# Samarbetet mellan taxerings-, polis- och åklagarmyndigheter i mål om brott mot skattestrafflagen

*Av länsåklagaren Klas Lithner*

Som en inledande reservation bör nämnas, att denna artikel tyvärr ej är grundad på någon större erfarenhet som undersökningsledare och åklagare i deklarationsmål. Å andra sidan har jag en ganska omfattande erfarenhet beträffande s. k. skojarbrott, där problemen i stor utsträckning är desamma[1].

**Samarbetet på det personliga planet**

Beträffande samarbete mellan åklagarna och taxeringsmyndigheterna finns de viktigaste uttalandena för åklagarna i ett cirkulär från riksåklagarämbetet, vari följande tre viktiga uttalanden göres. För det första att åklagaren snarast skall underrätta taxeringsintendenten om domar och beslut och vilandeförklaringar i mål om skattebrott, för det andra att åklagaren snarast skall lämna sådan underrättelse, när han beslutar nedlägga förundersökningen eller att inte väcka åtal för skattebrott och för det tredje att åklagaren vid behov av skatterättslig expertis bör vända sig till vederbörande taxeringsintendent.[2]

Enligt min uppfattning bör taxeringsintendenten inte bara underrättas om domens innehåll utan han bör även få ett exemplar av domen. För att vinna tid bör denna skyldighet åläggas domstolen antingen genom en speciell punkt i kungörelsen om expediering av domar eller också i form av ett cirkulär eller Kungl. brev, som uteslutande behandlar de här målen. Om åklagaren skulle underrätta taxeringsintendenten kan det nämligen inträffa att åklagaren inte hinner vidarebefordra domen eller underrätta taxeringsintendenten om dess innehåll före vadetidens utgång.

I betänkande om förbättrad taxeringskontroll (SOU 1960:36) skildras bl. a. hur läget hade varit beträffande samarbetet mellan polis- och åklagarmyndigheterna samt taxeringsmyndigheterna. Under de sista åren av 1950-talet var samarbetet tillfredsställande blott i halva antalet län. På grund härav föreslog utredningen (s 274—275) åtgärder för att i olika avseenden förbättra samarbetet.

[1] I artikeln har beaktats en del synpunkter, som framkommit i samband med att jag hållit föredrag vid några i riksskattenämndens regi anordnade möten för taxeringstjänstemän. I detta sammanhang vill jag även framföra mitt hjärtliga tack till min kollega vid Åklagarmyndigheten i Göteborg, kammaråklagaren Bengt Ekeroth, som med stöd av sin rika erfarenhet som åklagare i skattemål givit mig del av sina synpunkter på ämnet för artikeln.

[2] Se RÅ:s cirkulär nr 100 den 28 november 1960 angående förhållandet mellan åklagar- och taxeringsmyndigheter med avseende å förundersökning och åtal för deklarationsbrott. (RÅ här = riksåklagaren).



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

Beträffande det önskvärda i att ett samarbete mellan de olika myndigheterna inledes på ett så tidigt stadium som möjligt, har jag personlig erfarenhet av ett fall. Enligt beslut av dåvarande landsfogden i Östergötlands län inleddes 1958 i Linköping en stor serie förundersökningar mot en personkrets, som var misstänkta för bedrägerier och ocker vid försäljning av fast egendom och inteckningar samt dessutom var misstänkta för falskdeklaration. Samtidigt som förundersökningen inleddes meddelades beslut om taxeringsrevision hos bl. a. den ledande i kretsen. Denne var en man, som — efter vad det senare visade sig — hade handlat med fastigheter i så stor utsträckning att han blev taxerad som rörelseidkare, men det var inte känt vid den tiden. Efter dessa beslut samarbetade kriminalpolispersonalen och den kommunale taxeringsrevisorn i Linköpings stad mycket intimt. Man hade som utgångspunkt bl. a. ett mycket stort material av beslagtagna handlingar, vilka anträffats vid husrannsakan hos de misstänkta. När personalen vid kriminalpolisen och taxeringsrevisorn sedan var för sig eller gemensamt plöjde igenom dessa handlingar utväxlade de underrättelser. Om kriminalpolisen fann omständigheter, som föreföll att vara av intresse för taxeringsrevisionen, lämnade man över papperen till taxeringsrevisorn. Det var alltså i praktiken en enda gemensam utredning, fast den sedan redovisades i form av ett förundersökningsprotokoll och ett utlåtande angående taxeringsrevisionen. I ett åtal mot den ledande personen för falskdeklaration hördes också i underrätten taxeringsrevisorn såsom sakknnnig rörande deklarerandet av fastighetsaffärerna. Efter beslut av hovrätten hördes han emellertid i stället som vittne i hovrätten. Såväl de i målen tidigare verksamma åklagarna som jag blev övertygade om värdet av att försöka åstadkomma samarbete i kvalificerade fall.

## Sambandet mellan deklarationsbrott och andra brott

Det är ett intimt sammanhang mellan sådana brott som bedrägerier, förskingringar, hälerier i större skala, ocker, utpressning, svindleri, större valutabrott och smugglingsbrott å ena sidan och skattebrott å andra sidan. Vi måste i framtiden också räkna med att möta alltflera narkotikagrossister i stor skala. Då har man givetvis också anledning anta att deras verksamhet kan gå hand i hand med skattebrott. Detsamma gäller också spritlangning i stor omfattning.

För ett par år sedan hade jag under tidigare tjänstgöring i Göteborg ett mål om spritlangning i stor skala, där det i varje fall för ledaren förekom inkomster på cirka 15.000—20.000 kr av sprithanteringen. Större delen låg före den tidpunkt, då det infördes vederlagsskyldighet till Kronan vid olaga rusdrycksförsäljning och var alltså ett rent netto. Efter den förundersökningen kunde jag meddela taxeringsmyndigheterna att det styrkts att ett stort antal personer haft intäkter av spritlangningen.

Det finns också en annan kategori, där man har anledning att misstänka, att den brottsliga verksamheten är kombinerad med skattebrott. Det gäller personer som sysslar med pornografi i större skala, en verksamhet som i ganska stor utsträckning lär gå på export. För alla dessa kategorier gäller det sagda dock med den reservationen att de verkligen deklarerat. Ett sådant fall har jag haft helt nyligen i



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

Blekinge, där två personer var misstänkta för sedlighetssårande gärning och där misstanken utvidgades till att avse även skattebrott. Enligt det på hösten 1965 avgivna förundersökningsprotokollet hade de haft vissa inkomster under 1964, som inte deklarerats 1965, och dessutom betydande inkomster under 1965, som inte skulle deklareras förrän 1966. Jag översände förundersökningsprotokollet till taxeringssektionen till ledning för deras kommande taxering.

**Åklagar- och polismyndighets underrättelseskyldighet**

Flera olika skäl kan åberopas för att åklagar- och polismyndigheterna bör ha en allmän skyldighet att underrätta taxeringsmyndigheterna om allt, som faller inom de senare myndigheternas jurisdiktionsområde. Dels finns det ju den välkända allmänna föreskriften i regeringsformen § 47 om skyldighet för myndigheterna att räcka varandra handen, och dels är det ju polis- och åklagarmyndigheternas allmänna skyldighet att söka beivra brott och att inleda förundersökning, när, som det står i rättegångsbalken 23:1, ”anledning förekommer att brott som hör under allmänt åtal förövats”. Uttrycket ”anledning förekommer att brott förövats” motsvarar den lägsta graden av misstanke. Det behövs alltså ganska litet för att detta skall föreligga. Deklarationsbrotten skiljer sig från de vanliga strafflagsbrotten och brotten mot speciallagstiftningen därigenom att utgångspunkten inte är t. ex. anmälan från en målsägare, iakttagelser av vittnen eller att polisen har gripit någon på bar gärning utan enbart att belopp undandragits från beskattning.

Vad som krävs för att brottet skall föreligga, är ju dels att det lämnats en oriktig uppgift, och dels att denna varit ägnad att leda till för låg taxering. Men detta framgår i allmänhet varken av handlingar i polisens eller åklagarmyndigheternas besittning. Om det vid förundersökning beträffande andra brott uppkommer misstanke hos polisen eller åklagarmyndigheten, att i deklarationen utelämnats en inkomst- eller förmögenhetspost, är därför det enda tänkbara att underrätta taxeringsmyndigheterna för att de skall kunna undersöka deklarationsmaterialet. Därefter bör anmälan återställas, kompletterad med upplysningar ur handlingarna. När det gäller de kriminella kategorierna är det i många fall naturligt att räkna med att vederbörande varken har deklarerat eller taxerats eller kanske inte deklarerat utan sköntaxerats.

Det skulle vara värdefullt med ett cirkulär från riksåklagaren till åklagarna, som inskärper och exemplifierar skyldigheten att underrätta taxeringsmyndigheterna så snart man vid förundersökning eller rättegång rörande andra brott får stöd för en misstanke, att en inkomst- eller förmögenhetspost inte deklarerats. Alla åklagare är inte lika intresserade av ekonomisk brottslighet eller lika vakna att dra slutsatser av vad de fått höra beträffande ekonomiska förhållanden. Det kan därför vara värdefullt att inskärpa den skyldigheten.

Det nyss sagda får givetvis ingalunda tolkas så att jag gör gällande, att samtliga inkomster av brottslig verksamhet skall deklareras och beskattas. Man måste göra en viss skillnad mellan å ena sidan de traditionella förmögenhetsbrotten, stöld, bedrägeri, förskingring etc., där förövarens vinning motsvaras av skadan för målsäganden, och där brottet, om det styrkes, medför motsvarande skade-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

ståndsskyldighet, och å andra sidan en helt artskild typ av gärningar. Hit kan hänföras hyresockrare, sprit- och narkotikalangare, prostituerade eller leverantörer av pornografiskt material i form av böcker, fotografier eller filmer.

I anslutning härtill kanske jag i förbigående kan nämna, att jag för egen del i vissa rättegångar haft stor nytta av en specialfråga, som kan användas, när det gäller andra tilltalade än enkla tjuvar. Det gäller alltså personer, som är tilltalade för s. k. skojarbrott, och som inte utåt erkänner sig vara brottslingar utan vill göra gällande, att de är mer eller mindre hederliga affärsmän. De är åtalade för sådana förmögenhetsbrott som förskingring, bedrägeri, trolöshet mot huvudman, behörighetsmissbruk, olovligt förfogande, oredigt förfarande osv. De påstår ofta att de har motfordringar mot målsägaren, att de är kompanjoner med honom eller att de har vissa tillgångar som gör att de är solventa. I den situationen brukar jag alltid fråga: Har ni deklarerat inkomsten eller fordringen? Svarar vederbörande då "Nej", kan jag med gott samvete i pläderingen göra gällande, att anledningen till att posten inte deklarerats, är att den inte existerar. Svarar vederbörande däremot, att han deklarerat den, eller att han inte minns, om den deklarerats, försöker jag begära in deklarationen. Jag har då regelbundet fått stöd för min misstanke, att posten antingen inte upptagits i deklarationen eller att ingen deklaration avgivits.

**Tillgång till handlingar**

När det gäller frågan om rätt för polismyndighet och åklagare att vid förundersökningar rörande andra brott än skattebrott få del av taxeringsmyndigheternas handlingar, är givetvis deklarationerna av största betydelse. Ur åklagarnas synpunkt är utgångspunkten dels stadgandet i rättegångsbalken 23:1 om när förundersökning skall inledas, dels stadgandet i rättegångsbalken 23:3 att förundersökning inledes av polismyndighet eller åklagare och dels de olika stadgandena i polis- och åklagarinstruktionerna. Ser man det från andra sidan, är ju det avgörande stadgandet i 17 § sekretesslagen, jämförd med 50 § taxeringsförordningen, där den förra bestämmelsen säger, att deklarationer m fl handlingar ej må i andra fall än i därom gällande författning stadgas utlämnas utan den skattskyldiges samtycke till annan. Gällande författning är alltså 50 § 6 stycket taxeringsförordningen, som säger att självdeklarationen skall tillhandahållas de myndigheter som i och för sin verksamhet bör erhålla del därav.

Beträffande sistnämnda stadgande anser jag, att polis- och åklagarmyndigheter på grund av arten av sin verksamhet hör till de myndigheter som i princip har behov av deklarationer. Detta gäller givetvis under den förutsättningen, att något samband föreligger mellan deklarationen och de fakta som åberopas såsom stöd för framställningen, eller att man har anledning antaga, att deklarationen kan komma att antingen ge stöd för misstanken på en viss punkt eller vederlägga misstanken. Däremot kan man diskutera frågan hur man skall tolka uttrycket "i och för sin verksamhet bör erhålla del", när det gäller vem som skall avgöra om behovet föreligger.

En tänkbar ståndpunkt är att i och med att polis- och åklagarmyndighet, som ju handlar under tjänstemannaansvar, har konstaterat att den i och för sin verksamhet behöver del av en deklaration, skall



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

den utlämnas. Men den åsikten är inte riktig, utan i stället måste regeln tolkas så att det är den rekvirerande myndigheten, som skall uppge varför den anser sig behöva taga del av handlingen. Den myndighet i vars vård handlingen finns, har därefter att på eget ansvar pröva om situationen är sådan att handlingen kan utlämnas. Som stöd för denna ståndpunkt kan åberopas ett uttalande i ett relativt nyutkommet verk, Offentlighetsprincipen och myndigheterna[3]. Det sägs där under rubriken Sekretessen myndigheterna emellan (s 27)

> "att sekretesslagen inte ger upplysning om i vad mån myndigheterna skall kunna få del av varandras handlingar. Visserligen får tryckfrihetsförordningen som konsekvens att offentliga handlingar kan ställas till förfogande utan inskränkning men de sekretessregler som skall upprätthållas gentemot allmänheten har ingen direkt tillämpning vare sig på myndighetens eget handlande eller på förhållandet till andra myndigheter. Det är likväl klart att myndigheterna icke kan låta bli beakta de intressen som ligger bakom stadgarna i sekretesslagen. Generellt uttryckt bör en myndighet inte låta en hemlig handlings innehåll komma vare sig till allmänhetens eller annan myndighets kännedom annat än om detta skulle vara förenligt med det sekretesskyddande intresset. Myndigheter som handlägger samma typ av ärenden bör i regel kunna få tillgång till varandras handlingar som ett led i det allmänna samarbetet. Som allmänna regler kan man ställa upp dels att den myndighet som vill ha tillgång till handling får uppge sitt syfte dels att den andra myndigheten om dess uppgift vilar på förtroende (t. ex. sjukvårds- eller social rådgivning) inte skall lämna ut handlingen om därigenom förtroendet skulle brytas."

För egen del har jag heller aldrig mött några svårigheter att vid begäran få ut deklarationer under förundersökningar eller huvudförhandlingar rörande andra brott, fast i vissa fall har vederbörande myndighet begärt kompletterande upplysningar. Jag har inte gjort anteckningar om alla de fall, där jag framställt sådan begäran, men det har bl a varit vid misstanke om behörighetsmissbruk genom obehörig diskontering av växel, bedrägeri vid försäljning av en rörelse, vårdslöshet mot borgenärer i ett aktiebolags konkurs där det gällde både den misstänktes och aktiebolagets egna deklarationer, grov olovlig rusdrycksförsäljning och anstiftan därtill, yrkesmässigt häleri och slutligen tukt- och sedlighetssårande gärning genom försäljning av pornografiska foton. På det området kan man också hänvisa till rättsfallet i Regeringsrättens årsbok 1940: ref 63, där en åklagare efter besvär hos regeringsrätten fick rätt att utbekomma avskrifter av vissa personers självdeklarationer i de delar som var av betydelse för en förundersökning i anledning av misstanke om brott mot aktiebolagslagen, alltså en förhållandevis ringa föreseelse, som bara kunde följas av böter. Av detta torde kunna utläsas att åklagare bör kunna få tillgång till deklarationsmaterial, med den självklara begränsningen att endast de för utredningen erforderliga handlingarna skall utlämnas.

### Lämnande av upplysningar till polis- och åklagarmyndighet

Det finns en annan fråga som är både omstridd och av stor vikt. Den gäller

[3] Utgiven av Justitiedepartementet och Stockholms stad, författad av byråchefen S.-H. Ryman och hovrättsassessor Erik Holmberg, samt granskad av förre stadsjuristen P. E. Elsin och Hilding Eek (1965). Jämför även P. E. Elsin, Allmänna handlingars offentlighet och sekretess (1966).



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

taxeringsmyndigheternas rättighet och/eller skyldighet att lämna upplysning till polis- och åklagarmyndighet om sådan misstanke angående andra brott än skattebrott, som har framkommit under deras verksamhet. I nämnda betänkande om förbättrad taxeringskontroll (s 275) anfördes att

> ”utredningen erfarit att hos revisionsdetaljernas befattningshavare föreligger tveksamhet, huruvida för den föreligger rätt och skyldighet att till vederbörande myndighet göra anmälan i sådana fall, då vid taxeringsrevision konstaterats brottsligt förfarande av annan art än deklarationsbrott eller misstanke om sådant förfarande, t ex tagande av muta eller bestickning. Utredningen som för sin del anser sådan rätt och skyldighet i princip föreligga framlägger emellertid inte förslag till bestämmelser i detta hänseende eftersom frågan om utarbetande av sådana bestämmelser är föremål för utredning i riksskattenämnden.”

Enligt upplysning från nämnden ledde emellertid övervägandet inte till att föreskrifter utfärdas. Det ansågs tydligen tveksamt hur frågan skulle lösas.

Det grundläggande stadgandet om tystnadsplikt finns i 117 § 1 stycket taxeringsförordningen, som stadgar att innehållet i en deklaration icke må, utom i de fall som anges i 50 § samma förordning, yppas för annan än den, som själv må ta del av handlingen i fråga. Av 117 § 1 stycket kan man motsättningsvis sluta sig till att det finns en rätt eller en eventuell skyldighet att lämna upplysningar. Däremot är 117 § 2 stycket mycket strängare, eftersom den innehåller, att vad som inhämtats vid taxeringsrevision ej må yppas i vidare mån än vad som erfordras för vinnande av det med revisionen avsedda ändamålet. I 117 § 1 stycket däremot är rätten att yppa innehållet anknuten till att mottagaren har rätt att taga del av handlingen, sålunda en hänvisning till 50 § 6 stycket taxeringsförordningen.

Polis- och åklagarmyndighet som är skyldig att beivra och åtala brott, har såsom nämnts för sin verksamhet behov av att få tillgång till vissa deklarationer. Det är sådana deklarationer, som antingen ger ett stöd åt misstankar att brott förövats, eller där själva deklarationen eller en bilaga till densamma utgör bevisning om att brott har förövats. Det kan ju även vara en löneuppgift eller något annat. Eftersom lagtexten i 50 § taxeringsförordningen 6 stycket innehåller passivformen ”skall tillhandahållas”, är det en olöst fråga om lagen skall tolkas så att taxeringsmyndigheten på begäran skall tillhandahålla polis- och åklagarmyndighet sådana deklarationer, eller om taxeringsmyndigheten är pliktig att på eget initiativ tillhandahålla deklarationer. I och för sig är ur rent språklig synpunkt den ena tolkningen lika trolig som den andra.

Den senare tolkningen, alltså att det är en ovillkorlig skyldighet för taxeringsmyndigheterna att överlämna sådana deklarationer, som ger stöd för misstanke om annat brott än skattebrott, kan inte rimligtvis gälla beträffande alla brott ända ned till bötesbrott. Detta torde följa av det stränga sekretesskydd varmed deklarationer i övrigt är omgärdade. Å andra sidan förefaller det väl uppenbart, att en sådan skyldighet föreligger, när det gäller de allra svåraste brotten. Vad som har störst praktisk betydelse är dock det område som ligger däremellan, alltså det som kallades straffarbetsbrott i strafflagen, och som nu i brottsbalken ligger i den grupp av brott varå kan följa fängelse upp till 6 år. I deklarationerna kan man erfarenhetsmässigt främst räkna med att finna mate-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

rial för beivrande av följande brott, nämligen bestickning och tagande av muta, ocker, svindleri, bedrägeri, utpressning, häleri, förskingring, valutabrott och smugglingsbrott. Beträffande dessa fall vill jag göra gällande att det visserligen inte föreligger en ovillkorlig underrättelseplikt för taxeringsmyndigheterna men att det däremot utan tvekan föreligger en rätt för myndigheten att lämna upplysningar.

Om taxeringsmyndigheten skall utnyttja sin behörighet att göra anmälan eller ej, anser jag att förste taxeringsintendenten får avgöra efter omständigheterna. De omständigheter som bör tillmätas betydelse vid denna prövning är främst vilket brott misstanken gäller och vilken straffskalan är, omfattningen och svårighetsgraden av brottet, bl a hur mycket pengar det gäller och hur lång tid det pågått samt den tid som förflutit sedan det förövades ävensom om den misstänkte är en privatperson eller t ex en ämbetsman.

Det går säkert att finna ytterligare omständigheter, som skulle kunna vara av betydelse. På grund av lagrummets formulering vill jag i varje fall göra gällande med stöd av det nu förda resonemanget, att det aldrig kan anses felaktigt av en taxeringsmyndighet, om den utnyttjar möjligheten att göra anmälan i dessa situationer. I alla dessa fall är det också uppenbart, att grunden till misstanken ligger förborgad i taxeringsmyndigheternas handlingar. Polis- och åklagarmyndigheten saknar nämligen ofta i dessa fall överhuvud kännedom om brott. I andra fall har kanske ett brott anmälts hos myndigheten men den har ingen kännedom om det material som riktar misstanken mot en viss person. Följaktligen kan den inte ta initiativet till en begäran att få ut handlingarna.

**När skall anmälan göras?**

I detta sammanhang bör också en annan fråga behandlas, nämligen i vilken utsträckning taxeringsintendenten bör göra anmälan till åklagarmyndigheten på grund av misstanke om brott mot skattestrafflagen. Enligt vad som uppgivits lär en erfaren åklagare i ett föredrag inför taxeringsmyndigheterna ha framfört den tanken, att ingen gallring skulle göras utan alla fall borde anmälas, där det fanns någon som helst misstanke. På denna punkt tillåter jag mig att hysa en annan mening och min motivering är följande: Skattestrafflagen straffbelägger uppsåtliga brott och brott begångna av grov oaktsamhet, men däremot inte handlingar begångna av vårdslöshet, som inte är grov. Eftersom gärningar av sistnämnda typ inte är straffbara, kan de inte heller åtalas. Följaktligen bör ej heller förundersökning rörande dem inledas, om man på den punkt, där anmälan normalt göres, har övervägande skäl att antaga, att lämnandet av en vilseledande uppgift skett av våda eller av vårdslöshet, som inte är grov. Formuleringen i 118 § 2 stycket taxeringsförordningen säger ju "Förekommer anledning att brott, som avses i första stycket, förövats, skall förste taxeringsintendenten o s v", alltså en formulering som exakt motsvarar grunden för inledande av förundersökning i RB 23:1. Har man inte anledning antaga, att oaktsamheten är grov, föreligger icke heller anledning till antagande att straffbar handling förövats, och följaktligen skall inte eller behöver i varje fall inte anmälan göras.

Denna bedömning ankommer enligt min mening på taxeringsintendenten. För att det inte skall uppstå godtyckliga skillnader mellan de olika länen tror jag emel-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

lertid att det skulle vara en stor fördel om vissa normer fastställdes till ledning för bedömningen, lämpligen genom överläggningar mellan riksskattenämnden och riksåklagaren. Om inte några särskilda omständigheter talar för uppsåt eller grov oaktsamhet kunde man t. ex. ha följande norm. Anmälan skall inte ske om utelämnat belopp understiger viss summa eller viss procent av inkomsten. Ej heller bör anmälan ske när det gäller en eller ett fåtal poster bland ett stort antal, t. ex. för en rörelseidkare, som utelämnat en enda dagskassa, eller en person med många arbetsgivare. Ålderstigna personer och ungdomar, som deklarerat sin första arbetsinkomst fel, t. ex. beträffande fritt vivre för 15—16-åriga hushållspraktikanter, kanske också förtjänar särskild hänsyn.

I mera komplicerade fall är det ur utredningssynpunkt även av stort värde att skattemyndigheterna vid översändandet av en anmälan ej endast anger vari brottet kan misstänkas bestå utan även bevisning av vikt och att översändandet göres snarast möjligt.

**Användningen av tvångsmedel**

För egen del anser jag att det finns starka skäl att använda anhållande och häktning beträffande den lilla grupp av kvalificerade falskdeklaranter, där man har anledning misstänka att vederbörande söker undandraga sig lagföring och straff genom att "gå under jorden", när en stämning skall delgivas omedelbart före preskriptionstidens utgång. Det finns emellertid också en betydligt större kategori, där anhållande och häktning kan vara högst befogat. Det gäller sådana för skattebrott misstänkta personer, som man har anledning befara försöker försvåra utredningen, t. ex. genom att undanröja handlingar, genom att tillverka eller låta tillverka handlingar med fingerat innehåll t. ex. genom affärsförbindelser eller genom att påverka de personer som skall höras vid förundersökningen. Man har anledning antaga, att det förekommer en omfattande sådan bevisförvanskning samt att de myndigheter som har att taga befattning med förundersökningen och kanske även med taxeringsförfarandet inte har sin uppmärksamhet tillräckligt riktad på möjligheten att tillgripa tvångsmedlen. Jag nämnde att det kan gälla bevisförvanskning genom undanröjande av handlingar; för att ta ett analogt exempel, så finner man ganska ofta vid förundersökningar rörande gäldenärsbrott, att när polisen väl börjar med förundersökningen — vilket beträffande gäldenärsbrott i allmänhet brukar vara ½—1 år efter konkursen — finner man ganska ofta att bokföringen är förstörd.

För egen del har jag meddelat förste taxeringsintendenterna i mitt verksamhetsområde att om man har anledning misstänka en bevisförvanskning, är jag tacksam för meddelande härom redan innan en anmälan eljest skulle ha gjorts samt att jag i sådana fall är beredd att använda anhållande och häktningsframställning. En häktning på grund av risk för försvårande av utredningen behöver ju inte bestå längre än till dess förundersökningen är avslutad, i motsats till häktning av andra skäl. Gör man mera aktiva ingripanden av nämnda slag, skulle det nog utöva ett mycket välgörande inflytande på andra potentiella falskdeklaranter.

Bland tvångsmedel märks också skingringsförbud beträffande fast egendom och kvarstad beträffande lös egendom till säkerhet för antingen böter eller straffskatt.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

Det senare gäller dock endast i fall, att fråga kan bli om frihetsstraff, vilket som bekant är ganska sällsynt. Jag misstänker, dock att även dessa tvångsmedel borde användas i betydligt större utsträckning och att det skulle ha ett välgörande inflytande. I varje fall kan en av de lagliga förutsättningarna att använda kvarstad, som har större praktisk betydelse än skingringsförbud, anses föreligga vid praktiskt taget all misstanke om skattebrott. Det sägs nämligen i rättegångsbalken 26:1 — "det skäligen kan befaras att den misstänkte genom att undanskaffa egendom eller annorledes undandrager sig att gälda ersättning till det allmänna etc". I synnerhet "annorledes" är ett mycket vidsträckt begrepp. På grund av karaktären hos falskdeklarationsbrott ligger redan däri ett försök att undandra sig fullgörandet av en offentligrättslig förpliktelse. Föreligger misstanke av tillräcklig styrka om sådant brott kan man också misstänka att vederbörande kommer att söka undandra sig den för brottet stadgade påföljden.

Även beträffande institutet kvarstad har jag meddelat taxeringsmyndigheterna min beredvillighet att ta initiativet till att vid behov använda detsamma. Anledningen härtill är att jag i ett av de tidigare nämnda målen i Östergötland såg det tillämpas på ett sätt som kunde ha blivit mycket effektivt om inte den lucka funnits i lagen, vilken kan medföra att kvarstaden blir illusorisk på grund av verkställda utmätningar. Det var ett mål, som gällde misstanke om falskdeklaration, begången av huvudmannen i den tidigare nämnda personkretsen. Rådhusrätten beslöt däri på yrkande av åklagaren om kvarstad på egendom intill ett värde av 240.000 kr, beräknat med utgångspunkt från ett undandraget skattebelopp av 120.000 kr. Sedan gick kvarstaden tyvärr om intet av den anledningen, att den misstänkte lyckades arrangera ett stort antal utmätningar. När han slutligen kom i konkurs, hade nämligen egendom till ett värde av omkring 200.000 kronor redan mätts.[5]

I det målet använde för övrigt åklagaren följande metod, som kanske med framgång kan användas i andra liknande fall. I början av förundersökningen gjordes noggrann husrannsakan därvid ett mycket stort antal värdehandlingar beslagtogs av den anledningen att de hade betydelse för bevisning beträffande misstanken om falskdeklaration. Det var inteckningar, omslagsreverser och bankfordringar. När brottet hade klarlagts behövdes handlingarna inte längre som bevis. Beslaget skulle följaktligen hävas men då hade misstanken blivit så stark att åklagaren kunde begära kvarstad. När han hävde beslaget beslöt han samtidigt att taga värdehandlingarna i förvar. Förvarstagandet är ju en preliminär tvångsåtgärd till säkrande av en kvarstad. När sedan rådhusrätten hade meddelat kvarstadsbeslutet skickades det till åklagaren för verkställighet. Han vidarebefordrade det till stadsfogden och anvisade de i förvar tagna handlingarna, d. v. s. värdehandlingarna. Tyvärr spolierades resultatet i detta enskilda fall genom förenämnda utmätningar. Om den lucka i lagen som medför att kvarstad inte utgör hinder för utmätning skrev jag för övrigt senare en P. M. till lagberedningen, som håller på med en revision av utsökningslagen.[6] Beredningen har i varje fall fått sin uppmärksamhet fäst på nämnda brist i lagen.

---

[5] Om erfarenheter av denna serie av mål jämför mina artiklar "Mammututredningar I—II" i Svensk Polis 1963 nr 6 och 1964 nr 2.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

I samband med gränsområdet mellan skattebrott och gäldenärsbrott bör också några rader ägnas följande situation En person vet eller befarar att han på grund av misstanke om oriktig deklaration, taxeringsrevision eller annan anledning en gång i framtiden blir skyldig att betala ett betydande skattebelopp i anledning av en redan förvärvad inkomst. Om han efter förvärvandet av inkomsten gör sig medellös t. ex. genom äktenskapsförord, som icke kan bringas att återgå på grund av återvinningsreglerna, eller genom fastighetsaffärer som innebär dolda gåvor kan man ifrågasätta, om inte detta är oredlighet mot borgenärer, vilket är ett ganska allvarligt gäldenärsbrott. Frågan uppkommer nu om han är gäldenär, därför att han har en skatteskuld eller med andra ord när skall en skattefordran anses ha uppkommit. Jag har inte lyckats finna några direkta belägg för detta men professor Seve Ljungman uttalade i ett sakkunnigutlåtande i ett mål, NJA 1956 sid 1, ganska bestämt att den skattskyldige beträffande skatt på inkomst och förmögenhet är att anse som gäldenär redan vid beskattningsårets slut.

**Några exempel på olika lösningar av samarbetsproblemen**

Ett sätt att lösa samarbetsproblemet eller rättare sagt att ge åklagare och kriminalpolis biträde av personal med särskilda kvalifikationer har förekommit i Norge. Där har sedan 1951 åklagarmyndigheten och kriminalpolisen i Oslo haft en gemensam heltidsanställd revisor. Denne har dock inte i första hand sysslat med skattebrott, utan har varit avsedd för förundersökningar rörande omfattande ekonomisk brottslighet. Han motsvarar alltså inte de revisorer, som förordnas som sakkunniga av domstol. Han kommer in på ett mycket tidigare stadium och gör dels egna revisionsutredningar, dels lämnar han vid behov biträde till kriminalpolisen genom att se igenom ärenden och lämna råd och upplysningar. Om det gällt så stora uppdrag, att det skulle binda hans arbetstid för mycket lång tid framåt, har utomstående sakkunniga förordnats. På samma sätt har man förfarit om läget varit så kvistigt att man redan från början räknat med att vederbörande måste höras som sakkunnig inför domstol. Enligt ett par artiklar i Nordisk Kriminalteknisk Tidskrift har tydligen detta system slagit mycket väl ut.[7]

I Göteborg har på åklagarmyndigheten ett liknande projekt varit aktuellt. Första gången — för ungefär tio år sedan — övervägde den dåvarande statsåklgaren att försöka få en tjänst med motsvarande arbetsuppgifter, gemensam för kriminalpolisen och åklagarmyndigheten. Det blev dock aldrig någon framställning i ärendet. Frågan togs upp igen för ett par år sedan. År 1964 var ett par åklagare från Göteborg på ett studiebesök i Oslo. Därvid fick de så fördelaktiga intryck av systemet, att statsåklagaren samma år gjorde en framställning till Göteborgs stad om inrättande av en sådan tjänst. Frågan hann dock inte bli avgjord före förstatligandet av polis- och åklagarväsendet.

Jag kan också som ett tänkbart alternativ nämna, att dåvarande stadsfiskalen Lennart Eliasson i Stockholm under sin

[6] Jämför min artikel "Ineffektiv kvarstad" i Landsstaten 1963 nr 6 och Olof Beck-Friis' artikel "Några oklara punkter ifråga om kvarstad och skingringsförbud" i SvJt 1962: 58—68.

[7] Se Hallvard Lotsberg, Litt om efterforskning og problemer i forbindelse med ökonomiske straffesaker i Nordisk kriminalteknisk Tidskrift 1959: 239—246.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

period som riksdagsman på 1950-talet, bl. a. med stöd av sin omfattande erfarenhet som åklagare motionerade om inrättande av en eller flera revisorstjänster för biträde åt kriminalpolis och åklagare. De skulle vara placerade i första hand vid Statens Kriminaltekniska Laboratorium eller i andra hand vid kriminalstatspolisen i Stockholm. Deras verksamhet skulle omfatta hela landet.

Även i det finska systemet finns en detalj som förtjänar att nämnas. I Helsingfors finns en myndighet, som kallas Centralkriminalpolisens Undersökningsbyrå. Den motsvarar närmast den tidigare Kriminalstatspolisen i Stockholm och har till uppgift att utreda grova och svårutredda brott i hela landet på begäran av de lokala polis- och åklagarmyndigheterna. Förutom vanlig kriminalpolispersonal i olika grader disponerar avdelningen över tre s. k. kriminalinspektörer, av vilka krävs dels jur. kand. och dels kriminalpoliserfarenhet. De är avsedda för sådana brott som bedrägeri, förskingring, ocker, svindleri, gäldenärsbrott, skattebrott, valutabrott och smugglingsbrott. Där fyller de väl en uppgift närmast av den anledningen, att åklagarnas ledning av förundersökningen i allmänhet inte är lika ingående som i det svenska systemet.

**Specialisering för polis och åklagare**

Så övergår jag till specialiseringen av arbetsuppgifterna hos polis- och åklagarmyndighet, varav vi inom åklagarmyndigheten i Göteborg hade mycket fördelaktiga erfarenheter. Sedan åtminstone 15 år tillbaka lottades där alla skattebrott på en bestämd biträdande stadsfiskaltjänst. Eftersom det slumpade sig så lyckligt att innehavaren av tjänsten satt på den ungefär 10 år i sträck, fick han efter hand mycket värdefulla kunskaper inte bara om skattestrafflagen och prejudikaten på området utan också om affärsförhållanden i allmänhet samt om bokförings- och revisionsteknik m. m. Men eftersom dessa mål endast utgjorde ungefär hälften av arbetsbördan, blev det dock inte alltför ensidigt. Då innehavaren av tjänsten normalt under en eller två månader av året uppehöll högre tjänst och dessutom hade semester, kom det alltid någon vikarie under tiden, som på så vis fick kunskap om detta område. Han var sedan vid behov disponibel som reserv. Erfarenheterna av systemet är så pass goda att jag för egen del anser, att det skulle vara befogat med specialisering även inom mindre åklagarmyndigheter. Hos dessa utgör skattemålen kanske inte mer än 1/10-del eller 1/5-del av arbetsbördan för en åklagartjänst.

I förarbetena till bestämmelserna för den nya åklagarorganisationen uttalades att en specialisering inom åklagarmyndigheterna bör förekomma endast beträffande ett litet antal målkategorier och till dessa hör inte skattemålen. Riksåklagaren har också i ett cirkulär 1965 anslutit sig till nämnda uttalande.[8]. Därav kan man dra den slutsatsen, att ämbetet inte anser, att skattebrotten är sådana, som bör specialiseras. Mot detta har jag alltså en avvikande mening. I Göteborg har man löst problemet på det viset, att åklagarmyndigheten kommit överens med rådhusrätten om att skattebrotten fortfarande skall läggas på samma avdelning som tidigare men att de nu i lottningen skall fördelas lika mellan tre olika åkla-

[8] Jämför RÅ:s cirkulär serie A nr 9 den 22 december 1964 ang. provisoriska föreskrifter om arbetsfördelningen inom åklagarmyndigheterna i åklagardistrikten m. m. sid. 9.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52

gare. Det kan ju vara en fördel, att det finns flera åklagare, som efter hand blir lika kompetenta. När det gäller specialiseringen inom kriminalpolisen vet jag att man i Göteborg hade mycket goda erfarenheter därav. Från början var det en man, som gjorde alla utredningar om skattebrott. Sedan måste antalet utökas först till två, sedan till tre och numera har man fyra man. Man lyckades där i allmänhet finna folk med särskilda förutsättningar för uppgiften och som hade vissa kunskaper.

Om t. ex någon kriminalpolisman deltagit i taxeringsarbete placerades han ofta på denna speciella tjänst. Hade han vid tillträde av tjänsten däremot inte deltagit i taxeringsarbete tidigare brukade han förordnas först som kronoombud och senare som ordförande. På detta sätt uppkom en värdefull växelverkan mellan förundersökningar och taxeringsarbete.

Det är till fördel om vissa åklagare skaffar sig praktisk kännedom om skatteförfattningarna och taxeringsförfarandet genom att tjänstgöra som taxeringsnämndsordförande. När det numera finns åklagarmyndigheter med minst två åklagare är det heller ingen risk att det skall uppkomma sådana jävsituationer, som tidigare kunde inträffa[9].

[9] Se RÅ:s cirkulär nr 42 den 12 februari 1951 ang. jäv för åklagare.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:52