Möjligen skulle det kunna vara rimligt att tilldela tjänstemännen vid den särskilda beskattningsmyndigheten för punktskatter de polisiära uppgifter som föreslås i betänkandet. Det rör ett relativt litet antal personer, som sannolikt skulle kunna ges tillräcklig utbildning för att sköta dessa grannliga uppgifter. Helt orimligt blir det dock om samtliga anställda vid skattemyndigheterna skulle, som i utredningsförslaget, få möjlighet att utföra de långtgående kontroller som förslaget omfattar. Att låta dessa polisiära uppgifter få utföras av personer på skattemyndigheten ökar risken för gränsdragningsproblem och överträdelse av sekretessreglerna. Dessutom skulle rättssäkerheten bli beroende av myndigheternas interna arbetsinstruktioner om vem som får göra vad.

De förslag som läggs fram om att skattemyndigheterna skall få tillgång till bl.a. tullens spaningsdiarium och polisregistret kan synas ändamålsenliga ur renodlad kontrollsynpunkt. Förslagen väcker dock betänkligheter eftersom de ger möjlighet för myndigheter att bygga upp stora personregister genom samkörningar. Exempelvis innehåller tullens spaningsdiarium också många subjektiva bedömningar som inte är lämpade att sprida till en större krets.

Samma betänkligheter hade uppenbarligen även regeringen i prop 1996/97:116 när den i april i år, i vart fall i avvaktan på ytterligare

överväganden, avvisade Riksskatteverkets begäran om att i centrala skatteregistret bl.a. få registrera uppgifter om misstanke om brott. Regeringens tvekan beror sannolikt på de särskilda krav som ställs i datakonventionens artikel 6 när det gäller ändamålsenligt skydd för personuppgifter som hänför sig till rasursprung, politiska åsikter, religiös tro eller annan övertygelse, hälsa och sexualliv liksom även personliga uppgifter som hänför sig till att någon dömts för brott.

I ett ansträngt statsfinansiellt läge kan också diskuteras om det är rätt att bygga upp en ny stor organisation för att behandla den här typen av ekonomisk brottslighet. De enda tillgängliga siffrorna på vidden av denna brottslighet som finns och som också redovisas i kommittébetänkandet tyder snarast på motsatsen. Faktiskt vidtagna kontroller har endast lett till ett fåtal ingripanden. Bättre vore därför att i stället arbeta hårdare för uppbyggande av mellanstatlig kontroll i form av utveckling av arbetet inom den s.k. tredje pelaren i EU. Efterlevnaden och kontrollen av suspensionsordningen borde vara det primära.

Den vanliga medborgaren anser nog att det vore viktigare att satsa resurserna på bekämpande av brottslighet i form av våld mot person. Av uppgifter ur Polisväsendets Årsredovisning framgår bl.a. att det vid utgången av år 1996 totalt fanns 183 997 ärenden i balans hos polismyndigheterna. Av dessa avsåg 48 120 ärenden våldsbrott, 26 235 ärenden bedrägeribrott och 6 063 ärenden ekonomiska brott.

I motsats till dessa faktiska siffror saknas således konkreta underlag för att bedöma det verkliga behovet av uppbyggande av den nya organisation som i praktiken föreslås.

Transporttillägget och artikel 6

Det föreslagna transporttillägget har en utformning som gör att det i många hänseende kan likställas med skattetillägget. Utredningen anför att Europadomstolens praxis inte är så entydig att det går att bedöma om det föreslagna transporttillägget omfattas av artikel 6 i Europakonventionen eller inte.

I SOU 1996:116 ansåg däremot Skattekontrollutredningen att övervägande skäl talar för att de svenska skattetilläggsreglerna inte omfattades av artikel 6. Denna slutsats kritiserades emellertid mycket starkt av praktiskt taget samtliga remissinstanser. Dessa fann antingen att skattetilläggen strider mot artikel 6 eller att det är stor risk att de gör det. Många instämde i det särskilda yttrandet av experterna Kerstin Nyquist och Cecilia Gunne som fann att avgörande för att de svenska skattetilläggen skall omfattas av artikel 6 är att de är av så ingripande

natur att de är avskräckande och bestraffande och att vid en sådan bedömning avgifternas storlek är av avgörande betydelse.

Jag kan inte finna att transporttillägg på något avgörande sätt skiljer sig från skattetillägg. Möjligheten är enligt min mening därmed stor att även det förstnämnda kan komma att omfattas av skyddsreglerna i artikel 6.

Utredningen anför att för den händelse transporttillägget omfattas av artikel 6, vissa ändringar möjligen skulle behöva göras beträffande rättshjälpsinstitutet. Andra skyddsregler som skulle behövt behandlas är själva utgångspunkten för artikel 6, nämligen att en person skall bli betraktad som oskyldig till dess annat fastställts, vidare hans rätt att tåga, rätt till advokat, rätt till tolk och möjlighet till muntlig förhandling.

Transporttilläggets nivå

I avsnitt 10.5.3 förs ett resonemang om transporttilläggets nivå. Utredningen finner att transporttillägget behöver höjas – över det på punktskatteområdet normala tillägget på 20 % – för att inte någon skall spekulera i att inte åka fast. Detta är ett helt verklighetsfrämmande resonemang.

Antag att någon brottsligen för in sprit. Spriten kostar 7-8 kronor per liter att tillverka. Skatten är idag 494 kronor per liter ren alkohol. Rätteligen skulle för denna sprit betalas 494 kronor alkoholskatt plus mervärdesskatt 123 kronor eller sammanlagt 617 kronor per liter. Dessutom skulle enligt kommitténs förslag transporttillägg betalas med 244 kronor per liter. (Från skattetillägget på mervärdesskatten bortses här).

Det vanliga tillägget på punktskatteområdet är 20 % och summa skatt och transporttillägg skulle därmed hamna på 739 kronor. Jag har svårt att inse att en extra avgift på 122 kronor på den nivån skulle vara särskild mycket extra avskräckande. Rimligen är det ur avskräcknings-synpunkt ingen större skillnad att behöva betala 861 kronor i stället för 739 kronor.

Skatterna och avgifterna blir ändå som synes mer än 100 gånger större än tillverkningskostnaden.

Som visas i Industriförbundets skrivelse den 20 december 1996 till Finansdepartementet med begäran om lagändring rörande skattetilläggen finns en lång rad exempel på hur felaktigt, eller rättare sagt fullkomligt utan hänsyn, skattetilläggen kan slå. Det finns skäl att befara att även transporttillägg i vissa fall kan drabba skattskyldiga på ett olämpligt sätt. Transporttilläggen bör därför ligga på den normala nivån för punktskatter, dvs. 20 %.

Eftergift av transporttillägg

Möjligheten till eftergift av transporttillägget är i utredningsförslaget alldeles för hårt kringskuren. Kommittén föreslår samma rekvisit som för skattetilläggen, nämligen uppenbart oskäligt. Som visas av Regeringsrättens praxis, i RÅ 1993 ref. 95 och RÅ 1994 ref. 85, uppfattar vår högsta förvaltningsdomstol "uppenbart oskäligt" som praktiskt taget aldrig. Förarbetsuttalandena har därvid inte haft någon nämnvärd betydelse för utgången i målen.

I RÅ 1994 ref. 85 hade ett bolag tolkat skattereglerna på ett sätt som senare både länsrätten och kammarrätten instämde i. I regeringsrätten förlorade bolaget i sakfrågan med röstsiffrorna 3-2. Trots dessa tydliga tolkningsproblem ansågs det inte uppenbart oskäligt att ta ut skattetillägg.

Slutsaten blir att det praktiskt taget aldrig går att använda eftergiftsregeln med den föreslagna utformningen. En bättre lydelse än "uppenbart oskäligt" vore därför det något mildare "oskäligt".

Transportkontroll

Befogenheterna i 2 kap. 4 § är alldeles för långtgående. Enligt lagtextförslaget skulle beskattningsmyndigheten få eftersöka ledsagar-dokument i samband med transportkontroll. Detta betyder i praktiken att myndigheten vid varje transport får möjlighet att leta igenom varje fordon efter dokument. Förslaget går alldeles för långt, det borde räcka med att få leta efter punktskattepliktiga varor.

Dessutom är det så att en förare faktiskt inte alltid känner till lasten i detalj. Han kan få en fraktsedel med en varubeteckning som han inte förstår, han kan hämta en samlastad container m.m. Jag vill understryka att föraren mycket väl inte behöver ha varit oaktsam även om lasten vid en kontroll skulle visa sig innehålla punktskattepliktiga varor.

Detsamma gäller ägaren till fordonet.

Lokalkontroll

Beslut om lokalkontroll avses fattas av länsrätt. Emellertid skall "vid fara i dröjsmål" beskattningsmyndigheten få fatta beslut. Ett sådant beslut skall snarast underställas länsrätten.

Eftersom punktskattepliktiga varor, åtminstone alkohol och tobak, är lätta att transportera bort, kan det med skäl ifrågasättas om inte den föreslagna lagtextens krav på fara i dröjsmål mer eller mindre regelmässigt är uppfyllt. I praktiken blir det således skattetjänstemän som får fatta dessa grannliga beslut, något de varken har utbildning eller träning för. Ett något bättre skydd skulle dock erhållas om samma regel som i 5 § Tvångsåtgärdslagen infördes. Det lagrummet gäller revision i den reviderades verksamhetslokaler och där krävs sabotagerisk.

Omhändertagande

Eftersom ett omhändertagandebeslut kan avse vilken vara som helst kan således viktiga insatsvaror till en industri bli liggande i avvaktan på att en helg skall förlöpa. Eftersom redan några timmars försening kan skapa stora problem i dagens system med "just-in-timetransporter" måste krävas att ett omhändertagande av andra varor än punktskattepliktiga varor blir så kort som möjligt. Att, som kommittén gör, hänvisa till möjligheten att överklaga hos länsrätt, är inte tillfredsställande.

Att en ägare av punktskattepliktiga varor skall stå för kostnaderna för omhändertagandet och för kontrollen är inte heller tillfredsställande. Detta är en kostnad som typiskt sett bör stanna på staten. Förfarandet strider mot allmänna principer vid skattekontroll.

Förverkande

Rent principiellt kan ifrågasättas om skattemyndigheterna genom åtgärder i endast administrativ ordning skall kunna frångå de skattskyldiga egendom till betydande värden genom beslag och förverkande, utan att brottsmisstanke föreligger.

Något som måste beaktas vid diskussion kring beslag och förverkande är artikel 1 i första tilläggsprotokollet till Europakonventionen. Detta har också kommittén uppmärksammat och anger att det inte torde råda någon tvekan om att bestämmelser om beslag och förverkande för att skydda en stat mot skattefusk och grov ekonomisk brottslighet har ett syfte som utgör ett godtagbart allmänt intresse enligt konventionen.

Sannolikt är detta en korrekt bedömning. Däremot drar kommittén enligt mitt mening alltför långtgående slutsatser av det s.k. Gasumålet. I målet anges att en stat får utfärda de skattelagar som behövs för att säkra skatteindrivning förutsatt att lagarna inte innebär skönsmässig

konfiskation av egendom. Kommitténs tolkning att det skulle öppna dörren för i princip vilka åtgärder som helst är orimlig, då skulle en enskild inte ha något skydd alls så fort en frågeställning rör skatter. Att påstå att en förlust till någon mer eller mindre väsentlig del av skatt på olja, alkohol och tobak skulle hota landets ekonomiska välbefinnande synes också väl magstarkt. Artikelns kan inte anses ge någon uttrycklig grund för de relativt långtgående inskränkningar i den enskildes integritet som föreslås.

Beträffande förverkande gör kommittén, när det gäller bevisbördan, skillnad mellan varorna och transportmedlet. Om förverkande av punktskattepliktiga varor är aktuellt, åligger det den skattskyldige att visa att han var i god tro för att varorna inte skall förverkas. Om förverkandet avser transportmedlet har skattemyndigheten bevisbördan.

Utifrån kommitténs sätt att se på problematiken har lagtexten här fått en ändamålsenlig utformning. Däremot är motiven i avsnitt 6.5.4.7 alltför hårt skrivna. Bl.a. sägs att märkliga transporttrutter bör leda till att ägaren inte kan vara i god tro. För det första är just märkliga transporttrutter inte sällan förekommande och för det andra är det inte säkert att ägaren i tid får kännedom om transporttrutten.

Bilaga 1

EG-rättsakter

Nedan anges de EG-rättsakter som behandlas i betänkandet med fullständigt namn, hänvisning till var det publicerats i EGT och uppgift om celexnummer. Vedertagna förkortningar av direktivet anges med kursiv text.

Namn

*EGT-publicering och
celexnummer*

Grundläggande rättsakter

Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen (*Romfördraget*)

Fördraget om upprättandet av Europeiska kol- och stål-gemenskapen (*Kol- och stål-fördraget*)

Rådsförfordningar

Rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (*tullkodexen*)

EGT nr L 302, 19.10.92,
s. 1
celex 392R2913/S

Direktiv

Rådets direktiv 75/369/EEG av den 16 juni 1975 om åtgärder för att främja den faktiska etableringsfriheten och friheten att tillhandahålla tjänster som handelsresande

EGT nr L 167, 30.6.75,
s. 29
celex 375L0369/S

Namn	EGT-publicering och celexnummer
och hemförsäljare, särskilt övergångs- åtgärder för dessa former av verksam- het	
Rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (<i>cirkulationsdirektivet</i>)	EGT nr L 76, 23.3.92, s 1, celex 392L0012
Rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor	EGT nr L 316, 31.10.92, s. 12 celex 392L0081
Rådets direktiv 92/82/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av punktskatte- satser för mineraloljor	EGT nr L 316, 31.10.92, s. 19 celex 392L0082
Rådets direktiv 92/108/EEG av den 14 december 1992 med ändring av direktiv 92/12/EEG om allmänna regler för punktskatte- pliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor och med ändring av direktiv 92/81/EEG	EGT nr L 390, 31.12.92, s. 124 celex 392L0108
Rådets direktiv 95/60/EG av den 27 november 1995 om märkning för beskattningsändamål av dieselbrännolja och fotogen	EGT nr L 291, 06.12.95, s. 46 celex 395L0060
Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende	EGT nr L 281, 23.11.95, s. 31 celex 395L0046

<i>Namn</i>	<i>EGT-publicering och celexnummer</i>
på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana upp- gifter (<i>dataskyddsdirektivet</i>)	
Rådets direktiv 96/99/EG av den 30 december 1996 om ändring av rådets direktiv 92/12/EEG om allmänna regler för punktskatte- pliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor	EGT nr L 8, 11.01.97, s. 12 celex 396L0099
<u>Kommissionsförfordningar</u>	
Kommissionen förfordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan	EGT nr L 256, 07.09.87, s. 1 celex 387R2658/S
Kommissionens förfordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämp- ningsföreskrifter för rådets förfordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (<i>tillämpningskodexen</i>)	EGT nr L 253, 11.10.93, s. 1 celex 393R2454

Bilaga 2

Europadomstolens avgöranden

Nedan lämnas en förteckning över de Europadomstolsdomar som behandlas i betänkandet. Domarna refereras i *Publications of the European Court of Human Rights, Serie A: Judgments and Decisions*.

<i>Mål</i>	<i>Datum</i>	<i>Nr</i>
Agosi mot Storbritannien	1986-10-24	108
Air Canada mot Storbritannien	1995-05-05	316
Chappell mot Storbritannien	1989-03-30	152-A
Éditions Périscope mot Frankrike	1992-03-26	234-B
Funke, Crémieux och Miaillhe mot Frankrike	1993-02-25	256-A
Gaskin mot Storbritannien	1989-02-23	160
Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna	1995-02-23	306-B
Handyside mot Storbritannien	1976-12-07	24
Huvig mot Frankrike	1990-04-24	176-B
James m.fl mot Storbritannien	1986-02-21	98
Klass m.fl. mot Förbundsrepubliken Tyskland	1977-11-18	28

<i>Mål</i>	<i>Datum</i>	<i>Nr</i>
Kruslin mot Frankrike	1990-04-24	176-A
Leander mot Sverige	1987-03-26	116
Lüdi mot Schweiz	1992-06-15	238
Malone mot Storbritannien	1984-08-02	8295-A
Niemietz mot Tyskland	1992-12-16	251-B
Olsson (I) mot Sverige	1988-03-24	130
Saunders mot Storbritannien ¹	1996-12-17	--
Sporrong och Lönnroth mot Sverige	1982-09-23	52

¹ Målnr. 43/1994/490/572.

Bilaga 3

Litteraturförteckning

- | | |
|---|---|
| Corell, Hans
Egerstedt, Olof
Eliason, Marianne
Heuman, Sigurd
Regner, Göran | Sekretesslagen. Kommentar till 1980 års lag med ändringar, tredje upplagan (Lund 1992) |
| Danelius, Hans | Mänskliga rättigheter, femte upplagan (Stockholm 1993) |
| van Dijk, P.
van Hoof, G.J.H. | Theory and Practice of the European Convention on Human Rights, andra upplagan (Deventer-Boston 1990) |
| Lysén, Göran | Europas grundlag. Europakonventionen om mänskliga rättigheter, andra upplagan (Uppsala 1993) |
| Petrén, Gustaf
Ragnemalm, Hans | Sveriges grundlagar och tillhörande författningar med förklaringar, tolfte upplagan (Uddevalla 1980) |

Bilaga 4

Summary

Part A

One of the main principles of the inner market is the free movement of goods within the union. Traditional border controls are in principle no longer allowed as far as movement of goods between member states are concerned. When Sweden joined the EEC the new Customs Act¹ was drawn up accordingly. However, the need for new rules concerning the control of the movement of goods that are subject to excise duty soon became apparent.

Our task has been to create a new system of rules allowing the tax authorities to control the movement of alcohol and alcoholic beverages, manufactured tobacco and mineral oils (henceforth referred to as the products), i.e. the products to which the Council Directive 92/12/EEC² applies. Our work comprises both the commercial handling of the products and the acquisition of the products by private individuals for their own use.

Our bill consists of four parts. The first part is the possibility to make controls. The tax authorities will have the power to stop and search vehicles and ships and to search trains and air-planes in order to control that transports of products are conducted in accordance with the Directive.

The tax authorities will also have the power to search premises where any of the above mentioned products are reasonably believed to be commercially manufactured, worked on or kept.

The second part of our bill consists of the possibility to use seizure and forfeiture in order to secure the payment of excise duty. Both the products and – if the value of the products is too low – the means of transport, containers and tanks may be seized and forfeited,

¹ Tullagen (1994:1550).

² Council Directive 92/12/EEC of 25 February 1992 on the general arrangements for products subject to excise duty and the holding, movement and monitoring of such products, OJ L 76, 23.3.92, p. 1, celex 392L0012.

if it cannot be concluded that Swedish excise duty has been paid and that security has been given according to Article 18.3 of Directive 92/12/EEC. Seizure and forfeiture cannot be used if it can be concluded that there is no liability to pay excise duty for the products in Sweden or if excise duty is paid in due time. Furthermore forfeiture is not allowed during a granted respite for the payment of the excise duty; the goods cannot be forfeited if the excise duty is not due for payment.

Forfeiture may cover the value of the tax debt with an additional 40 percent and the costs for the procedure. It is possible to avoid forfeiture by paying a sum that represents the value for which the goods are to be forfeited.

The bill also contains some rules that aim to protect the owners of the goods that are subject to seizure or forfeiture. The owner is protected partly through rules on adjustment of values, partly through rules that protect owners who have acquired the goods in question in good faith.

The third part of our bill consists of the possibility to obtain relevant information as early as possible. The tax authorities will to some extent have the power to carry out surveillance. The tax authorities also get access to an efficient computer system for gathering and processing information.

The fourth part of the bill consists of sanctions. There will be a surcharge to be levied on the person who is liable to pay excise duty if the rules concerning administrative documents etc. have been violated (cfr. with article 18 of Directive 92/12/EEC). There will also be penalties against obstruction from drivers i.a.

The tax authorities have the main responsibility for the controls. The customs authorities may take part in the activity by carrying out controls. The police and the coastguard shall on request assist the tax authorities.

The tax authorities have to obtain an order from the County Administrative Court in order to carry out controls on private premises or grounds. The County Administrative Court also decides on seizure and forfeiture. The tax authorities may however make provisional decisions concerning controls and seizure if a delay would imperil the operation.

Some of the rules mentioned above, which apply to the control concerning the commercial handling of the products, also apply to the control concerning products acquired by private individuals for their own use.

The bill also contains proposals concerning the control of the use of coloured fuel in motor vehicles. The tax authorities, the police, the

customs authorities and the coastguard will be able to stop and search vehicles and boats.

Part B

In part B, chapter 16, we present a proposal concerning identification. The tax authorities will have the power to require a person who is present at the site of a tax-control to identify himself, if the person in question can be assumed to have such a connection with the investigated business that knowledge of his identity is of consequence to the audit or investigation.

Chapter 17 contains a bill concerning the control of market traders and vendors whose identity is not known to the tax authorities. The tax authorities are given special powers to control the identity of the traders and vendors. The person who lets places for market stalls will have a duty to acquire certain information on the traders or vendors who rent from him and to present this information to the tax authorities on request.

Statens offentliga utredningar 1997

Kronologisk förteckning

1. Den nya gymnasieskolan – steg för steg. U.
2. Inkomstskattelag, del I-III. Fi.
3. Fastighetsdataregister. Ju.
4. Förbättrad miljöinformation. M.
5. Aktivt lönebidrag. Ett effektivare stöd för arbetshandikappade. A.
6. Länsstyrelsernas roll i trafik- och fordonstrågor. K.
7. Byråkratier i backspegeln. Femtio år av förändring på sex förvaltningsområden. Fi.
8. Röster om barns och ungdomars psykiska hälsa. S.
9. Flexibel förvaltning. Förändring och verksamhetsanpassning av statsförvaltningens struktur. Fi.
10. Ansvar för valutapolitiken. Fi.
11. Skatter, miljö och sysselsättning. Fi.
12. IT-problem inför 2000-skiftet. Referat och slutsatser från en hearing anordnad av IT-kommissionen den 18 december. IT-kommissionens rapport 1/97. K.
13. Regionpolitik för hela Sverige. N.
14. IT i kulturens tjänst. Ku.
15. Det svåra samspelet. Resultatstyrningens framväxt och problematik. Fi.
16. Att utveckla industriforskningsinstitutet. N.
17. Skatter, tjänster och sysselsättning. + Bilagor. Fi.
18. Granskning av granskning. Den statliga revisionen i Sverige och Danmark. Fi.
19. Bättre information om konsumentpriser. In.
20. Konkurrenslagen 1993-1996. N.
21. Växa i lärande. Förslag till läroplan för barn och unga 6-16 år. U.
22. Aktiebolagets kapital. Ju.
23. Digital demokrati. Ett seminarium om Teknik, demokrati och delaktighet den 8 november 1996 anordnat av Folkomröstningsutredningen, IT-kommissionen och Kommunikationsforskningsberedningen. IT-kommissionens rapport 2/97. K.
24. Valfärd i verkligheten – Pengar räcker inte. S.
25. Svensk mat – på EU-fat. Jo.
26. EU:s jordbrukspolitik och den globala livsmedelsförsörjningen. Jo.
27. Kontroll Reavinst Värdepapper. Fi.
28. I demokratins tjänst. Statstjänstemannens roll och vårt offentliga etos. Fi.
29. Barnpornografifrågan. Innehavskriminalisering m.m. Ju.
30. Europa och staten. Europeiseringens betydelse för svensk statsförvaltning. Fi.
31. Kristallkulan – tretton röster om framtiden. IT-kommissionens rapport 3/97. K.
32. Följdragstiftning till miljöbalken. M.
33. Att lära över gränser. En studie av OECD:s förvaltningspolitiska samarbete. Fi.
34. Övervakning av miljön. M.
35. Ny kurs i trafikpolitiken + bilagor. K.
36. Bekämpande av penningtvätt. Fi.
37. Ett tekniskt forskningsinstitut i Göteborg. U.
38. Myndighet eller marknad. Statsförvaltningens olika verksamhetsformer. Fi.
39. Integritet Offentlighet Informationsteknik. Ju.
40. Unga och arbete. In.
41. Staten och trossamfunden Rättslig reglering – Grundlag – Lag om trossamfund – Lag om Svenska kyrkan. Ku.
42. Staten och trossamfunden Begravningsverksamheten. Ku.
43. Staten och trossamfunden Den kulturhistoriskt värdefulla kyrkliga egendomen och de kyrkliga arkiven. Ku.
44. Staten och trossamfunden Svenska kyrkans personal. Ku.
45. Staten och trossamfunden Stöd, skatter och finansiering. Ku.
46. Staten och trossamfunden Statlig medverkan vid avgiftsbetalning. Ku.
47. Staten och trossamfunden Den kyrkliga egendomen. Ku.
48. Arbetsgivarpolitik i staten. För kompetens och resultat. Fi.
49. Grundlagsskydd för nya medier. Ju.
50. Alternativa utvecklingsvägar för EU:s gemensamma jordbrukspolitik. Jo.
51. Brister i omsorg – en fråga om bemötande av äldre. S.
52. Omsorg med kunskap och inlevelse – en fråga om bemötande av äldre. S.
53. Avskaffa reklamskatten! Fi.
54. Ministern och makten. Hur fungerar ministerstyret i praktiken? Fi.
55. Staten och trossamfunden. Sammanfattningarna av förslagen från de statliga utredningarna. Ku.
56. Folket som rådgivare och beslutsfattare. + Bilaga 1 och 2. Ju.
57. I medborgarnas tjänst. En samlad förvaltningspolitik för staten. Fi.
58. Personalutlysning. A.
59. Svenskhemmet Voksenåsens förvaltningsform. Ku.
60. Betal-TV inom Sveriges Television. Ku.

Statens offentliga utredningar 1997

Kronologisk förteckning

61. Att växa bland betong och kojor.
Ett delbetänkande om barns och ungdomars
uppväxtvillkor i storstädernas utsatta områden från
Storstadskommittén. S.
 62. Rosor av betong.
En antologi till delbetänkandet Att växa bland
betong och kojor från Storstadskommittén. S.
 63. Sverige inför epokskiftet.
IT-kommissionens rapport 5/97. K.
 64. Samhall. En arbetsmarknadspolitisk åtgärd
+ Bilagedel. A
 65. Polisens register. Ju.
 66. Statskuldspolitiken. Fi.
 67. Återkallelse av uppehållstillstånd. UD.
 68. Grannlands-TV i kabelnät. Ku.
 69. Besparingar i stort och smått. U.
 70. Totalförsvaret och frivilligorganisationerna
– uppdrag, stöd och ersättning. Fö.
 71. Politik för unga.
+ 2 st bilagor. In.
 72. En lag om socialförsäkringar. S.
 73. Inför en svensk policy om säker elektronisk
kommunikation. Referat från ett seminarium
anordnat av IT-kommissionen, Närings- och
handelsdepartementet och SEIS den 11 december
1996. IT-kommissionens rapport 6/97. K.
 74. EU:s jordbrukspolitik, miljön och regional
utveckling. Jo.
 75. Bosättningsbegreppet. Skatterättsliga regler för
fysiska personer. Fi.
 76. Invandrare i vård och omsorg
– en fråga om bemötande av äldre. S.
 77. Uppföljning av inkomstskattelagen. Fi.
 78. Medelsförvaltning i kommuner och landsting. In.
 79. Försäkringsmäklare. En lagöversyn av
Försäkringsmäklarutredningen. Fi.
 80. Reformerad stabsorganisation. Fi.
 81. Allmännyttiga bostadsföretag.
+ Bilaga. In.
 82. Lika möjligheter. In.
 83. Om makt och kön – i spåren av offentliga
organisationers omvandling. A.
 84. En hållbar kemikaliepolitik. M.
 85. Förmån efter inkomst – Samordnat inkomstbegrepp
för bostadsstöden och nya kvalifikationsregler för
rätt till sjukpenninggrundande inkomst. S.
 86. Punktskattekontroll av alkohol, tobak och
mineralolja, m.m. Fi.
-

Statens offentliga utredningar 1997

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

- Fastighetsdataregister. [3]
Aktiebolagets kapital. [22]
Barnpornografifrågan.
Innehavskriminalisering m.m. [29]
Integritet Offentlighet Informationsteknik. [39]
Grundlagsskydd för nya medier. [49]
Folket som rådgivare och beslutsfattare.
+ Bilaga 1 och 2. [56]
Polisens register. [65]

Utrikesdepartementet

- Aterkallelse av uppehållstillstånd. [67]

Försvarsdepartementet

- Totalförsvaret och frivilligorganisationerna
– uppdrag, stöd och ersättning. [70]

Socialdepartementet

- Röster om barns och ungdomars psykiska hälsa. [8]
Välfärd i verkligheten – Pengar räcker inte. [24]
Brister i omsorg
– en fråga om bemötande av äldre. [51]
Omsorg med kunskap och inlevelse
– en fråga om bemötande av äldre. [52]
Att växa bland betong och kotor.
Ett delbetänkande om barns och ungdomars
uppväxtvillkor i storstädernas utsatta områden från
Storstadskommittén. [61]
Rosor av betong.
En antologi till delbetänkandet Att växa bland
betong och kotor från Storstadskommittén. [62]
En lag om socialförsäkringar. [72]
Invandrare i vård och omsorg
– en fråga om bemötande av äldre. [76]
Förmån efter inkomst – Samordnat inkomstbegrepp
för bostadsstöden och nya kvalifikationsregler för
rätt till sjukpenninggrundande inkomst. [85]

Kommunikationsdepartementet

- Länsstyrelsernas roll i trafik- och fordonfrågor. [6]
IT-problem inför 2000-skiftet. Referat och slutsatser från
en hearing anordnad av IT-kommissionen den
18 december. IT-kommissionens rapport 1/97. [12]
Digital demokr@ti. Ett seminarium om Teknik,
demokrati och delaktighet den 8 november 1996
anordnat av Folkområdningsutredningen, IT-
kommissionen och Kommunikationsforsknings-
beredningen. IT-kommissionens rapport 2/97. [23]

Kristallkulan – tretton röster om framtiden.

- IT-kommissionens rapport 3/97. [31]
Ny kurs i trafikpolitiken + bilagor. [35]
Sverige inför epokskiftet.
IT-kommissionens rapport 5/97. [63]
Inför en svensk policy om säker elektronisk
kommunikation. Referat från ett seminarium anordnat av
IT-kommissionen, Närings- och handelsdepartementet
och SEIS den 11 december 1996.
IT-kommissionens rapport 6/97. [73]

Finansdepartementet

- Inkomstskattelag, del I-III. [2]
Byråkratin i backspegeln. Femtio år av förändring på sex
förvaltningsområden. [7]
Flexibel förvaltning. Förändring och verksam-
hetsanpassning av statsförvaltningens struktur. [9]
Ansvar för valutapolitiken. [10]
Skatter, miljö och sysselsättning. [11]
Det svåra samspillet. Resultatstyrningens framväxt
och problematik. [15]
Skatter, tjänster och sysselsättning.
+ Bilagor. [17]
Granskning av granskning.
Den statliga revisionen i Sverige och Danmark. [18]
Kontroll Reavinst Värdepapper. [27]
I demokratins tjänst. Statstjänstemannens roll och
vårt offentliga etos. [28]
Europa och staten. Europeiseringens betydelse för
svensk statsförvaltning. [30]
Att lära över gränser. En studie av OECD:s förvaltnings-
politiska samarbete. [33]
Bekämpande av penningtvätt. [36]
Myndighet eller marknad.
Statsförvaltningens olika verksamhetsformer. [38]
Arbetsgivarpolitik i staten.
För kompetens och resultat. [48]
Avskaffa reklamskatten! [53]
Ministern och makten.
Hur fungerar ministerstyre i praktiken? [54]
I medborgarnas tjänst.
En samlad förvaltningspolitik för staten. [57]
Statsskuldspolitiken. [66]
Bosättningsbegreppet. Skatterättsliga regler för
fysiska personer. [75]
Uppföljning av inkomstskattelagen. [77]
Försäkringsmäklare. En lagöversyn av
Försäkringsmäklarutredningen. [79]
Reformerad stabsorganisation. [80]
Punktskattekontroll av alkohol, tobak och
mineralolja, m.m. [86]

Statens offentliga utredningar 1997

Systematisk förteckning

Utbildningsdepartementet

Den nya gymnasieskolan – steg för steg. [1]
Växa i lärande. Förslag till läroplan för barn och unga 6-16 år. [21]
Ett tekniskt forskningsinstitut i Göteborg. [37]
Besparingar i stort och smått. [69]

Jordbruksdepartementet

Svensk mat – på EU-fat. [25]
EU:s jordbrukspolitik och den globala livsmedelsförsörjningen. [26]
Alternativa utvecklingsvägar för EU:s gemensamma jordbrukspolitik. [50]
EU:s jordbrukspolitik, miljön och regional utveckling. [74]

Arbetsmarknadsdepartementet

Aktivt lönebidrag. Ett effektivare stöd för arbetshandikappade. [5]
Personaluthyrning. [58]
Samhall. En arbetsmarknadspolitisk åtgärd + Bilagedel. [64]
Om makt och kön – i spåren av offentliga organisationers omvandling. [83]

Kulturdepartementet

IT i kulturens tjänst. [14]
Staten och trossamfunden
Rättslig reglering
– Grundlag
– Lag om trossamfund
– Lag om Svenska kyrkan. [41]
Staten och trossamfunden
Begravningsverksamheten. [42]
Staten och trossamfunden
Den kulturhistoriskt värdefulla kyrkliga egendomen och de kyrkliga arkiven. [43]
Staten och trossamfunden
Svenska kyrkans personal. [44]
Staten och trossamfunden
Stöd, skatter och finansiering. [45]
Staten och trossamfunden
Statlig medverkan vid avgiftsbetalning. [46]
Staten och trossamfunden
Den kyrkliga egendomen. [47]
Staten och trossamfunden. Sammanfattningarna av förslagen från de statliga utredningarna. [55]
Svenskhemmet Voksenåsens förvaltningsform. [59]
Betal-TV inom Sveriges Television. [60]
Grannlands-TV i kabelnät. [68]

Närings- och handelsdepartementet

Regionpolitik för hela Sverige. [13]
Att utveckla industriforskningsinstitutet. [16]
Konkurrenslagen 1993-1996. [20]

Inrikesdepartementet

Bättre information om konsumentpriser. [19]
Unga och arbete. [40]
Politik för unga.
+ 2 st bilagor. [71]
Medelsförvaltning i kommuner och landsting. [78]
Allmännyttiga bostadsföretag.
+ Bilaga. [81]
Lika möjligheter. [82]

Miljödepartementet

Förbättrad miljöinformation. [4]
Följdlagstiftning till miljöbalken. [32]
Övervakning av miljön. [34]
En hållbar kemikaliepolitik. [84]

101
102
103
104
105
106
107
108
109
110
111
112
113
114
115
116
117
118
119
120
121
122
123
124
125
126
127
128
129
130
131
132
133
134
135
136
137
138
139
140
141
142
143
144
145
146
147
148
149
150
151
152
153
154
155
156
157
158
159
160
161
162
163
164
165
166
167
168
169
170
171
172
173
174
175
176
177
178
179
180
181
182
183
184
185
186
187
188
189
190
191
192
193
194
195
196
197
198
199
200

