

2013-11-19

Dnr SU FV-1.1.3-2873-13

Regeringskansliet
(Finansdepartementet)
103 33 Stockholm

Remiss: Förbudet mot dubbla förfaranden och andra rättsäkerhetsfrågor i skatteförfarandet (SOU 2013:62), avseende frågorna om förbudet mot dubbla förfaranden m.m.

Juridiska fakultetsnämnden tillstyrker i princip den övergripande lösningsmodell som förordas i betänkandet (se kap. 9). Att en samordning nu kommer till stånd för att undvika dubbla processer ifråga om skattebrott och skattetillägg är oundviklig efter Högsta domstolens dom den 11 juni 2013 (mål nr B 4946-12), Högsta domstolens beslut 16 juli 2013 (mål nr Ö 1526-13) och Högsta förvaltningsdomstolens dom 29 oktober 2013 (mål nr 658--660-13). Av de lösningsmodeller som står till buds i det svenska systemet med både allmänna domstolar och förvaltningsdomstolar, där brottmålen hanteras av de allmänna domstolarna och skattemålen av förvaltningsdomstolarna (kapitel 8 i betänkandet), är den föreslagna lösningsmodellen att föredra. Med hänsyn dels till att påförande av den administrativa sanktionen bygger på grundläggande förutsättningar som ligger helt inom ramen för vad som förutsätts för straffrättsligt ansvar (oriktig uppgift etc.), dels till att såväl kravet på skuld som beviskravet är lägre för den administrativa sanktionen, bör hanteringen av den administrativa sanktionen inom ramen för brottmålsprocessen i det stora flertalet fall inte kräva några orimliga insatser av åklagaren.

Det är närmast uppenbart att ett system som på detta sätt innebär en samordning av två i grunden olika processer väcker många, mer eller mindre viktiga, detaljfrågor om förfarandet. På det underlag som finns i betänkande och med den tid som stått till förfogande har det inte varit möjligt att mer generellt gå närmare in på sådana frågor. Fakultetsnämnden vill dock göra några påpekanden.

Fakultetsnämnden ser en viss risk för att likformighet i termer av påförande av skattetillägg kan utebli i ett system vari förvaltningsdomstolar och allmänna domstolar hanterat samma skatterettsföljd (skattetillägg). Som det är nu har praxis om påförande av skattetillägg utvecklats i HFD. Allmänna domstolar tänks normalt följa HD. Hur denna fråga skall hanteras bör utredas vidare.

Juridiska fakulteten

Allmän domstol kan i högre grad än idag bli tvungen att pröva de ofta mycket komplexa skatterättsliga frågeställningar som ligger till grund för påståenden om oriktig uppgift (jfr ofullständiga uppgifter, oriktigheter som framkommer som ett resultat av civilrättslig omkvalificering, m.m.) Det bör utredas om allmänna domstolar i sådana mål behöver specialiseras och tillföras skattekompetens. Det kan anmärkas att en särskild utredare för närvarande prövar om förvaltningsdomstolarna bör specialiseras.

En ytterligare frågeställning är i vad mån rättsliga oklarheter kan uppstå till följd av att saken antagligen avgränsas olika i de olika domstolarna. Här kan till exempel nämnas att regler om så kallad återopsörda saknas i förvaltningsprocessrätten. Förvaltningsdomstolen dömer på vad som förekommit i målet vare sig det återopats av någon part eller inte. Domstolens utredningsansvar är inte heller nödvändigtvis det samma. Förekomsten av olika processuella regler kan eventuellt få oönskade konsekvenser. Fakultetsnämnden uppfattar att dessa frågor inte utretts tillräckligt grundligt.

Det har vidare enligt utredningsdirektivet inte legat inom utredningens ram att diskutera frågan om det bör införas ett krav på någon form av oaktsamhet för att skattetillägg ska kunna påföras. Det bör dock ifråga om befrielsegrunderna (51 kap. skatteförfarandelagen, SFL), som till viss del möjliggör en sådan bedömning, ändå klargöras att Skatteverket respektive åklagaren har att ex officio beakta huruvida befrielsegrunderna *inte* föreligger (jfr HFD i RÅ 2000 ref. 66 I), *in dubio pro reo*. Det kan påpekas att i det särskilda yttrandet förordas ett förhöjt beviskrav.

Fakultetsnämnden delar inte den bedömning som görs i avsnitt 9.12 angående åtalsunderlåtelse. Skälen till att det, enligt utredningen, normalt inte bör vara möjligt att besluta om åtalsunderlåtelse för en felaktighet som också kan utgöra grund för skattetillägg eller tulltillägg synes närmast vara att det då finns en risk att åtalsunderlåtelsen skulle kunna hindra påförande av skattetillägg eller tulltillägg. Så kan det förhålla sig om det förutsätts att skattetillägget eller tulltillägget skulle påföras efter beslutet om åtalsunderlåtelse. Enligt fakultetsnämnden bör det emellertid vara möjligt att finna en ordning enligt vilken det blir möjligt att samtidigt besluta om åtalsunderlåtelse och påförande av skattetillägg eller tulltillägg. Enbart det förhållandet att det finns skäl att påföra skattetillägg eller tulltillägg bör rimligen inte hindra ett beslut om åtalsunderlåtelse om det finns skäl för detta. Tvärtom synes det förhållandet att en viss gärning möts av en annan (ofta högst kännbar) sanktion kunna förstärka eventuella skäl för åtalsunderlåtelse.

En ytterligare synpunkt är att det kan ifrågasättas om inte Skatteverket skulle kunna ha en större möjlighet att underlåta åtalsanmälan (avsnitt 9.5), där verket, inte bara som nu gör en bedömning av beloppets storlek, utan även gallrar bort fall där man bedömer det som svårt att utreda om kravet på uppsåt eller grov oaktsamhet är uppfyllt (en ändring av åtalsanmälningsregeln i 17 § skattebrottslagen) och i stället behålla skattetilläggsfrågan tillsammans med skatteärendet/skattemålet, utan att behöva vänta in en åklagares beslut att inte väcka åtal. Även om sådana bedömningar normalt bör ligga på åklagare finns skäl att överväga om inte en viss sortering avseende sådant som framstår som utsiktslöst att driva skulle kunna ske.

En annan symmetrifråga, som aktualiseras när skattetillägget handläggs av åklagare och vid allmän domstol, är den särskilda rätten till *mundlig förhandling enligt 67 kap. 37 § SFL* i ett mål om särskilda avgifter om en enskild begär det. I nuvarande ordning hålls muntlig förhandling på den enskildes begäran i det skattemål, där också skattetillägg på-

förts. Eftersom avgörandet i skattefrågan bildar de *objektiva omständigheterna* för skattetillägget, vilket liksom hittills normalt varit det avgörande skälet till muntlig förhandling, bör det rimligen föreligga samma behov för den enskilde att få muntlig förhandling i ett skattemål när skattetilläggsdelen hanteras i brottsprocessen, en rätt som med nuvarande lagstiftning annars skulle bortfalla när skattetillägget prövas i de allmänna domstolarna. Således bör det övervägas om inte 67 kap. 37 § SFL bör kompletteras med en regel om rätt till muntlig förhandling i skattemålet även när skattetilläggsfrågan ska hanteras tillsammans med skattebrottsprocessen.

En ytterligare symmetrifråga som bör uppmärksammas, och som tas upp i det särskilda yttrandet, är hur saken skall hanteras utifrån olika regler om prövningstillstånd. Fakultetsnämnden antar, som ovan nämnts, att det i den vidare beredningen beaktas vad som framkommer i det särskilda yttrandet.