



JURIDISKA FAKULTETEN
vid Lunds universitet

Henrik Schmidt

Passivitetsrätten i skatteutredningar

Examensarbete
30 högskolepoäng

Handledare: Christina Moëll

Ämnesområde: Skatterätt

Termin: VT 2012

Innehåll

SUMMARY	1
SAMMANFATTNING	2
FÖRKORTNINGAR	3
1 INLEDNING	4
1.1 Bakgrund	4
1.2 Syfte och frågeställningar	4
1.3 Metod och material	5
1.4 Avgränsningar	7
1.5 Terminologi	8
1.6 Disposition	9
2 UPPGIFTSSKYLDIGHETEN I SKATTEUTREDNINGAR	10
2.1 Skatteverkets utredningsmöjligheter	10
2.1.1 Inledning	10
2.1.2 Förfrågan	11
2.1.3 Föreläggande	11
2.1.4 Skatterevision	12
2.2 Sanktionssystemet på skatteområdet	13
2.2.1 Skattetillägg och skattebrott	13
2.2.2 Sambandet mellan skatteutredningar och brottsutredningar	17
3 PASSIVITETSRÄTTEN I ETT HISTORISKT OCH TEORETISKT PERSPEKTIV	19
3.1 Passivitetsrättens tillkomst och historiska utveckling	19
3.2 Passivitetsrättens teoretiska utgångspunkter	22
4 PASSIVITETSRÄTTEN I EUROPAKONVENTIONEN	26
4.1 Inledning	26
4.2 Tillämpningsområdet för artikel 6	27
4.3 En rätt till tystnad eller en rätt att inte behöva belasta sig själv	29
4.4 Tidpunkten då passivitetsrätten kan åberopas	35

4.5	En ovillkorlig eller relativ passivitetsrätt	40
5	PASSIVITETS RÄTTEN I SVENSK SKATTELAGSTIFTNING	46
5.1	Tidpunkten då passivitetsrätten kan åberopas	46
5.2	Närmare om passivitetsrättens tillämpningsområde	49
5.3	Särskilt om rätten att bli upplyst om passivitetsrätten	51
	AVSLUTNING	54
	KÄLL- OCH LITTERATURFÖRTECKNING	58
	RÄTTSFALLSFÖRTECKNING	61

Summary

The Swedish tax system is based on an obligation for taxpayers to provide accurate and complete information to the tax authorities for the purpose of the calculation and assessment of taxes. This obligation may be enforced by the means of a disciplinary fine.

In the process of reviewing tax returns to ensure that information has been reported correctly, the tax authorities may find that there is reason to suspect that the taxpayer has provided incorrect information. As the authorities may use information provided by the taxpayer during an audit to levy additional taxes and tax surcharges as well as to prosecute him for tax evasion there is an obvious conflict between the taxpayer's duty to provide information and his interest of not incriminating himself.

According to the European Court of Human Rights' case law concerning article 6 of the European Convention of Human Rights and Fundamental Freedoms (the Convention) there is a right for everyone who is charged with a criminal offence to remain silent and not to incriminate oneself. As a result of the court's case law there is also a corresponding right for taxpayers according to Swedish tax law.

The purpose of this paper is to analyse the right to silence and the right not to incriminate oneself, its relevance in the Swedish tax examination process and the specific problems related to these rights in the tax field. One aspect of this is to study the source, purpose and rationale of these rights. Another important aspect is to determine the content and scope of these rights in the Convention and in Swedish tax law.

In this paper it is argued that while the Convention contains a right not to answer incriminating questions it is questionable whether there is a right not to produce and provide potentially incriminating documents. In this regard Swedish tax law offers a more extensive protection. Moreover, it is also likely that the taxpayer can invoke his right to silence and not to incriminate himself at an earlier point in time according to Swedish tax law.

In this paper it is also argued that while a right not to answer incriminating questions contributes to the avoidance of miscarriages of justice this cannot be said about a right not to provide incriminating documents. The latter right can on the other hand be justified with respect to privacy, human autonomy and dignity for example. These interests are not absolute however and needs to be balanced against other interests such as the interest of ensuring compliance with the tax laws and pursuing lawbreakers. In view of this, it is argued that there is reason to further examine and consider a removal of the right not to provide potentially incriminating documents in Swedish tax law, taking into consideration the restrictions that the Convention imposes.

Sammanfattning

Det svenska skattesystemet vilar på uppfattningen att den skattskyldige har en principiell uppgiftsskyldighet vilken Skatteverket ytterst sett kan driva igenom med hjälp av vitesföreläggande.

I Skatteverkets kontrollverksamhet kan det uppkomma misstanke om att den skattskyldige har lämnat oriktiga uppgifter vilket kan leda till att skatte-tillägg tas ut och att åtal om skattebrott inleds. Då uppgifter som lämnas i en skatteutredning får användas i både en skattetilläggsprocess och i en brotts-målsprocess blir konflikten mellan den skattskyldiges uppgiftsskyldighet och hans intresse av att inte lämna potentiellt belastande uppgifter tydlig.

I Europadomstolens praxis avseende artikel 6 i Europakonventionen finns det en rätt till tystnad och en rätt att inte behöva belasta sig själv, en passivitetsrätt, för den som är anklagad för brott i konventionens mening. Mot bakgrund av detta finns det även en motsvarande rätt för den skattskyldige enligt svensk skattelagstiftning.

Syftet med den här uppsatsen är att belysa passivitetsrätten, dess betydelse i svenska skatteutredningar och de särskilda problem som är förknippade med rätten på skatteområdet. En del i detta är att åskådliggöra passivitetsrättens syfte och på vilka grunder den kan motiveras. En annan viktig del i detta är att klargöra passivitetsrättens innehåll och omfattning i Europakonventionen och i svensk skattelagstiftning.

I uppsatsen argumenteras för att medan Europakonventionen innehåller en rätt att inte besvara belastande frågor kan det ifrågasättas om det kan utläsas en rätt att inte tillhandahålla belastande dokument och andra handlingar. I detta avseende erbjuder passivitetsrätten i svensk skattelagstiftning ett mer omfattande skydd. Sannolikt inträder även passivitetsrätten vid en tidigare tidpunkt i svensk rätt.

I uppsatsen argumenteras vidare för att medan en rätt att inte behöva svara på belastande frågor har en viktig rättssäkerhetsfunktion kan inte detsamma sägas om en rätt att inte behöva tillhandahålla belastande handlingar. Med hänsyn till exempelvis den personliga integriteten, individens autonomi eller mänsklig värdighet kan det dock hävdas att det är stötande att behöva bidra till sin egen fällande dom genom att tvingas lämna ut sådana handlingar. De här intressena måste emellertid vägas mot andra intressen såsom intresset av ett rättvist skattesystem och intresset av att ingripa mot lagöverträdelser. Mot bakgrund av detta finns det anledning att ytterligare undersöka och överväga en mer begränsad rätt för den skattskyldige att förbli passiv i svensk skattelagstiftning, beaktat de begränsningar som Europakonvention ställer i detta avseende.

Förkortningar

ABL	Aktiebolagslag (2005:551)
BrB	Brottsbalk (1962:700)
Europadomstolen	Europeiska domstolen för de mänskliga rättigheterna
Europakonventionen	Lag (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna.
FPL	Förvaltningsprocesslag (1971:291)
HFD	Högsta förvaltningsdomstolen
ICCPR	Internationell konvention om medborgerliga och politiska rättigheter
IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
JFT	Tidskrift utgiven av juridiska föreningen i Finland
Kap.	Kapitel
NJA	Nytt juridiskt arkiv
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
OSL	Offentlighets- och sekretesslag (2009:400)
Prop.	Proposition
RB	Rättegångsbalk (1942:740)
Ref.	Referat
RF	Kungörelse (1974:152) om beslutad ny regeringsform
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SFL	Skatteförfarandelag (2011:1244)
SkBrL	Skattebrottslag (1971:69)
SOU	Statens offentliga utredningar
SvJT	Svensk juristtidning
SvSkT	Svensk skattetidning
VCLT	Wienkonventionen om traktaträtten

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Det svenska skattesystemet bygger på enskildas medverkan, vilket är av avgörande betydelse för att Skatteverket ska kunna fatta riktiga beslut. Den skattskyldige är den som bäst känner till de faktiska förhållanden som taxeringen ska grundas på. Därför har han en principiell uppgiftsskyldighet som Skatteverket ytterst sett kan driva igenom med hjälp av vite.

I Skatteverkets kontrollverksamhet kan det uppkomma misstanke om att den skattskyldige har lämnat oriktiga uppgifter vilket kan leda till att skatte-tillägg tas ut och att åtal för skattebrott inleds. Då uppgifter som lämnas i en skatteutredning får användas i både en skattetilläggsprocess och i en brotts-målsprocess blir konflikten mellan den skattskyldiges uppgiftsskyldighet och hans intresse av att inte lämna potentiellt belastande uppgifter uppenbar.

I svensk straffprocess finns det inga möjligheter att tvinga en person som är misstänkt för brott att bidra till utredningen och anklagelsen mot honom under vare sig förundersökning eller rättegång, låt vara att straffprocessuella tvångsmedel som inte kräver den misstänktes medverkan kan användas mot honom. Inte heller behöver någon person, oavsett om han är misstänkt eller inte, under en rättegång vittna eller visa upp handling som kan visa att han själv eller någon närstående har begått brottslig eller vanärande handling.

I Europadomstolens praxis avseende artikel 6 i Europakonventionen finns det även en principiell rätt till tystnad och en rätt att inte behöva belasta sig själv, en passivitetsrätt, för den som är anklagad för brott. Mot bakgrund av denna praxis finns det även ett förbud i svensk skattelagstiftning mot att vitesförelägga en skattskyldig att medverka i en skatteutredning när det kan antas att han har begått en gärning som kan föranleda vissa sanktioner. Trots en principiell rätt för den skattskyldige att förbli passiv kan lagstiftningens tillämpningsområde och förenlighet med europarätten dock diskuteras. De lege ferenda kan det även diskuteras om den skattskyldiges intresse av att inte medverka i skatteutredningen mot sig själv väger tyngre än intresset av en effektiv kontrollverksamhet och ett rättvist beskattningssystem. I detta sammanhang aktualiseras flera frågor såsom på vilka grunder en passivitets-rätt kan motiveras, vilket syfte och värde en passivitetsrätt har samt i vad mån det kan anses betänkligt ur ett rättvise- och rättssäkerhetsperspektiv att tvinga någon att bidra till sin egen fällande dom.

1.2 Syfte och frågeställningar

Uppsatsens övergripande syfte är att belysa passivitetsrätten, dess relevans i svenska skatteutredningar och de särskilda problem som är förknippade med rätten på skatteområdet. En viktig del i detta är att klargöra passivitetsrättens

innehåll och omfattning i Europakonventionen och svensk skattelagstiftning i förhoppning om att detta kan bidra till fastställelsen av gällande rätt och en ökad förutsebarhet i rättstillämpningen. Utöver detta kan förhoppningsvis uppsatsen bidra till nya perspektiv på passivitetsrätten i skatteutredningar och stimulera en diskussion de lege ferenda, uppmärksamma olösta frågor med anknytning till ämnet samt uppmuntra till vidare forskning på området. Inom ramen för uppsatsens syfte kommer följande frågeställningar att behandlas närmare:

- Vilka syften tjäna passivitetsrätten och på vilka grunder kan den motiveras? Är en passivitetsrätt motiverad i skatteutredningar?
- Under vilka omständigheter och vid vilken tidpunkt kan passivitetsrätten åberopas med framgång i skatteutredningar?
- Vilken form av medverkan och vilken typ av information, exempelvis muntliga utsagor och skriftliga handlingar, omfattas av passivitetsrätten?
- Innebär passivitetsrätten i svensk skattelagstiftning en snävare eller en mer omfattande rätt att förbli passiv jämfört med Europakonventionen?

1.3 Metod och material

Mot bakgrund av uppsatsens angivna syfte och frågeställningar har det varit nödvändigt att undersöka passivitetsrätten ur flera perspektiv. Det har därför också varit nödvändigt att använda olika tillvägagångssätt för att få kunskap om det undersökta området och besvara uppsatsens frågeställningar.

Först och främst har det varit nödvändigt att studera relevanta rättskällor för att fastställa gällande rätt. I detta sammanhang har rättspraxis haft en viktig roll. Avseende Europadomstolens praxis har det varit en grannliga uppgift att översätta och tolka domstolens avgöranden språkligt sett. Avgöranden som är avfattade på ett annat språk och som inte sällan innehåller vaga och tvetydiga formuleringar. Till detta kommer att tolka avgörandena och bedöma deras prejudikatvärde. Ett särskilt problem här är att domstolens bedömning ofta är en prövning ”in casu”. Ett annat problem är att domstolen har framhållit att konventionen ska tolkas i ljuset av samhällsutvecklingen och konventionsstaternas rättsuppfattningar. När det gäller passivitetsrätten har domstolen i flera fall hänvisat till rättens innebörd i konventionsstaterna för förståelsen av rättens innebörd och omfattning i Europakonventionen. Med andra ord krävs det omfattande kunskaper för att tolka domstolens praxis. Av dessa anledningar är det även påkallat att vara särskilt försiktig med att dra långtgående slutsatser av enskilda domstolsavgöranden.

Jag har valt att undersöka passivitetsrättens syfte och ändamål i ett historiskt perspektiv för att bättre förstå och tolka Europadomstolens praxis. I detta avseende har jag i fråga om den moderna passivitetsrätten studerat dess utveckling i USA. Anledningen till detta är att denna är väl förankrad i det amerikanska rättssystemet och att det finns en rikhaltig praxis och doktrin på området.

Den beskrivna metoden kan dock kritiseras. Exempelvis kan det hävdas att amerikansk rätt inte har någon relevans för tolkningen av Europadomstolens praxis. Mot detta kan det dock anföras att passivitetsrätten som företeelse i stor utsträckning har utvecklats i amerikansk rätt. Kunskap om rätten att förbli passiv i amerikansk rätt kan därför sannolikt ha en positiv påverkan på förståelsen av passivitetsrätten som mänsklig rättighet och för tolkningen av Europadomstolens praxis. Vidare innebär inte den omständigheten att den praxis och de argument och överväganden som har förts fram avseende passivitetsrättens innehåll och omfattning i USA saknar rättslig betydelse att det inte har något värde. Dessa argument och överväganden har betydelse som sakargument vars styrka får bedömas utifrån hur välgrundade dessa är.

Ett alternativt tillvägagångssätt hade varit att undersöka passivitetsrättens historiska utveckling i konventionsstaterna. Då Europadomstolen hänvisat till att Europakonventionen ska tolkas i ljuset av konventionsstaternas rättsuppfattningar hade en sådan undersökning sannolikt varit värdefull. Av tids- och utrymmesskäl har dock ingen sådan studie gjorts.

Vid sidan av att undersöka passivitetsrätten i ett historiskt perspektiv har jag även valt att undersöka passivitetsrättens teoretiska utgångspunkter för att förstå och tolka Europadomstolens praxis. Detta ger en ökad kunskap om passivitetsrättens syften och större möjligheter att fastställa dess innebörd och omfattning.

Vad som nu har anförts i fråga om fastställelsen av gällande rätt har även relevans för andra avsnitt i uppsatsen. Först och främst berikar de perspektiv på passivitetsrätten som har lyfts fram här en kritisk diskussion de lege ferenda, inte minst ur ett rättssäkerhetsperspektiv och ett rättviseperspektiv. Vidare har passivitetsrättens historiska utveckling och teoretiska utgångspunkter inte bara ett instrumentellt värde utan även ett värde i sig.

I fråga om val av material har jag när det gäller passivitetsrätten i USA först och främst använt mig av doktrin. Då syftet med det avsnittet inte är att fastställa gällande rätt har jag inte funnit det nödvändigt att varken studera primärkällorna, vilket för övrigt skulle innebära stora metodproblem, eller studera och jämföra flera andrahandskällor. Vidare är materialet i sig hämtat ur olika väl ansedda "law reviews" och "law journals" som kan antas ha en hög kvalité.

Avseende val av material när det gäller passivitetsrättens grundvalar har jag också i stor utsträckning använt mig av amerikansk doktrin där dessa frågor har uppmärksammats i rättsfilosofiska sammanhang och i diskussionen om det femte tillägget till USA:s konstitution. Eftersom dessa frågor inte har uppmärksammats i samma utsträckning i Sverige och övriga Europa har jag använt mig av inhemsk och europeisk doktrin i liten utsträckning. På grund av ämnets natur torde vidare materialet i fråga, som också är hämtat ur olika "law reviews", i större utsträckning än material som kan härledas ur rättskällorna kunna bedömas utifrån styrkan av författarnas sakargument.

I uppsatsens sista kapitel behandlas frågan om hur passivitetsrätten i skatteutredningar bör utformas de lege ferenda. Där framhålls att utformningen delvis bör ske genom en avvägning av de olika intressen som aktualiseras. Denna diskussion hade berikats av empiri i olika avseenden, exempelvis i vilken utsträckning myndigheterna är beroende av enskildas medverkan i motsats till i vilken utsträckning myndigheterna kan ingripa mot oönskade beteenden oberoende av dessa. I avsaknad av sådana undersökningar har det därför inte heller varit möjligt att dra några slutsatser i flera avseenden, exempelvis att myndigheterna skulle bli effektivare om enskilda kunde tvingas bidra till utredningen mot dem och att denna större effektivitet väger tyngre än andra, motstående, intressen. Utan relevant empiri har alltså inga slutsatser med någon större grad av säkerhet kunnat dras i detta avseende. Då slutsatserna till viss del grundas på logiska resonemang är det emellertid inte enbart fråga om spekulationer.

Avsaknaden av empiri skulle kunna åtgärdas genom egna undersökningar, exempelvis intervjuer med praktiskt verksamma på området. Även om värdet av en sådan mer begränsad undersökning kan ifrågasättas torde den ändå kunna ge visst stöd åt slutsatser. Då uppsatsens syfte i första hand inte har varit att undersöka hur passivitetsrätten bör utformas har någon sådan undersökning inte genomförts. För den intresserade läsaren som vill forska vidare på området bör detta däremot vara en spännande uppgift!

Till sist har jag huvudsakligen använt mig av den systematiska sökningsmetoden för att finna relevant material. Avseende de olika sökbegrepp jag har använt mig av hänvisas till avsnitt 1.5 om terminologi.

1.4 Avgränsningar

Passivitetsrätten i skatteutredningar aktualiseras när den skattskyldige har begått en straffbelagd gärning eller annars lämnat en oriktig uppgift som kan leda till att skattetillägg tas ut. Samtidigt som passivitetsrätten i skatteutredningar kan sägas utgöra en mycket väl avgränsad del av skatterätten så bygger den på den materiella skattelagstiftningen, straffrätt och processrätt.

I princip har jag valt att utgå från att den skattskyldige har lämnat oriktig uppgift eller annars begått en straffbelagd gärning utan att särskilt fördjupa mig i förutsättningarna för detta. Exempelvis har jag valt att övergripande beskriva förutsättningarna för att ta ut skattetillägg men inte fördjupat mig i den skattskyldiges upplysningsplikt, Skatteverkets utredningsskyldighet, domstols officialprövning eller bevisprövningen i skattemål. Frågor som har betydelse för när oriktig uppgift och grund för att påföra skattetillägg föreligger. Vidare har jag inte heller fördjupat mig i förutsättningarna för att dömas till ansvar för brott, dock med ett undantag. Jag har valt att någorlunda utförligt beskriva medverkansansvaret och de objektiva förutsättningarna för skattebrott för att illustrera att det inte endast är den som har *utfört* brottet som kan begå en straffbelagd gärning och därmed även åberopa rätten att förbli passiv.

En annan viktig avgränsning och distinktion är följande. I princip behandlar uppsatsen endast den situationen att den skattskyldige misstänkts ha begått en överträdelse. Även om uppsatsen försöker klargöra när den skattskyldige kan anses misstänkt så behandlar uppsatsen inte myndigheternas möjligheter att tvinga den som inte är misstänkt att medverka i skatteutredningar. Inte heller behandlar uppsatsen myndigheternas möjlighet att vidta olika åtgärder oberoende av den skattskyldige, exempelvis husrannsakan. Dessa två senare frågeställningar aktualiserar andra bestämmelser och frågeställningar.

Inom ramen för den avgränsning av ämnet som uppsatsens syfte och frågeställningar skapar finns det flera frågor med anknytning till passivitetsrätten som inte har behandlats. Då en redovisning av dessa saknar betydelse för framställningen i detta sammanhang kommer de att redovisas i slutet av uppsatsen.

1.5 Terminologi

Passivitetsrätten är en mycket komplicerad rättighet vilket illustreras genom avsaknaden av en enhetlig terminologi. Jag har valt att använda begreppet ”passivitetsrätten” eller ”rätten att förbli passiv” som en beteckning för egentligen två olika rättigheter: rätten till tystnad och rätten att inte behöva belasta sig själv. I internationella sammanhang betecknas de två senare begreppen ofta ”the right to silence” respektive ”the privilege against self-incrimination” eller ”the right not to incriminate oneself”. Med det första begreppet, ”rätten till tystnad”, avses i allmänhet huvudsakligen en rätt för den som är misstänkt för brott att hålla tyst och inte besvara några frågor under utredningen eller förfarandet mot honom, från misstanke till slutlig dom. Med det andra begreppet, ”rätten att inte behöva belasta sig själv”, avses i huvudsak en rätt för den som är misstänkt för brott att inte tvingas tillhandahålla dokument, handlingar och annat material som kan avslöja att han har begått brott eller som annars kan användas som bevis för hans skuld. Som en samlad beteckning för dessa två likartade men olika rättigheter som delvis överlappar varandra används begreppet passivitetsrätten. Det kan dock inte med nog emfas framhållas att det inte finns någon allmängiltig uppfattning om rättigheternas innehåll och omfattning eller någon enhetlig terminologi. Inte sällan används nämnda och andra begrepp av olika författare för att uttrycka samma sak. En viktig uppgift för uppsatsen är därför att precisera innebörden av dessa rättigheter och begrepp såsom de kommer till uttryck i svensk och europeisk rätt. Jag hoppas dock att den ovanstående distinktionen, som jag har försökt använda konsekvent, kan vara till hjälp för läsaren även om begreppens närmare innehåll kommer att utvecklas och preciseras successivt i det följande.

För att belysa avsaknaden av en enhetlig terminologi och hjälpa den läsare som vill fördjupa sig på området ges här några exempel på de begrepp som används för att representera rättigheterna i fråga. I Sverige används bland annat begreppen ”rätten till tystnad”, ”rätten att hålla tyst”, ”rätten att förbli tyst”, ”rätten att inte behöva belasta sig själv”, ”förbud mot självangivelse”,

”förbud mot självinkriminering”, ”passivitetsrätten” och ”rätten att inte behöva kompromettera sig själv”. I internationella sammanhang används vidare bland annat begreppen ”the right to remain silent”, ”the right not to incriminate oneself” och ”the privilege against self-incrimination” samt i amerikansk rätt ”taking/pleading the fifth” som en hänvisning till det femte tillägget till USA:s konstitution.

I uppsatsen förekommer begreppen ”misstänkt” och ”anklagad” ofta i olika former. Jag har försökt använda begreppen så att det senare begreppet avser en misstänkt person i ett senare skede i utredningen mot honom om inget annat framgår av sammanhanget. Det ska dock redan här framhållas att begreppen ”anklagad” och ”brott” som formar uttrycket ”anklagad för brott” har en särskild betydelse i Europakonventionen och att dessa begrepp används i deras denna betydelse i den europarättsliga kontexten.

I uppsatsen har jag för enkelhetens skull valt att uteslutande använda mig av maskulina pronomen, exempelvis ”han” och ”honom” även om det kanske hade varit mest riktigt att använda ”han/hon” eller ”hon/han” eller ett könsneutralt pronomen.

1.6 Disposition

I kapitel två behandlas huvudsakligen den skattskyldiges uppgiftsskyldighet, myndigheternas utredningsmöjligheter och sanktionssystemet på skatteområdet. Detta kapitel syftar till att ge läsaren en bakgrund och förståelse för ämnesområdet och uppsatsens frågeställningar.

I kapitel tre behandlas passivitetsrättens tillkomst och historiska utveckling samt dess teoretiska utgångspunkter eller grundvalar. Detta kapitel avser att belysa vilka syften passivitetsrätten har haft och kan ha samt på vilka grunder denna kan motiveras. En förståelse för dessa frågor är viktig för tolkningen av Europadomstolens praxis och förståelsen för den samtida passivitetsrätten i Europakonventionen. Dessutom är en förståelse för dessa frågor viktig för ett resonemang de lege ferenda.

Kapitel tre och fyra är uppsatsens två centrala kapitel där ett antal olika frågeställningar och aspekter på den samtida passivitetsrättens innehåll och omfattning analyseras. Förhoppningsvis skapar uppdelningen av passivitetsrätten i Europakonventionen och svensk rätt i två olika kapitel tydlighet och underlättar förståelsen för ämnet.

För att undvika eller minimera upprepningar och underlätta för läsaren att följa med i framställningen redovisas praxis och doktrin tillsammans med egna slutsatser löpande i texten. Jag har även försökt besvara uppsatsens frågeställningar löpande och inte i något särskilt avsnitt. I uppsatsens sista kapitel följer en sammanfattande analys och synpunkter de lege ferenda.

2 Uppgiftsskyldigheten i skatteutredningar

2.1 Skatteverkets utredningsmöjligheter

2.1.1 Inledning

I följande avsnitt beskrivs den skattskyldiges allmänna skyldighet att lämna korrekta och fullständiga uppgifter i syfte att rätt skatt ska kunna fastställas. Därutöver beskrivs vilka olika möjligheter Skatteverket har för att utreda oklarheter och kontrollera att de uppgifter som har lämnats är korrekta samt i vilken utsträckning som verket kan *tvinga* den skattskyldige att medverka. Syftet med detta är att ge en bakgrund till under vilka omständigheter som passivitetsrätten aktualiseras.

Beslut om skatter och avgifter fattas på grundval av den materiella skattelagstiftningen samt deklarerationer, kontrolluppgifter och andra tillgängliga uppgifter. Omfattningen av skyldigheten att lämna olika uppgifter framgår av föreskrifterna i SFL.

I *inkomstdeklarerationer* lämnas främst uppgifter till ledning för fastställelsen av underlaget för att ta ut skatt eller avgift enligt 29 kap. 1 § SFL, bland annat inkomstskatt och fastighetsskatt. I 30-32 kap. SFL regleras vem som ska lämna en sådan deklareration, vad den ska innehålla och när den senast ska vara inlämnad. Utöver de uppgifter som anges i formuläret ska deklarerationen enligt 31 kap. 2 § SFL även innehålla de övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna fatta ett riktigt beslut.

Enligt 26 kap. 2 § SFL ska skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt redovisas på liknande sätt i *skattedeklarerationer*. I 26 kap. SFL regleras vem som ska lämna vilken sorts deklareration, deklarerationernas innehåll och när de senast ska vara inlämnade. Till skillnad från inkomstdeklarerationer ska skattedeklarerationer enligt huvudregeln i 26 kap. 10 § SFL lämnas för varje kalendermånad. Liksom inkomstdeklarerationer ska skattedeklarerationer utöver obligatoriska uppgifter innehålla de övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna beräkna och kontrollera skatten och avgifterna enligt 26 kap. 18 § SFL. Beslut om föreliggande skatter och avgifter fattas alltid genom så kallade automatiska beslut enligt 53 kap. 2-4 §§ SFL. Detta innebär att om deklarerationen har lämnats in i rätt tid och på rätt sätt anses ett beslut om skatten och avgifterna ha fattats i enlighet med deklarerationen. Om deklarerationen inte har lämnats in i rätt tid eller på rätt sätt ska varje oredovisad skatt eller avgift anses ha beslutats till noll kronor. Som vi ska se har detta beslutsfattande betydelse för farebedömningen i 2 § SkBrL och huruvida skattebrott föreligger.

Vidare lämnas *kontrolluppgifter* för andra än uppgiftslämnaren själv till ledning för bland annat fastställelsen av underlaget för att ta ut skatt eller avgift enligt IL och för registrering av skatteavdrag enligt 14 kap. 1 § SFL. Av 33 kap. 2 § SFL följer att *särskilda uppgifter* lämnas till ledning för bland annat bedömningen av stiftelsers, föreningars och trossamfunds skattskyldighet enligt IL.

Skyldigheten att lämna uppgifter är alltså omfattande och av stor betydelse för ett korrekt beslut. Underlåtenheten att deklarerat hindrar dock inte att skatten fastställs till ett skäligt belopp utifrån uppgifterna i ärendet, så kallad skönsbeskattning. Detta framgår av 57 kap. 1 § SFL och gäller även för det fall att skatten eller underlaget inte kan beräknas tillförlitligt på grund av brister i deklARATIONEN eller i det material som denna grundas på.

Deklarationer och andra uppgifter som lämnas kontrolleras på olika nivåer. Alla deklARATIONER underkastas enklare grundkontroller medan objekt som bedöms vara angelägna att undersöka närmare underkastas mer omfattande kontroller.¹ För arbetstagare medför systemet med kontrolluppgifter att flertalet av dessa deklARATIONER endast underkastas en maskinell avstämning. Om det då visar sig att det finns behov av en utökad kontroll genomförs den i praktiken i form av en så kallad skrivbordskontroll.² För företag är däremot ett motsvarande system inte möjligt eftersom företagens redovisning baseras på transaktioner med ett stort antal kunder och leverantörer. Företagen måste därför i första hand kontrolleras utifrån de uppgifter som de själva lämnar vilket vanligtvis sker genom revision.³

2.1.2 Förfrågan

För att kontrollera att de uppgifter som har lämnats är korrekta och för att utreda oklarheter har Skatteverket olika medel till sitt förfogande. Enligt allmänna förvaltningsrättsliga principer anses verket kunna göra formlösa förfrågningar inom ramen för den legala uppgiftsplikten. Verket kan därför ställa muntliga eller skriftliga frågor till uppgiftsskyldiga för att erhålla vissa upplysningar.⁴ Om den uppgiftsskyldige inte svarar på en sådan förfrågan kan verket *förelägga* honom att lämna upplysningarna.

2.1.3 Föreläggande

Enligt 37 kap. 2 § SFL kan Skatteverket förelägga den som inte fullgjort en uppgiftsskyldighet, exempelvis låtit bli att lämna deklARATION eller utelämnat uppgift som han var skyldig att lämna, att fullgöra skyldigheten. Syftet med föreläggandet är med andra ord att förmå den uppgiftsskyldige att fullgöra sin uppgiftsskyldighet, föreläggandet i sig skapar ingen sådan skyldighet.⁵

¹ Almgren, Leidhammar (2011), s. 3:8:4.

² Prop. 1997/98:10, s. 21.

³ Almgren, Leidhammar (2011), s. 3:8:4.

⁴ Almgren, Leidhammar (2011), s. 3:5:5.

⁵ Prop. 2010/11:165, s. 848.

Enligt 37 kap. 6 § SFL får Skatteverket förelägga den som är eller kan antas vara uppgiftsskyldig att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera skyldigheten. Syftet med föreläggandet är alltså att kontrollera om en uppgiftsskyldighet har fullgjorts, exempelvis stämma av en uppgift i lämnad deklARATION. Däremot får inte föreläggandet användas endast för att kontrollera att underlaget för uppgiftslämnandet är riktigt. Detta får istället göras med stöd av 37 kap. 7 § SFL. Att en uppgift skulle kunna användas för en sådan kontroll hindrar dock inte att den begärs in med stöd av 37 kap. 6 § SFL. Vidare innefattar befogenheten att förelägga den uppgiftsskyldige att lämna uppgift även en befogenhet att bestämma på vilket sätt uppgiften ska lämnas, exempelvis genom att visa upp ett dokument eller annan handling eller överlämna en kopia av denna.⁶

Enligt 37 kap. 8-9 §§ SFL har Skatteverket även möjlighet att i vissa fall förelägga en person att lämna uppgift om någon annan i syfte att kontrollera att andra har fullgjort eller kan fullgöra en uppgiftsskyldighet, så kallat tredjemansföreläggande.

Ett föreläggande att lämna uppgift kan förenas med vite om det kan antas att föreläggandet inte följs enligt 44 kap. 2 § SFL. Om det kan antas att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller som kan leda till att skattetillägg tas ut är det dock förbjudet enligt 44 kap. 3 § SFL att förena ett föreläggande att lämna upplysningar med vite om en fråga som har samband med den misstänkta gärningen. Här föreskrivs alltså en passivitetsrätt för den skattskyldige. Av andra stycket framgår det vidare att vitesförbudet även gäller juridiska personer och deras ställföreträdare. Eftersom bestämmelsen gäller samtliga förelägganden att lämna upplysning omfattas även tredjemansförelägganden.⁷

2.1.4 Skatterevision

Revision är den mest omfattande kontrollmöjligheten som Skatteverket har. Enligt 41 kap. 2 § SFL får verket besluta om revision i syfte att kontrollera att uppgiftsskyldighet har fullgjorts eller att det finns förutsättningar för att fullgöra uppgiftsskyldighet som kan antas uppkomma. Därutöver kan verket även besluta om revision för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll av någon annans uppgiftsskyldighet, så kallad tredjemansrevision. Kontroll av tredje man kan användas för att både samla in större mängder material för förberedande kontroll av andra och för att kontrollera att vissa uppgifter är korrekta.⁸

Revision får ske av den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt BFL samt andra juridiska personer än dödsbon enligt 41 kap. 3 § SFL. Detta innebär bland annat att fysiska personer som inte bedriver näring och därför inte är bokföringsskyldiga inte heller kan revideras. Kontroll av sådana personer får därför ske med hjälp av föreläggande.

⁶ Prop. 2010/11:165, s. 851f.

⁷ Jfr prop. 2010/11:165, s. 884.

⁸ Höglund, s. 157f.

Utgångspunkten vid revision är att revisionen ska genomföras i samverkan med den reviderade på ett sätt som inte onödigt hindrar verksamheten enligt 41 kap. 6 § SFL. Endast om den reviderande motsätter sig åtgärderna kan vite och tvångsåtgärder enligt 45 kap. SFL tillgripas.

Vid revision får revisorn granska räkenskaper och andra handlingar som rör verksamheten enligt 41 kap. 7 § SFL. Enligt samma lagrum får revisorn även inventera kassan, granska lager, maskiner och inventarier, besiktiga verksamhetslokaler, ta varuprov samt prova teknisk utrustning som används i verksamheten.

I 41 kap. 8-11 §§ SFL regleras den reviderades skyldighet att medverka vid revisionen. Enligt 8 § ska den reviderade lämna tillträde för granskningen enligt 7 §. Endast om granskningen av *räkenskaper och andra handlingar som rör verksamheten* kan genomföras på en annan plats utan svårighet kan den reviderade vägra tillträde. Enligt 9 § ska den reviderade tillhandahålla de handlingar och upplysningar som behövs för revisionen och därutöver ska han ge revisorn den hjälp som i övrigt behövs vid revisionen enligt 11 §.

Om den reviderade inte fullgör sina skyldigheter kan Skatteverket förelägga den reviderade vid vite att uppfylla dem enligt 41 kap. 12 § och 44 kap. 1 § SFL. Liksom beträffande andra förelägganden råder det vitesförbud vid misstanke om att den reviderade har begått en gärning som är straffbelagd eller som kan leda till skattetillägg och föreläggandet avser utredningen av en fråga som har samband med den misstänka gärningen enligt 44 kap. 3 § SFL.

Sammanfattningsvis har den skattskyldige en långtgående uppgiftsplikt som Skatteverket ytterst sett kan driva igenom med hjälp av vitesföreläggande. I 44 kap. 3 § SFL stadgas dock ett förbud mot att förena ett föreläggande med vite i vissa fall då det kan antas att den skattskyldige har begått en gärning som är straffbelagd eller som kan leda till att skattetillägg tas ut, en passivitetsrätt. I följande avsnitt ska därför förutsättningarna för att ta ut skattetillägg utvecklas. Dessutom ska förutsättningarna för skattebrott, den sannolikt vanligaste straffbelagda gärningen i detta sammanhang, beskrivas.

2.2 Sanktionssystemet på skatteområdet

2.2.1 Skattetillägg och skattebrott

Sanktionssystemet på skatteområdet består av skattetillägg samt böter och fängelse i fråga om skattebrott. Avsikten med systemet är att majoriteten av överträdelser ska leda till den administrativa sanktionen skattetillägg medan allvarigare fall ska leda till åtal och straff enligt SkBrL.⁹

⁹ Almgren, Leidhammar (2006), s. 18.

Enligt 49 kap. 4 § SFL får *skattetillägg* tas ut av den som på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för den egna beskattningen eller i ett mål avseende den egna beskattningen. I 49 kap. 5 § SFL definieras vad som avses med oriktig uppgift. En uppgift ska anses oriktig om det klart framgår att en lämnad uppgift är felaktig eller att en uppgift som ska lämnas till ledning för beskattningen har utelämnats. Innebörden av rekvisitet ”oriktig uppgift” bestäms alltså av den gällande materiella skattelagstiftningen och den skattskyldiges uppgiftsskyldighet. Om den skattskyldige kan anses ha uppfyllt sin uppgiftsplikt aktualiseras Skatteverkets utredningsskyldighet i 40 kap. 1 § SFL enligt vilken verket ska se till att ärendena blir tillräckligt utredda. I detta ligger bland annat ett krav på uppmärksamhet och ett ansvar för att ofullständigheter i lämnade uppgifter utreds.¹⁰

Det är även viktigt att skilja mellan oriktig uppgift och oriktigt yrkande. Enligt 49 kap. 5 § 2 st. SFL ska skattetillägg inte tas ut om tillräckliga uppgifter har lämnats. Detta innebär att oriktig uppgift inte föreligger när den skattskyldige har gjort ett oriktigt avdrag men rätten till avdrag kan bedömas korrekt med ledning av lämnade uppgifter. Om den skattskyldige har redovisat de faktiska omständigheterna men gjort en felaktig bedömning av vilka rättsliga konsekvenser dessa har ska skattetillägg alltså inte tas ut. Gränsdragningen mellan oriktig uppgift och yrkande är dock inte alltid tydlig.¹¹ Vidare ska en uppgift inte heller anses oriktig om den är så orimlig att den uppenbart inte kan läggas till grund för ett beslut enligt 49 kap. 5 § 2 st. SFL. I detta fall är uppgifterna vare sig riktiga eller tillräckliga men så anmärkningsvärda att Skatteverket har en klar utredningsskyldighet.¹²

Skattetillägg beräknas enligt bestämmelserna i 49 kap. 11-21 §§ SFL. Enligt huvudregeln i 49 kap. 11 § SFL utgår skattetillägg med 40 eller 20 procent av undanhållen skatt beroende på typ av skatt. Exempelvis utgår skattetillägg i fråga om inkomstskatt med 40 procent.

I 49 kap. 10 § SFL föreskrivs att skattetillägg inte ska tas ut i vissa fall då den oriktiga uppgiften kan rättas av Skatteverket eller har rättats *frivilligt* av den skattskyldige. Vidare får Skatteverket enligt 51 kap. 1 § SFL besluta om hel eller delvis befrielse från skattetillägg om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Bland annat kan befrielse medges med hänsyn till den skattskyldiges ålder, hälsa eller liknande förhållanden, en felbedömning av skattereglerna eller betydelsen av faktiska förhållanden samt på grund av den omständigheten att den skattskyldige har fällts till ansvar för brott enligt SkBrL.

Rekvisitet oriktig uppgift prövas enbart utifrån objektiva kriterier. Det krävs därför inte uppsåt eller oaktsamhet för att skattetillägg ska kunna tas ut. Däremot kan subjektiva omständigheter ha betydelse för frågan om befrielse från skattetillägg.

¹⁰ Axén Linderl, Leidhammar, s. 28.

¹¹ Axén Linderl, Leidhammar, s. 30.

¹² Axén Linderl, Leidhammar, s. 30.

Skatteverket har bevisbördan för att oriktig uppgift lämnats.¹³ Beviskravet framgår av uttrycket ”klart framgå” i 49 kap. 5 § SFL vilket anses motsvara ”visat/styrkt” som är ett strängare krav än det krav på ”sannolikt” som annars gäller i den ordinarie skatteprocessen.¹⁴ Vid påförandet av skattetillägg vid skönsbeskattning enligt 49 kap. 6-8 §§ SFL gäller dock att Skatteverket ska göra sannolikt att deklarationen har sådana brister att skönsbeskattning kan ske. Om bevisningen då anses tillräckligt stark är den även tillräckligt stark för att ta ut skattetillägg. Med andra ord görs ingen separat bedömning av skattetilläggsfrågan.¹⁵

När det sedan gäller brott enligt SkBrL regleras huvudbrottet *skattebrott* i 2 § som föreskriver att den som på annat sätt än muntligen uppsåtligen lämnar oriktig uppgift eller underlåter att lämna föreskriven uppgift till myndighet 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. Att brottet är konstruerat som ett farebrott innebär att det inte behöver ha skett ett faktiskt undandragande. Vidare har begreppet oriktig uppgift samma innebörd som i SFL.¹⁶ Vid sidan av brott av normalgraden finns det även en ringa variant i 3 §, *skatteförseelse*, samt grovt brott i 4 §. Lämnas oriktig uppgift utan uppsåt men av grov oaktsamhet kan ansvar för *vårdslös skatteuppgift* aktualiseras enligt 5 §.

Då passivitetsrätten kan åberopas av den som kan antas ha begått en straffbelagd gärning ska här utvecklas när den sannolikt vanligaste gärningen i detta sammanhang, skattebrott, begås. Som vi ska se kan en betydligt större krets av personer än bara den som faktiskt har lämnat den oriktiga uppgiften begå skattebrott objektivt sett och därmed även åberopa passivitetsrätten. En mer omfattande analys av vitesförbudet i SFL och dess tillämpningsområde följer också i avsnitt 5.2.

Vid aktivt skattebrott då brottet består i att oriktig uppgift lämnats är det ofta den skattskyldige själv, den som deklarerar för ett företag eller den som undertecknar ett företags deklaration som uppfyller brottsbeskrivningen och som är att bedöma som gärningsman. Även andra som har deltagit i brottets utförande kan dock bedömas som medgärningsmän om det kan visas att brottet har begåtts tillsammans och i samverkan. Genom tillämpningen av ett så kallat utvidgat gärningsmannaskap kan dessutom någon annan, exempelvis ”hjärnan bakom brottet”, som inte deltagit i brottets utförande men väl främjat detsamma vara att bedöma som medgärningsman om han har haft en sådan central roll och främjat brottet i sådan utsträckning att hans ansvar framstår som lika stort som den som har utfört brottet. En sådan utvidgning av gärningsmannaskapet kombineras ofta med ett krympt sådant i ett så kallat konverterat gärningsmannaskap så att den som faktiskt utfört brottet bedöms som medhjälpare istället.¹⁷

¹³ Almgren, Leidhammar (2006), s. 63.

¹⁴ Almgren, Leidhammar (2006), s. 65f.

¹⁵ Almgren, Leidhammar (2006), s. 74

¹⁶ Almgren, Leidhammar (2006), s. 23.

¹⁷ Simon Almendal, s. 194-198. Jfr Asp m.fl., s. 462f., 477f. och 480f.

Vid passivt skattebrott då brottet består i underlåtenhet att lämna deklaration m.m. åvilar straffansvaret specialsubjektet den skattskyldige. Med andra ord kan endast den person som intar ställningen som den skattskyldige bedömas som gärningsman. Då juridiska personer inte kan föröva brott måste man, när den skattskyldige är en juridisk person, finna en eller flera personer som bestämmelsen kan tillämpas på i egenskap av företrädare för den juridiska personen. Av avgörande betydelse för denna bedömning är vem som har den faktiska makten och möjligheten att bestämma över verksamheten. I regel är detta en person i företagsledningen, exempelvis vd eller en styrelseledamot, men det kan även vara någon annan person. Av stor betydelse för denna bedömning har även arbetsordningar, befattningsbeskrivningar och straffrättsligt godtagbara delegationer som klargör ansvarsområden och arbetsfördelningen. Vidare krävs det att företagsledaren uppfyller både de objektiva rekvisiten för en otillåten gärning och de subjektiva rekvisiten för personligt ansvar enligt allmänna straffrättsliga principer. Det är alltså inte frågan om något utökat straffansvar.¹⁸

Av 23 kap. 4 § BrB framgår det vidare att den som med råd eller dåd främjat en gärning som någon annan har utfört ska dömas till ansvar. Den som inte är att anse som gärningsman kan dömas till anstiftan om denne har förmått annan till utförandet och annars för medhjälp. Bestämmelsen kompletterar enskilda straffbestämmelser och är tillämplig i fråga om alla brottsbalksbrott och specialstraffrättsliga brott med fängelse i straffskalan. Med *gärning* avses inte en brottstyp, exempelvis skattebrott, utan en konkret handling eller underlåtenhet som uppfyller rekvisiten i en straffbestämmelse och som inte är undantagen på grund av allmänna principer om gärningsculpa m.m. eller tillåten på grund av någon rättfärdigad omständighet.¹⁹

Med att *främja* avses att påverka händelseutvecklingen i brottsfrämjande riktning om än genom att blott styrka de andra i deras uppsåt. Det krävs alltså inte att medverkan varit en betingelse för brottet, det vill säga att brottet inte hade kommit till stånd utan medverkan, utan det är tillräckligt att medverkan övat inflytande på händelseutvecklingen i brottsfrämjande riktning. Kraven för straffrättsligt ansvar är således lågt ställda. En handling som varken fysiskt eller psykiskt övat inflytande på brottets tillkomst är dock inte medverkan.²⁰ Det ska även framhållas att medverkansansvaret är självständigt i den betydelsen att det inte är beroende av att något brott har begåtts vilket framgår av 23 kap. 4 § 3 st. BrB. Av samma bestämmelse framgår även att en person kan dömas till ansvar för medverkan till ett specialsubjekts, exempelvis den skattskyldiges, otillåtna gärning utan att han själv intar denna ställning.

¹⁸ Simon Almendal, s. 200ff. och Leijonhufvud, Wennberg, s. 31 och 113f. Jfr Dahlgvist, Holmqvist, s. 70ff.

¹⁹ Asp m.fl., s. 466.

²⁰ Asp m.fl., s. 469f. och Holmqvist m.fl., s. 23:52f.

Konkret kan ansvar för medhjälp till skattebrott exempelvis drabba den som har konstruerat skenavtal²¹, upprättat oriktiga verifikationer, protokoll, m.m.²² eller utfärdat osanna fakturor²³ som ligger till grund för skattebrottet samt den som företagit transaktioner som varit avsedda att dölja detta.

Till sist ska det framhållas att ansvar för skattebrott inte utesluter att skatte-tillägg kan tas ut avseende samma handling, eller oriktiga uppgift, och vice versa. Detta framgår av NJA 2010 s. 168 I och II. Om förutsättningarna är uppfyllda kan följaktligen både skattetillegg tas ut och ansvar för skattebrott ådömas.

2.2.2 Sambandet mellan skatteutredningar och brottsutredningar

Under en skatteutredning kan det uppstå misstanke om att den skattskyldige har begått brott. Enligt 17 § SkBrL ska Skatteverket göra en anmälan till åklagare så snart det finns anledning att anta att brott enligt SkBrL har begåtts. Därutöver har Skatteverket även en skyldighet enligt 8 § Skatteförfarandeförordningen (2011:1261) att bland annat anmäla bokföringsbrott, mutbrott samt vissa brott mot ABL. Skatteverket har ingen skyldighet att underrätta den skattskyldige om att en brottsanmälan har gjorts.²⁴ Det finns inte heller något som hindrar Skatteverket från att fortsätta sin utredning efter det att brottsanmälan har gjorts.

Efter det att Skatteverket har anmält misstanke om brott är det åklagarens uppgift enligt 23 kap. 1 § RB att besluta om en förundersökning ska inledas för att utreda om brott har begåtts och vem som skäligen kan misstänkas för detta. Om en förundersökning inleds kan åklagaren begära biträde av de särskilda skattebrottsenheterna på Skatteverket för att verkställa denna enligt 2 § lag (1997:1024) om Skatteverkets medverkan i brottsutredningar. När förundersökningen kommit så långt att någon skäligen kan misstänkas för brott ska den misstänkte underrättas om detta enligt 23 kap. 18 § RB för att kunna anlita en försvarare och ta till vara sina intressen. För att någon ska anses skäligen misstänkt krävs det därvid konkreta omständigheter som med viss styrka talar för att den misstänkte har begått det antagna brottet.²⁵ Vid sidan av underrättelsen av misstanken finns det ingen skyldighet att upplysa den misstänkte om hans passivitetsrätt.²⁶ Efter att den misstänkte underättats om misstanken har denne och hans försvarare rätt att fortlöpande ta del av det som framkommer i förundersökningen samt ange behövlig utredning och i övrigt anföra vad som anses nödvändigt.

Under förundersökningen behöver den misstänkte inte medverka på något sätt och i 23 kap. 12 § RB finns ett uttryckligt förbud mot vissa otillbörliga

²¹ Leijonhufvud, Wennberg, s. 33 och 113.

²² Simon Almendal, s. 198 och Asp m.fl., s. 473.

²³ Dahlqvist, s. 100.

²⁴ SOU 1996:116, s. 138.

²⁵ Ekelöf m.fl., s. 133.

²⁶ SOU 1996:116, s. 138.

förhörsmetoder såsom hot och tvång. Att den misstänktes vilja och val att inte bidra till utredningen mot honom ska respekteras hindrar dock inte att straffprocessuella tvångsmedel såsom beslag och husrannsakan används för att anskaffa bevisning.

Den misstänkte är inte heller skyldig att bidra till anklagelserna mot sig själv under en eventuell rättegång. Detta framgår dels av 36 kap. 1 § RB som stadgar ett förbud mot att höra den misstänkte som vittne, dels av 38 kap. 2 § RB som föreskriver att den misstänkte inte behöver visa skriftlig handling som kan ha betydelse som bevis. Detsamma gäller för övrigt även *andra* om vittnesmålet eller handlingen skulle röja att han själv eller någon närstående förövat brottslig eller vanärande handling enligt 36 kap. 6 § och 38 kap. 2 § RB. I RB finns det således en ovillkorlig passivitetsrätt. Enligt 20 och 25 §§ FPL gäller dessa regler även inom förvaltningsrättsskipningen.

En fråga av stor betydelse är i vilken utsträckning uppgifter som har samlats in i en skattutredning får användas i en brottsutredning. I skatteutredningar gäller det sekretess enligt 27 kap. 1 § OSL för uppgifter om den enskildes personliga eller ekonomiska förhållanden med vissa undantag i 27 kap. 5 § OSL. Enligt 8 kap. 1-2 §§ OSL gäller sekretessen gentemot enskilda, andra myndigheter och även mellan olika verksamhetsgrenar inom en myndighet, exempelvis mellan Skatteverkets fiskala gren och skattebrottsenheterna. Med stöd av 10 kap. 24 § OSL kan däremot sekretessbelagda uppgifter avseende misstanke om brott lämnas till polis eller åklagare om fängelse är föreskrivet för brottet och brottet kan antas föranleda någon annan påföljd än böter. Det finns alltså inget som hindrar myndigheterna i fråga att utbyta information med varandra vid misstanke om brott. De uppgifter som den skattskyldige lämnar till verket i en skatteutredning kan och kommer därför sannolikt att överlämnas till förundersökningsledaren och sedan ingå i förundersökningsmaterialet.²⁷ Då en skatteutredning ofta kan utgöra grunden för en brottsutredning kan skatteutredningen därför, även om det inte är utredningens syfte, i viss mån sägas fungera som en brottsutredning.

²⁷ Prop. 1997/98:10, s. 60.

3 Passivitetsrätten i ett historiskt och teoretiskt perspektiv

3.1 Passivitetsrättens tillkomst och historiska utveckling

I följande avsnitt beskrivs passivitetsrättens tillkomst, historiska utveckling och teoretiska utgångspunkter. En förståelse för dessa frågor är viktig för förståelsen och tolkningen av Europadomstolens praxis. Därutöver är en förståelse för dessa frågor viktig för en kritisk analys av passivitetsrätten såsom den kommer till uttryck i Europakonventionen och svensk skattelagstiftning.

En vanlig uppfattning är att passivitetsrätten härstammar från principer i *ius commune* såsom ”*nemo tenetur prodere seipsum*” (ingen är skyldig att förråda sig själv), ”*nemo punitur sine accusatore*” (ingen straffas i frånvaro av en anklagare) och ”*nemo tenetur detegere turpitudinem suam*” (ingen är skyldig att avslöja sin egen skam).²⁸ Tidsmässigt brukar rättens instiftande dateras till början av 1600-talet då en rätt till tystnad erkändes i *Storbritannien*, även om en passivitetsrätt troligtvis existerade i någon form tidigare. Erkännandet kan förklaras som en reaktion mot det förfarande enligt vilken den kyrkliga domstolen, High Commission, kunde tvinga en person som var misstänkt för brott att avlägga ed och svära att sanningsenligt besvara alla domstolens frågor redan innan något åtal mot honom hade formulerats eller utan föregående uppgift om vad frågorna handlade om.²⁹ Tanken bakom detta var att den misstänkte skulle lämna upplysningar om sitt eget handlande som kunde ligga till grund för ett åtal och en fällande dom.³⁰ Då mål kunde ensamt avgöras med hjälp av eden, eller avsaknaden av denna, tillsammans med en övertygelse om att det kunde få negativa följder i livet efter döden om man ljög under ed var förfarandet ett viktigt verktyg för kyrkan.³¹ Till skillnad från den kyrkliga domstolen godtog inte common law-domstolarna att anklagade förhördes under ed och på grund av detta kan förhör med osvurna ändå sägas ha varit normen.³² Däremot fanns det fortfarande inget hinder mot att döma den anklagade på grund av dennes utsaga eller tystnad. Det kan därför hävdas att det varken fanns en rätt till tystnad eller en rätt att inte behöva belasta sig själv utan snarare ett skydd mot otillbörliga förhörsmetoder.³³

²⁸ Alschuler, s. 2538f.

²⁹ Alschuler, s. 2641.

³⁰ Träskman, s. 596.

³¹ Alschuler, s. 2642f.

³² Alschuler, s. 2641ff.

³³ Jfr Alschuler, s. 2647.

Även i *Sverige* var den anklagades erkännande länge det viktigaste beviset för hans skuld och det var därför en viktig uppgift för domaren att försöka förmå den anklagade att erkänna. Under 1500- och 1600-talet användes både fysisk tortyr och andra tveksamma metoder för att få den anklagade att erkänna sin skuld, exempelvis kunde man låta en präst försöka förmå honom att erkänna inför en fiktiv och iscensatt avrättning. Under 1700-talet förbjöds den fysiska tortyren men fortfarande kunde andra tvångsmedel användas för att tvinga fram ett erkännande. Denna möjlighet hade sin förklaring i 1734 års lags bevisordning, som i allt väsentligt var grundad på den legala bevisteorin, enligt vilken den anklagades erkännande hade avgörande betydelse när bevisningen inte nådde upp till lagens föreskrifter om vad som krävdes för en fällande dom. Även om domstolen hade börjat tillämpa en bevisning som allt mer byggde på fri bevisprövning i praxis kring förra sekelskiftet så var det först i slutet av 1940-talet som RB:s bestämmelser avskaffades och ersattes med den nuvarande ordningen grundad på den fria bevisteorin och som kommer till uttryck i 35 kap. 1 § RB.³⁴

Den ursprungliga passivitetsrätten, om den kan kallas för det, tillkom alltså som en reaktion mot det maktmissbruk och de otillbörliga förhörsmetoderna som användes förr i tiden. Den vidare utvecklingen av passivitetsrätten som företeelse torde därefter till stor del ha skett i *USA* och i praxisen kring det femte tillägget till *USA:s* konstitution som föreskriver en rätt att inte tvingas vittna mot sig själv i brottmål. Denna utveckling började sannolikt på 1800-talet då försvarsadvokaternas roll blev viktigare för att på allvar ta fart under 1900-talet.³⁵

Ett av de mest kända rättsfallen i detta sammanhang är sannolikt *Miranda v. Arizona* där *USA:s* högsta domstol slog fast att uppgifter som lämnats av en frihetsberövad person som var misstänkt för brott endast fick användas som bevis mot honom om han hade blivit upplyst om sina rättigheter i förväg och han frivilligt avstått från att använda dem. Fallet har gett upphov till polisens skyldighet att informera en gripen person om hans rättigheter, den så kallade "Miranda warning" ("you have the right to remain silent"). Trots utvecklingen i praxis finns det fortfarande en osäkerhet kring det femte tilläggets innebörd och omfattning. Exempelvis har domstolens uttalande i *Miranda v. Arizona*, att endast frihetsberövade har rätt att bli upplyst om sina rättigheter, tolkats som att inte varje uppmuntran eller påtryckning att lämna belastande uppgifter är förbjuden. Inte heller har det ansetts gå att utläsa någon otvetydig garanti i praxis för att en misstänkt inte ska behöva drabbas av negativa konsekvenser på grund av hans vägran att tala.³⁶

Men även om det finns en principiell rätt till tystnad finns det inte någon rätt att vägra att lämna ut dokument eller andra handlingar som kan innehålla

³⁴ Träskman, s. 597ff.

³⁵ Jfr. Alschuler, s. 2660ff.

³⁶ Alschuler, s. 2629ff.

belastande uppgifter, åtminstone inte en absolut sådan.³⁷ I *Fisher v. United States* slog USA:s högsta domstol fast att det femte tillägget inte hindrade myndigheterna från att tvinga en misstänkt person att lämna ut *existerande* handlingar som kunde vara belastande eftersom handlingarna hade skapats *frivilligt* från början. Det femte tillägget erbjuder endast ett skydd mot att *tvingas* vittna mot sig själv. Följaktligen tolkades detta som att det femte tillägget inte omfattad några handlingar över huvud taget.³⁸

I *United States v. Hubbell* gjorde USA:s högsta domstol en mer nyanserad bedömning. I en analys av fallet drar Cole slutsatsen att myndigheterna får tvinga en misstänkt att framställa och tillhandahålla potentiellt belastande handlingar om myndigheten känner till handlingens existens, placering och äkthet. Om myndigheten exempelvis vet att en person för dagbok och att boken finns i hans besittning får myndigheten tvinga honom att lämna ut boken oavsett om myndigheten känner till dess innehåll. Vidare hävdar Cole att myndigheten får tvinga en misstänkt att framställa och tillhandahålla belastande material även om myndigheten saknar kunskap om dess existens och placering om själva *åtgärden* att tillhandahålla efterfrågad information varken kan anses jämförbar med att vittna ("sufficient testimonial value")³⁹ eller belastande ("incriminating"). Då domstolen ansåg att ett föreläggande att tillhandahålla allmänt beskriva handlingar var jämförbart med att under förhör avslöja existensen och placeringen av dokument som motsvarade förelägandet, hävdar Cole att myndigheterna sannolikt måste ha vetskap om materialets existens och placering i praktiken.⁴⁰

Till detta finns det dock flera undantag. I *Shapiro v. United States* slog domstolen fast att det femte tillägget inte omfattade handlingar av offentligt intresse som regelmässigt förvarades i enlighet med huvudsakligen icke-straffrättslig lagstiftning.⁴¹ Den regel som kom till uttryck i fallet kallas för "required records doctrine" och har använts på skatteområdet för att bland annat tvinga fram uppgifter om utländska bankkonton, uppgifter som var liktydigt med att erkänna brott.⁴²

I *Couch v. United States* slog USA:s högsta domstol vidare fast att det femte tillägget inte hindrar myndigheter från att tvinga tredje man, exempelvis banker, att tillhandahålla belastande uppgifter om en misstänkt. Det femte tillägget skyddar alltså bara enskilda från att *själva* tillhandahålla belastande information.⁴³ I *Braswell v. United States* slog domstolen också fast att vare sig juridiska personer eller deras företrädare kan åberopa det femte tillägget enligt den så kallade "collective entity doctrine".⁴⁴

³⁷ Jfr Dolinko, s. 1142 och Saunders mot Förenade Konungariket, domare Martens skiljaktiga mening, § 11.

³⁸ Cole, s. 126.

³⁹ Trechsel, s. 354 "In American law the term 'testimonial' is used, meaning that the contribution must be comparable to testifying".

⁴⁰ Cole, s. 184-188 och 190f.

⁴¹ Jfr Gerstein, s. 97 och Dolinko, s. 1142 fotnot 314.

⁴² Jfr Ferguson, s. 221ff.

⁴³ Cole, s. 139f.

⁴⁴ Jfr Saunders mot Förenade Konungariket, fotnot 16.

Sammanfattningsvis finns passivitetsrätten inte bara lagfäst i enskilda länders lagstiftning utan även i flera viktiga rättighetsdokument. Vid sidan av artikel 6 i Europakonventionen, som har nämnts tidigare, finns det även en rätt att förbli passiv, eller snarare en rätt till tystnad och att inte behöva vittna mot sig själv eller att erkänna sig skyldig, i artikel 14.3 (g) ICCPR.

Men även om man kan tala om passivitetsrätten som en ”mänsklig rättighet” finns det ingen gemensam uppfattning om rättens innehåll och omfattning, varken inom eller mellan olika rättsordningar. En förklaring till detta som kommer att utvecklas i nästa avsnitt är att det finns olika uppfattningar om vilket syfte rätten har och vilken tyngd eller styrka detta har jämfört med andra, motstående, intressen.

3.2 Passivitetsrättens teoretiska utgångspunkter

Historiskt sett tillkom passivitetsrätten ursprungligen som en reaktion mot det maktmissbruk som förekom förr i tiden medan rättegångsförfarandet var klart inkvisitoriskt. Rätten uppfattades då först och främst som en garanti för att misstänkta genom tortyr och andra otillbörliga metoder inte skulle kunna tvingas medverka i utredningen av det brott som de påstods ha begått.⁴⁵ Även om sådana metoder inte används i Sverige längre kan det fortfarande hävdas att det är grymt att tvinga exempelvis en skattskyldig genom vitesföreläggande att bidra till utredningen mot sig själv och sin egen fällande dom och på sätt tvingas allvarligt skada sig själv.⁴⁶

Den här uppfattningen har analyserats utförligt av Dolinko som framhåller att dess företrädare har svårt att förklara varför det är grymt utan att använda sig av känslargument.⁴⁷ Själv anser Dolinko att även om det inte kan anses grymt att tillfoga en person skada, exempelvis straffa en brottsling, kan det anses grymt att tvinga någon att bidra till att samma skada tillfogas honom själv, exempelvis genom att öka sannolikheten för att bli fälld. I det senare fallet hävdar Dolinko att syftet med tvånget är avgörande för huruvida det kan anses grymt. Dolinko exemplifierar detta med att det endast kan anses grymt, hävdas det, av en mamma att tvinga sitt barn att slänga sina leksaker, på grund av att barnet inte följt mammans varning och städat undan dem, om barnet värdesätter dem. Om tvånget inte syftar till att tvinga barnet att skada något det värdesätter kan det inte heller anses grymt. Utifrån detta drar Dolinko slutsatsen att det inte kan anses grymt att tvinga någon att lämna belastande uppgifter eftersom syftet med detta inte är att tvinga någon att skada sig själv eller något han värdesätter, exempelvis sitt rykte eller sin framtid, utan att fastställa sanningen. Dolinko framhåller också att tvånget i

⁴⁵ Jfr Träskman, s. 612.

⁴⁶ Jfr Dolinko, s. 1090f.

⁴⁷ Dolinko, s. 1091ff.

fråga endast kan tvinga en person att skada sig själv på grund hans tidigare gärningar. Om det inte vore för att han tidigare begått en gärning som kan föranleda en sanktion skulle han inte heller vara tvingad att skada sig själv.⁴⁸

En liknande uppfattning har även domare Martens i Europadomstolen gett uttryck för. Han anser att misstänkta som är oskyldiga inte kan tvingas att skada sig själva genom att medverka i en utredning medan misstänkta som är skyldiga inte ska klaga på att samhället inte låter dem undvika en fällande dom genom att inte behöva medverka i utredningen.⁴⁹ Även om en oskyldig inte kan tvingas bidra till sin egen fällande dom kan han ändå anses tvingas skada sig själv eller något han värdesätter. En oskyldig som tvingas lämna belastande uppgifter om en annan person, som kan användas som bevis för hans skuld, kan exempelvis sägas tvinga den oskyldige att skada sig själv och något som han värdesätter. Detta gäller naturligtvis inte i alla fall och sannolikt är det en förutsättning att det finns en förtrolig relation mellan de båda parterna så att angivelsen innebär en personlig uppoffring.⁵⁰

Ett annat sätt att motivera en passivitetsrätt är genom behovet av att ge alla människor en rätt till personlig integritet och individuell frihet att själv välja mellan att förbli passiv eller att aktivt bidra till utredningen av brottet.⁵¹

En av de mest välgrundade uppfattningarna för en passivitetsrätt grundad på hänsyn till den *personliga integriteten* har förts fram av Gerstein.⁵² Gerstein hävdar att det är fel att tvinga någon att *erkänna* brott eftersom det tvingar honom att avslöja en viss typ av information av mycket privat natur som han borde ha en *absolut* rätt att bestämma över, nämligen hans *ånger*.⁵³ För att skydda enskilda mot att behöva erkänna brott kan det enligt Gerstein dock vara nödvändigt att även förbjuda vissa andra frågor vilka inte framkallar ett direkt erkännande.⁵⁴ I vilket fall som helst anser Gerstein att det endast är en mycket väl avgränsad del av den personliga integriteten, nämligen en viss typ av *självkänedom*, som kan motivera en rätt att förbli passiv. Även om Gerstein inte anser att det spelar någon roll i vilken form den här kunskapen kommer till uttryck omfattas varken information som redan har kommit till uttryck eller information från tredje man. Av naturliga skäl omfattas heller inte tagandet av olika prover från kroppen, exempelvis blodprov.⁵⁵

Gersteins uppfattning har kritiserats av Dolinko som framhåller att Gerstein inte ger någon förklaring till varför ett avslöjande av någons ånger har en sådan stor personlig betydelse att den aldrig får tvingas fram.⁵⁶ Dolinko framhåller också att det inte finns något empiriskt stöd för att en person som

⁴⁸ Dolinko, s. 1104ff.

⁴⁹ Saunders mot Förenade Konungariket, fotnot 12.

⁵⁰ Jfr Redmayne, s. 222ff.

⁵¹ Träskman, s. 610.

⁵² Dolinko, s. 1122. Se även s. 1107-1122 för en kritisk analys av andra argument som har förts fram för en passivitetsrätt grundad på hänsyn till den personliga integriteten.

⁵³ Gerstein, s. 90.

⁵⁴ Gerstein, s. 96.

⁵⁵ Gerstein, s. 95f.

⁵⁶ Dolinko, s. 1124f.

har begått ett brott nödvändigtvis måste känna någon skuld eller ånger och även om så vore fallet torde han oftast inte behöva ge uttryck för vad han *känner* utan endast besvara frågor om sakförhållanden.⁵⁷

Som nämndes tidigare kan passivitetsrätten inte bara motiveras med hänsyn till den personliga integriteten utan även med hänsyn till individens rätt att själv välja mellan att förbli passiv eller att delta i utredningen mot honom. Respekt för människans självbestämmanderätt är ett kraftfullt argument och i Sverige har bland annat Träskman förespråkat en rätt att förbli passiv på denna grund. Han anser att den större effektivitet som kan uppnås inom brottskontrollen genom att rätten att förbli passiv tas bort inte uppväger den rätt till självbestämmande och självrespekt som går förlorad. Detta innebär dock inte att misstänkta kan motsätta sig åtgärder som kan vidtas utan deras medverkan. Enligt Träskman är problemet att tvinga någon att uppträda som ett aktivt subjekt eftersom detta förutsätter att han gör det av eget vett och vilja. Att tvinga en misstänkt göra medvetna val blir därför ett större ingrepp i den personliga friheten än exempelvis skyldigheten att ställa upp som ett passivt objekt för en teknisk undersökning.⁵⁸

Träskman tycks inte ta hänsyn till att myndigheternas möjligheter att ingripa mot lagöverträdelse varierar mycket beroende på vilken typ av brott eller lagöverträdelse det är frågan om. Så till vida individens autonomi inte kan anses absolut är detta en omständighet som bör beaktas vid bedömningen av i vilken utsträckning som självbestämmanderätten kan inskränkas. Detta är något som Dolinko också betonar när han framhåller att beivrandet av både skattebrott och annan ekonomisk brottslighet i stor utsträckning är beroende av den misstänktes medverkan. Detta är också en förklaring till undantagen till det femte tillägget i USA.⁵⁹

Vidare kan en rätt till *tystnad*, det vill säga en mer *begränsad* passivitetsrätt, motiveras av att den anklagades utsagor inte är tillförlitliga som bevis då de har lämnats i en situation där han hela tiden varit tvungen att överväga om utsagan kan användas som bevis för eller mot honom. Om den anklagade har en rätt till tystnad och tystnaden inte kan användas som bevis undviks därför problem med bevisvärderingen eftersom det den anklagade har uttalat sig om av fri vilja kan presumeras vara sant. Om den anklagade har en rätt till tystnad blir vidare varje utsaga som kan användas som bevis för hans skuld en avvikelser från det normala och en uppmaning till domstolen att närmare pröva dess sanningsvärde och under vilka omständigheter den har lämnats.⁶⁰ Exempelvis kan ett erkännande ha tillkommit under hot av den verkliga gärningsmannen.⁶¹

Samtidigt som det kan hävdas att avsaknaden av en rätt till tystnad leder till ökad rättssäkerhet kan det hävdas att en sådan rätt leder till bristande rätts-

⁵⁷ Dolinko, s. 1129-1134.

⁵⁸ Träskman, s. 616f.

⁵⁹ Dolinko, s. 1141f.

⁶⁰ Träskman, s. 611f.

⁶¹ Jfr Lundqvist, s. 356.

säkerhet på grund av att domstolen inte kan fatta ett materiellt riktigt beslut då den inte har tillgång till samtlig information. Något som är särskilt viktigt i mål där det inte finns någon annan bevisning än parternas utsagor att tillgå. På samma sätt kan det även hävdas att om den misstänkte har en rätt till tystnad ska tystnaden även få användas som bevis för hans skuld eftersom domstolen måste kunna ta hänsyn till all tillgänglig bevisning för att kunna fatta ett materiellt riktigt beslut. Till detta kommer att en domare i praktiken knappast kan låta bli att beakta den misstänktes beteende.⁶² Tvärtom bör den psykologiska aspekten av att vara tyst, eller att inte medverka på annat sätt, inte underskattas. Ett beteende som kan tolkas som ovänligt och signalera att man inte har ”rent mjöl i påsen”.⁶³

Till sist kan en rätt till *tystnad* även motiveras av att den hjälper till att urskilja skyldiga personer. Seidmann och Stein hävdar i en uppsats att ur ett *spelteoretiskt perspektiv* väljer *oskyldiga* att samarbeta eftersom det är det mest rationella. Vidare, hävdas det, väljer de flesta *skyldiga* att inte ljuga och imitera oskyldiga eftersom de befarar att polis och åklagare känner till eller kommer att upptäcka sanningen och använda deras lögnar mot dem som bevis för deras skuld. Istället väljer de alltså att förbli tysta. Om misstänkta inte hade haft en rätt till tystnad hade skyldiga haft större anledning att ljuga vilket skulle minska trovärdigheten av de oskyldigas utsagor. Följaktligen bidrar rätten till tystnad till att urskilja skyldiga.⁶⁴ Även om skyldiga möjligtvis har mycket att vinna på att förbli tysta är det mycket få misstänkta och anklagade som väljer att hålla tyst i praktiken. Empiriska undersökningar i Storbritannien visar nämligen att endast 3-10 procent av alla misstänka väljer att förbli tysta vilket tyder på att skyldiga hellre väljer att ljuga än att förbli tysta.⁶⁵

⁶² Träskman, s. 613f.

⁶³ Nordquist, s. 742f.

⁶⁴ Seidmann, Stein, s. 433f.

⁶⁵ Easton, s. 49ff.

4 Passivitetsrätten i Europakonventionen

4.1 Inledning

Sverige ratificerade Europakonventionen 1953 och genom lag (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna som trädde i kraft 1 januari 1995 inkorporerades konventionen i svensk rätt. Det förhållandet att en författning grundas på en internationell konvention innebär inte att den har företräde framför andra författningar. Som en allmän tolkningsprincip gäller dock att svenska författningar ska tolkas fördragskonformt.⁶⁶ Sannolikt har konventionen en mycket stark ställning och mot bakgrund av praxis hävdar Danelius att svenska domstolar har varit helt klart obenägna att tillämpa svenska författningar på ett sätt som riskerar att underkännas vid en prövning i Europadomstolen.⁶⁷

Rätten för enskilda att klaga till Europadomstolen och göra gällande att en konventionsstat inte har fullgjort sina förpliktelser gäller både fysiska och juridiska personer enligt artikel 34 Europakonventionen. För att domstolen ska ta upp klagomålet till prövningen finns det vissa villkor som anges i artikel 35. Här föreskrivs bland annat att inhemska rättsmedel ska ha uttömts, att den klagande ska ha vänt sig till domstolen inom sex månader från det slutliga nationella avgörandet och att klagomålet inte får vara uppenbart ogrundat.

Europadomstolens tolkning av konventionens allmänt hållna bestämmelser utgår ifrån artikel 31-31 VCLT. Av artikel 31 framgår att bestämmelsernas ordalydelse ska tillmätas stor vikt och tolkas i ljuset av deras syfte. Enligt artikel 32 har förarbeten mindre betydelse och utgör endast en sekundär rättskälla. Europadomstolen har även framhållit i flera fall att konventionen ska tolkas i ljuset av samhällsutvecklingen och förändringar i konventionsstaternas rättsuppfattning.⁶⁸ En annan grundläggande princip som domstolen utvecklat är att konventionens begrepp ska tolkas autonomt oberoende av dess innebörd enligt nationell rätt. Till det kommer att domstolens funktion är att kontrollera om konventionens krav har blivit uppfyllda. Domstolen är därför mycket återhållsam med att överpröva avgöranden, exempelvis nationell domstols bevisprövning. Detta har även uttryckts så att nationell domstol har en viss diskretionär prövningsrätt ("margin of appreciation") och att deras prövning ska godtas utom när särskilda skäl föreligger.⁶⁹

⁶⁶ Leidhammar, s. 184.

⁶⁷ Danelius, s. 36f.

⁶⁸ Danelius, s. 47.

⁶⁹ Danelius, s. 48.

Europadomstolens sakprövning leder till ett konstaterande om konventionen har överträtts eller inte. Därutöver har domstolen även möjlighet att döma ut skadestånd till klagande avseende ekonomisk eller ideell skada enligt artikel 41 Europakonventionen. Enligt artikel 46.1 har konventionsstaterna åtagit sig att följa domstolens domar vilket innebär att de är skyldiga att betala ut skadestånd, anpassa sin lagstiftning och vidta alla andra åtgärder som direkt eller indirekt följer av en dom. Även om det finns vissa påtryckningsmedel saknas det faktiska verkställighetsåtgärder för att få en stat att fullgöra de förpliktelser som ålagts den av domstolen.⁷⁰ Efterlevnaden av konventionen och domstolens domar åvilar därför i första hand konventionsstaterna.

4.2 Tillämpningsområdet för artikel 6

Enligt artikel 6 ordalydelse ska tvister om civila rättigheter och skyldigheter samt anklagelser för brott alltid kunna prövas av en domstol och förfarandet ska uppfylla de rättssäkerhetskrav som föreskrivs.

Artikel 6 har enligt den svenska officiella översättningen följande lydelse:

”1. Var och en skall, vid prövningen av hans civila rättigheter och skyldigheter eller av en anklagelse mot honom för brott, vara berättigad till en rättvis och offentlig förhandling inom skälig tid och inför en oavhängig och opartisk domstol, som upprättats enligt lag. Domen skall avkunnas offentligt, men pressen och allmänheten får utestängas från förhandlingen eller en del därav av hänsyn till den allmänna moralen, den allmänna ordningen eller den nationella säkerheten i ett demokratiskt samhälle, eller då minderårigas intressen eller skyddet för parternas privatliv så kräver eller, i den mån domstolen finner det strängt nödvändigt, under särskilda omständigheter när offentlighet skulle skada rättvisans intresse.

2. Var och en som blivit anklagad för brott skall betraktas som oskyldig till dess hans skuld lagligen fastställts.

3. Var och en som blivit anklagad för brott har följande minimirättigheter

a) att utan dröjsmål, på ett språk som han förstår och i detalj, underrättas om innebörden av och grunden för anklagelsen mot honom,

b) att få tillräcklig tid och möjlighet att förbereda sitt försvar,

c) att försvara sig personligen eller genom rättegångsbiträde som han själv utsett eller att, när han saknar tillräckliga medel för att betala ett rättegångsbiträde, erhålla ett sådant utan kostnad, om rättvisans intresse så fordrar,

d) att förhöra eller låta förhöra vittnen som åberopas mot honom samt att själv få vittnen inkallade och förhörda under samma förhållanden som vittnen åberopade mot honom,

e) att utan kostnad bistås av tolk, om han inte förstår eller talar det språk som begagnas i domstolen.”⁷¹

Den grundläggande rättigheten i artikel 6.1 är rätten till en rättvis rättegång vilken har tolkats extensivt av Europadomstolen. Utmärkande för en rättvis rättegång är att parterna är likställda i förfarandet och att den ena parten inte gynnas på den andres bekostnad. En princip som anses ha ett nära samband med principen om ett kontradiktoriskt förfarande som syftar till att garantera att parterna får kännedom om allt processmaterial, att parterna har samma möjligheter att bemöta detta samt åberopa och bemöta bevisning och i övrigt utföra sin talan.⁷²

En annan mycket viktig princip som anses ingå i rätten till en rättvis rättegång är att den för brott anklagade inte ska behöva bidra till utredningen

⁷⁰ Danelius, s. 31f.

⁷¹ Lag (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna.

⁷² Danelius, s. 217f.

eller bevisningen i målet genom att göra medgivanden eller tillhandahålla belastande material, det vill säga en passivitetsrätt.⁷³

Utöver dessa processgarantier fastslås den så kallade oskuldspresumtionen i artikel 6.2 vilken huvudsakligen innebär ett krav på att domstolen inte får ha förutfattade meningar om den för brott anklagades skuld, att åklagaren har bevisbördan i skuldfrågan och att varje tvivel ska verka till den anklagades förmån samt att den anklagade har en rätt att lägga fram motbevisning.⁷⁴

Vidare innehåller artikel 6.3 vissa minimirättigheter i brottmål som kan ses som särskilt viktiga villkor som måste vara uppfyllda för att en rättegång ska anses rättvis, bland annat ska den anklagade underrättas om anklagelsen mot honom och han ska få möjlighet att förbereda ett försvar. I brottmål är det den anklagades rätt som skyddas, varken åklagaren eller målsäganden kan göra några anspråk på skydd enligt artikel 6.⁷⁵

Enligt artikel 6.1 ordalydelse är bestämmelsen tillämplig vid prövningen av civila rättigheter och skyldigheter. För att det ska vara fråga om en rättighet eller skyldighet av civil natur har Europadomstolen ansett att förfarandet ska ha avgörande betydelse för rättigheter och skyldighet av *privat* natur. Klara fall av sådana är bland annat rätten till viss egendom, arbetsrättsliga tvister, fordringsanspråk och familjerättsliga tvister.⁷⁶ I flera fall har domstolen dock slagit fast att skatter och skatteprocess inte omfattas av begreppet. I *Schouten och Meldrum mot Nederländerna* uttalade domstolen obiter dictum att skyldigheter som härrör ut skattelagstiftningen inte omfattas av begreppet civila rättigheter och skyldigheter.⁷⁷ Detta bekräftades i *Ferazzini mot Italien* där domstolen uttalade att skattefrågor tillhör staternas exklusiva kompetensområde och att relationen mellan den skattskyldige och skattemyndigheten inte omfattas av begreppet civila rättigheter och skyldigheter.⁷⁸ Domstolens praxis bekräftas även i *Janosevic mot Sverige*⁷⁹ och *Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige*⁸⁰.

Att skatter och skatteprocess inte omfattas av begreppet civila rättigheter och skyldigheter innebär inte att artikel 6 saknar betydelse på skatteområdet. Vid sidan av förfaranden om civila rättigheter och skyldigheter är artikel 6 även tillämplig på prövningen av anklagelse för brott. Europadomstolen har i det sammanhanget ansett att en i nationell rätt betecknad klandervärd handling såsom en disciplinär eller administrativ förseelse inte utesluter att artikel 6 blir tillämplig. Avgörande för om det är fråga om brott eller inte är överträdelsens natur och påföljdens natur och stränghet.⁸¹ Enligt domstolen

⁷³ Danelius, s. 247.

⁷⁴ Danelius, s. 269.

⁷⁵ Danelius, s. 151.

⁷⁶ Se Danelius, s. 138-151 för en redogörelse av Europadomstolens praxis kring begreppet civila rättigheter och skyldigheter.

⁷⁷ *Schouten och Meldrum mot Nederländerna*, § 50.

⁷⁸ *Ferrazzini mot Italien*, § 29.

⁷⁹ *Janosevic mot Sverige*, § 64.

⁸⁰ *Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige*, § 75.

⁸¹ *Engel m.fl. mot Nederländerna*, § 81-82. Se även *Janosevic mot Sverige*, §§ 66-67.

ska en regel alltid anses vara av straffrättslig natur om den är avsedd att avskräcka från och bestraffa överträdelser, till skillnad från att ersätta eventuell ekonomisk skada.⁸² Om så är fallet är det inte heller nödvändigt att undersöka påföljdens natur och stränghet. I det fallet att en prövning av det sistnämnda kriteriet aktualiseras är det inte nödvändigt att den potentiella påföljden är frihetsberövande.⁸³

Mot bakgrund av Europadomstolens praxis fann HFD i *RA 2000 ref. 66 I* att det svenska skattetillägget utgjorde en brottspåföljd. Att skattetilläggen omfattas av artikel 6 bekräftades även av Europadomstolen i *Janosevic mot Sverige*⁸⁴ och *Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige*⁸⁵.

Sammanfattningsvis följer det av Europadomstolens praxis att i den mån skatteutredningar omfattar frågor som kan leda till att skattetillägg tas ut så fungerar skatteutredningen som vilken annan brottsutredning som helst ur konventionens synvinkel. När det finns risk för att skattetillägg kan tas ut, eller ansvar för brott kan ådömas, får myndigheterna därför inte vidta några åtgärder som står i strid med den enskildes rättigheter enligt artikel 6 såsom passivitetsrätten.

4.3 En rätt till tystnad eller en rätt att inte behöva belasta sig själv

I följande avsnitt undersöks om passivitetsrätten i Europakonventionen omfattar både en rätt att inte behöva svara på belastande frågor och en rätt att inte behöva medverka på andra sätt. Observera att begreppet ”brott” i detta sammanhang är autonomt och även innefattar handlingar som kan leda till att skattetillägg tas ut.

När det gäller *rätten till tystnad* har Europadomstolen haft tillfälle att uttala sig om denna vid flera tillfällen. I *Heaney och McGuinness mot Irland* hade klagandena blivit arresterade i samband med ett bombattentat. Klagandena vägrade att svara på polisens frågor trots en lagstadgad skyldighet att lämna en fullständig redogörelse för var de hade befunnit sig någonstans och vad de hade gjort. Klagandena åtalades för medlemskap i en olaglig organisation men frikändes. Däremot dömdes klagandena till fängelse på grund av deras underlåtenhet att lämna en redogörelse i enlighet med lagen. Klagandena klagade till Europadomstolen och hävdade att deras rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själva enligt artikel 6.1 hade kränkts.

Domstolen uttalade att rätten till tystnad och att inte behöva belasta sig själv är allmänt erkända internationella normer och en del av kärnan i rätten till en rättvis rättegång enligt artikel 6.1 vilken tillkommer var och en som är anklagad för brott. Även om klagandena inte hade blivit anklagade formellt

⁸² Özturk mot Tyskland, § 53.

⁸³ Kadubec mot Slovakien, §§ 51-52 och Lauko mot Slovakien, §§ 57-58.

⁸⁴ Janosevic mot Sverige, §§ 66-69.

⁸⁵ Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige, §§ 76-80.

sett ansåg domstolen att de ur konventionens synvinkel var anklagade för brott vid den tidpunkt då de hade upplysts av polisen om att de hade en lagstadgad plikt att lämna en redogörelse för deras förhållanden.⁸⁶ Vidare ansåg domstolen att det tvång, fängelse, som hade använts för att tvinga klagandena att lämna information kring anklagelserna mot dem tillsammans med avsaknaden av garantier för att deras utsagor inte användes som bevis mot dem senare förstörde själva kärnan i deras rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själva.⁸⁷ Enligt domstolen kunde en sådan kränkning inte heller motiveras av allmän ordning och säkerhet. Följaktligen fann en enhällig domstol att en kränkning av artikel 6.1 hade skett.⁸⁸

En liknande bedömning gjorde Europadomstolen i *Serves mot Frankrike*, låt vara att Serves inte ansågs ha blivit *tvingad*. I det fallet hade den franska officeren Serves åtalats för att ha mördat en man under sin tjänstgöring i Afrika. Åtalet ogillades mot honom. Senare inleddes en rättegång om samma händelse mot några andra soldater vid Serves förband. Serves kallades som vittne. Serves vägrade att avlägga vittnesed och dömdes till böter för detta. Serves klagade till Europadomstolen och gjorde gällande att hans rätt att inte behöva belasta sig själv hade kränkts.

Domstolen konstaterade att bevisningen i åtalet mot Serves som ogillades innehöll uppgifter om Serves skuld, bevisning vilken även låg till grund för åtalet mot de andra soldaterna. Under sådana omständigheter ansåg domstolen att Serves var anklagad för brott vid den tidpunkt då han kallades till att vittna och bötfälldes.⁸⁹ Vidare ansåg domstolen att Serves hade haft anledning att frukta att hans vittnesmål skulle ha kunnat leda till att han tvingades lämna belastande uppgifter och att det därför var honom tillåtet att vägra besvara sådana frågor som kunde antas få sådana konsekvenser. Emellertid ansåg domstolen att syftet med att avlägga eden endast var att försäkra att uppgifterna i vittnesmålet var sanna, inte att tvinga Serves att lämna belastande uppgifter.⁹⁰ Av den anledningen ansåg domstolen med sex röster mot tre att Serves inte hade tvingats lämna belastande uppgifter. Följaktligen hade artikel 6.1 inte kränkts.

Av de just refererade fallen följer att den som är anklagad för brott inte får tvingas lämna muntlig information om det brott han misstänks för eller påstås ha begått. Den anklagade kan därför sägas ha en principiell rätt till tystnad även om den närmare innebörden av denna rättighet än så länge är oklar. I fråga om den andra rättigheten, rätten att inte behöva belasta sig själv, har Europadomstolen också haft tillfälle att uttala sig om denna i flera fall. I *Funke mot Frankrike* hade tullmyndigheten gjort en husrannsakan hemma hos Funke för att skaffa fram information om hans utländska tillgångar. Vid husrannsakan fann myndigheten även kontobesked från olika utländska banker. Fyndet ledde till att Funke förelades vid vite att lämna ut

⁸⁶ Heaney och McGuinness mot Irland, § 42

⁸⁷ Heaney och McGuinness mot Irland, §§ 54-55.

⁸⁸ Heaney och McGuinness mot Irland, §§ 58-59.

⁸⁹ Serves mot Frankrike, § 42.

⁹⁰ Serves mot Frankrike, § 47.

kontoutdrag från hans utländska bankkonton. Funke, som vägrade följa vitesföreläggandet, klagade till Europadomstolen och hävdade att hans rätt till en rättvis rättegång hade kränkts. Domstolen ansåg att myndigheten hade försökt säkra en fällande dom mot Funke för brott mot valutalagarna med hjälp av kontoutdrag som den trodde existerade även om den inte var säker på detta. Då myndigheten inte kunde eller var villig att själv inhämta utdragen ansåg domstolen att myndigheten hade försökt tvinga Funke att lämna bevis för det brott som han påstods begått. Vidare slog domstolen fast att myndighetens åtgärd inte motiverade att den rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själv som tillkom alla som var anklagade för brott åsidosattes. Följaktligen fann domstolen att artikel 6.1 hade kränkts.⁹¹

Trots Europadomstolens högst knapphändiga motivering drogs långtgående slutsatser av fallet, bland annat ledde fallet till ett förbud i Sverige mot att vitesförelägga en skattskyldig att lämna uppgifter då det fanns anledning att anta att han hade begått en straffbelagd gärning och uppgifterna rörde den gärning som misstanken avsåg.⁹²

I *Saunders mot Förenade Konungariket* lämnade Europadomstolen dock en mer utförlig och nyanserad motivering som komplicerar bilden. I fallet hade näringsdepartementet inlett en utredning om misstänkt otillbörlig marknadspåverkan i samband med ett företagsförvärv. Under utredningen förhörde Saunders vid flera tillfällen. Hans medverkan var straffsanktionerad och han riskerade både böter och fängelse om han inte svarade på utredarnas frågor. I samband med att polisen inledde en förundersökning överlämnades senare utredningens resultat till denna. Saunders åtalades och vid rättegången användes förhørsutsagorna som bevis mot honom. Saunders, som dömdes till fängelsestraff, klagade till Europadomstolen och gjorde gällande att både användningen av förhørsutsagorna och det sätt på vilket de hade erhållits stred mot artikel 6.1.

Domstolen uttalade att rätten till tystnad och att inte behöva belasta sig själv var allmänt erkända internationella normer och en del av kärnan i rätten till en rättvis rättegång enligt artikel 6.1. Domstolen ansåg att rättigheterna *bland annat* motiverades av behovet att ge den för brott anklagade ett skydd mot otillbörligt tvång från myndigheternas sida för att förhindra felaktiga domar och för att bidra till uppfyllelsen av ändamålen bakom artikel 6. I synnerhet ansåg domstolen att rätten att inte behöva belasta sig själv förutsatte att åklagaren eller kändandesidan bevisade sin sak utan att använda sig av bevisning som erhållits genom tvång i strid med den anklagades vilja. Av den anledningen ansågs rättigheterna också ha ett nära samband med oskuldspresumtionen i artikel 6.2.⁹³ Vidare framhöll domstolen att rätten att inte behöva belasta sig själv främst avsåg respekten för den anklagades vilja att förbli *tyst*. Enligt domstolen omfattade rätten att inte behöva belasta sig själv därför inte material som kunde erhållas med hjälp av tvångsmedel och

⁹¹ Funke mot Frankrike, § 44.

⁹² Prop. 1997/98:10.

⁹³ Saunders mot Förenade Konungariket, § 68

som existerade oberoende av den anklagades vilja, exempelvis dokument som kunde erhållas vid husrannsakan eller blod- och urinprover.⁹⁴

Vidare framhöll domstolen att den inte hade att ta ställning till om Saunders var anklagad för brott vid den initiala utredningen utan endast om förhørsutsagorna hade använts på ett sätt som på ett *oberättigat* sätt inskränkte rätten att inte behöva belasta sig själv. Enligt domstolen måste denna fråga undersökas *i ljuset av samtliga omständigheter i fallet*. I synnerhet måste det fastställas om den klagande *tvångades* lämna *belastande uppgifter* och om *förhørsutsagornas användning* kränkte rätten till en rättvis rättegång enligt artikel 6.1.⁹⁵

I fråga om tvånget ansåg domstolen att det inte var ifrågasatt att Saunders hade utsatts för tvång eftersom han hade en straffsanktionerad plikt att medverka vid förhören med de särskilda utredarna.⁹⁶ I fråga om Saunders hade lämnat belastande uppgifter uttalade domstolen att rätten att inte behöva belasta sig själv inte var begränsad till direkta erkännanden. Utsagor som hade erhållits genom tvång och som till en början framstod som harmlösa, exempelvis svar på rena sakfrågor, kunde senare komma att användas som bevis av kändesidan till stöd för sin sak. Enligt domstolen följde det av detta att den avgörande frågan är hur uttalanden som erhållits genom tvång senare använts.⁹⁷ Angående användningen ansåg domstolen att kändesidans omfattade bruk av förhørsutsagorna visade att de måste ha utgjort en väsentlig del i bevisning mot Saunders. Detta stöds även av uttalanden i de nationella domstolarnas domar. Oavsett om förhørsutsagorna var direkt belastande så hade de används för att svartmåla Saunders.⁹⁸

Vidare slog domstolen fast att, utan att ta ställning till huruvida rätten att inte behöva belasta sig själv var ovillkorlig eller om inskränkningar var tillåtna, så var den tillämplig i alla brottmål utan någon åtskillnad mellan de enklaste och mest komplexa brotten. Vidare kunde inte det allmänna intresset av att beivra komplicerad brottslighet motivera att förhørsutsagor som erhållits genom tvång användes för att svartmåla någon i brottmål.⁹⁹ Följaktligen ansåg domstolen att rätten att inte behöva belasta sig själv hade kränkts.

I det nyss refererade fallet uttalade Europadomstolen att rätten till tystnad och rätten att inte behöva belasta sig själv motiverades av behovet av att ge anklagade ett skydd mot otillbörligt tvång för att förhindra felaktiga domar. Medan skyddet mot otillbörligt tvång har ett värde i sig torde syftet med skyddet, att förhindra felaktiga domar, främst ta sikte på rätten till tystnad och en önskan att förhindra falska erkännanden. Detta framhåller även domstolen genom uttalandet att rätten att inte behöva belasta sig själv främst

⁹⁴ Saunders mot Förenade Konungariket, § 69.

⁹⁵ Saunders mot Förenade Konungariket, § 69.

⁹⁶ Saunders mot Förenade Konungariket, § 70.

⁹⁷ Saunders mot Förenade Konungariket, §§ 70-71.

⁹⁸ Saunders mot Förenade Konungariket, § 72.

⁹⁹ Saunders mot Förenade Konungariket, § 74.

gällde respekten för den anklagades vilja att förbli *tyst*. Enligt domstolen omfattades därför inte material som existerade *oberoende* av den anklagades vilja och som kunde erhållas med hjälp av tvångsmedel. Detta kan tolkas så att den anklagade inte bara måste tåla att dokument och andra handlingar beslagtas utan att han även har en skyldighet att tillhandahålla sådant material eftersom det förefaller märkligt om myndigheten fick beslagta materialet men inte tvinga honom att lämna ut det om det är hans vilja att förbli *tyst* som ska respekteras. Då domstolen ansåg att det strängt sett var material som existerade oberoende av den anklagades *vilja*, och inte *vilja att förbli tyst*, som inte omfattades kan uttalandena även tolkas så att det inte bara är den anklagades vilja att förbli tyst som ska respekteras utan även hans vilja att själv bestämma i vilken utsträckning han ska bidra till utredningen mot honom. Enligt en sådan tolkning kan den anklagade inte tvingas bidra till utredningen mot honom men däremot får han tåla åtgärder som kan vidtas utan hans *aktiva* medverkan. Exempelvis får han tåla att dokument och andra handlingar beslagtas vid en husrannsakan.

För den *första* tolkningen talar att domstolen framhöll att rättigheterna motiverades av en önskan att undvika felaktiga domslut och att rätten att inte behöva belasta sig själv främst avsåg den anklagades vilja att förbli tyst. Önskan att undvika felaktiga domslut torde främst innebära en önskan att förhindra falska erkännanden eftersom ett framtvingat dokument eller annan handling, i varje fall en existerande sådan, inte torde ge upphov till samma slags tveksamhet kring dess sanningshalt och kan därför inte heller leda till att oskyldiga döms i samma utsträckning. Vidare förefaller det märkligt att göra den här distinktionen över huvud taget om rätten att inte behöva belasta sig själv innebar en rätt att inte behöva aktivt bidra till utredningen på andra sätt.

För den *andra* tolkningen talar att domstolen uttalade att rätten att inte behöva belasta sig själv hade en nära anknytning till oskuldspresumtionen och att den förutsatte att kärandesidan bevisade sin sak utan att använda sig av bevisning som erhållits genom tvång i strid med den anklagades vilja. Uttalandet försvagas dock av dess tvetydighet. För det första kan uttalandet tolkas som att *ingen* bevisning som erhållits genom tvång i strid med den anklagades vilja omfattas. Detta är dock mindre troligt och motsägs även av domstolens andra uttalanden. Mer troligt är att bevisning som erhållits i strid med den anklagades vilja att inte *aktivt* medverka omfattas. Exempelvis dokument eller andra handlingar som den anklagade tvingats lämna ut och som kan användas som bevis mot honom. Vidare är domstolens referens till oskuldspresumtionen oklar. Traditionellt sett har presumtionen tolkats som framför allt ett krav på att kärandesidan har bevisbördan i skuldfrågan, att kärandesidan ska prestera en bevisning som håller en viss standard och att varje tvivel ska komma den anklagade till godo.¹⁰⁰ Att den anklagade inte behöver lägga fram bevisning för sin oskuld innebär däremot inte att han kan tvingas hjälpa kärandesidan uppfylla sin bevisbörda. Tvärtom sker detta regelbundet, exempelvis vid tagande av olika slags prover, låt vara att den

¹⁰⁰ Jfr exempelvis Danelius, s. 269 och Träskman, s. 594.

anklagade i sådana fall inte kan sägas uppträda som ett aktivt subjekt. Att kändesidan ska bevisa den anklagades skuld bortom rimligt tvivel, eller enligt den andra standard som krävs, innebär heller inte att denna standard blir kvalitativt annorlunda bara för att den anklagade tvingas bidra till att uppfylla den. Det innebär endast att det blir lättare för kändesidan att uppfylla beviskravet.¹⁰¹

Det är vanskligt att säga vilken av tolkningarna som har mest fog för sig. Samtidigt som mycket talar för den första tolkningen ska det framhållas att domstolen uttalade att rättigheterna *bland annat* kunde motiveras av behovet att ge den anklagade ett skydd mot otillbörligt tvång och förhindra felaktiga domar. Det kan alltså finnas andra motiv bakom rättigheterna i fråga. Det ska även framhållas att om skyddet mot otillbörligt tvång ges en självständig betydelse innebär detta ett förbud mot att tvinga den anklagade till att på något sätt behöva bidra, i varje fall aktivt, till utredning mot sig själv. En uppfattning som kan motiveras utifrån en respekt för individens autonomi och att det vore grymt att tvingas bidra till sin egen fällande dom. Domstolen utvecklar dock inte något sådant resonemang i målet.

Om man accepterar att den anklagade har en principiell rätt till tystnad men inte en rätt att inte behöva belasta sig själv kvarstår frågan vilket material som existerar *oberoende* av den anklagade. Material som myndigheten har vetskap om och som den själv kan beslagta torde med all sannolik omfattas. Däremot är det osäkert huruvida material som endast kan framställas och tillhandahållas med hjälp av den anklagades kunskap omfattas, exempelvis kontoutdrag från en för myndigheterna *okänd* bank, eller lösenordet till ett beslagtaget krypterat dokument i den anklagades dator. Domstolen ger inte någon vägledning i fallet och det förefaller även vara svårt att hämta någon ledning ur *Funke mot Frankrike*.

I senare avgöranden lämnas dock viss ledning i frågan. I *J.B. mot Schweiz* hade skattemyndigheten fattat misstanke om att J.B. inte hade deklarerat alla inkomster och på grund av detta inlett en utredning om skatteflykt i vilken han förelades att vid vite ange källan till inkomsten och lämna ut *samtliga* handlingar som rörde frågan. J.B. klagade till Europadomstolen och hävdade att hans rätt till en rättvis rättegång enligt artikel 6.1 hade kränkts.

Domstolen uttalade att det nationella förfarandet mot J.B. hade syftet att fastställa oredovisade skatter samt ta ut skattetillägg och ådöma ansvar för skattebrott om förutsättningarna var uppfyllda. Enligt domstolen innebar ett förfarande, oavsett dess syfte, som kunde leda till böter en fastställelse av anklagelse för brott.¹⁰² Vidare uttalade domstolen att den endast hade att ta ställning till om det utdömda vitet var konventionsenligt och inte huruvida staten kunde tvinga en skattskyldig att lämna uppgifter i syfte att säkerställa en korrekt taxering.¹⁰³ Domstolen ansåg att myndigheten hade försökt tvinga J.B. att lämna information som skulle ha bidragit till fastställelsen av

¹⁰¹ Jfr Redmayne, s. 218f.

¹⁰² *J.B. mot Schweiz*, §§ 47-49.

¹⁰³ *J.B. mot Schweiz*, § 63.

skatteunderlaget. Information som *J.B.* inte kunde utesluta att det skulle framgå av att han hade oredovisade inkomster vilket kunde leda till talan om brott mot honom.¹⁰⁴ Vidare fann domstolen att informationen i fråga till sin natur inte existerade oberoende av den anklagade och att den inte kunde erhållas med tvång mot hans vilja.¹⁰⁵ Följaktligen fann domstolen att rätten att inte behöva belasta sig själv enligt artikel 6.1 hade kränkts.

Trots domstolens kortfattade motivering är det inte orimligt att tolka fallet så att det krävs vetskap om en handlingens existens och placering, eller att den annars kan beslagtas utan den anklagades medverkan, för att handlingen ska kunna sägas existera oberoende av den anklagade. Tolkningen grundas på det faktum att myndigheten i fallet inte kan ha haft denna vetskap eftersom den efterfrågade *alla* dokument och handlingar som rörde den oredovisade inkomsten. Eftersom den anklagades kunskap och medverkan krävdes för att ta fram handlingarna kan dessa inte sägas ha existerat oberoende av den anklagade. En medverkan som skulle ha inneburit en kränkning av den anklagades rätt till tystnad då medverkan var liktydig med att under förhör besvara frågor om vilka handlingar som var relevanta och var dessa fanns någonstans.

4.4 Tidpunkten då passivitetsrätten kan åberopas

En annan mycket viktig fråga när det gäller passivitetsrättens innehåll och omfattning i Europakonventionen är när passivitetsrätten kan åberopas av enskilda. Av Europadomstolens praxis följer att endast den som är anklagad för brott i konventionens mening kan åberopa passivitetsrätten. Liksom andra begrepp i konventionen ska begreppet ”anklagad” tolkas autonomt vilket bland annat innebär att det ska tolkas självständigt och enhetligt mot bakgrund av dess syfte och mål att värna den enskildes rätt till försvar.¹⁰⁶

Europadomstolen har tolkat begreppet i flera mål och av särskilt intresse är *Deweere mot Belgien*. I det fallet hade åklagaren utfärdat ett beslut enligt vilket myndigheterna ansåg att butiksinnehavaren Deweere hade brutit mot vissa bestämmelser rörande prissättning. Enligt beslutet erbjöds Deweere en förlikning som innebar att han skulle betala en summa pengar. Om han inte accepterade detta skulle hans butik stängas under tiden som saken avgjordes i domstol. Deweere, som godtog erbjudandet, klagade till Europadomstolen och hävdade att han hade varit anklagad för brott och att han hade förnekats en domstolsprövning då han i praktiken hade tvingats acceptera förlikningserbjudandet. Domstolen konstaterade att inget straffrättsligt förfarande hade inletts enligt nationell rätt vid tidpunkten för förlikningserbjudandet. Enligt domstolen innebar emellertid den framträdande plats som rätten till en rättvis rättegång har i ett demokratiskt samhälle att begreppet anklagad ska ges en vidsträckt innebörd och tolkas substantiellt i motsats till formellt.

¹⁰⁴ *J.B. mot Schweiz*, § 66.

¹⁰⁵ *J.B. mot Schweiz*, § 68.

¹⁰⁶ *Adolf mot Österrike*, dom 26 mars 1982, ser. A nr 49, § 30.

Vidare slog domstolen fast att begreppet anklagad kan definieras som den officiella underrättelsen om att en person är misstänkt för brott och att det avgörande kriteriet är om den enskildes situation har blivit väsentligen påverkad av misstanken. Mot bakgrund av detta fann domstolen vid en samlad bedömning att Deweer hade varit anklagad för brott då han erhöll förlikningserbjudandet.¹⁰⁷

Genom *Foti m.fl. mot Italien* har Europadomstolen utvidgat begreppet anklagad så att den officiella underrättelsen även omfattar andra åtgärder som implicerar att det föreligger en misstanke om brott och som på samma sätt väsentligen har påverkat den misstänktes situation, exempelvis en kallelse till förhör.¹⁰⁸ I doktrin har i detta avseende det avgörande kriteriet för om en person är väsentligt påverkad av misstanken mot honom ansetts vara huruvida han är i behov av rättigheten för att försvara sig eller inte.¹⁰⁹

Av Europadomstolens praxis följer vidare att en anklagelse kan manifesteras genom att en person anhålls¹¹⁰, åtalas¹¹¹ eller att en förundersökning inleds mot honom.¹¹² På skatteområdet ansåg domstolen i *Janosevic mot Sverige* att den skattskyldige var anklagad för brott då han erhöll Skatteverkets revisionspromemoria enligt vilken det framgick att Skatteverket avsåg att ta ut skattetillägg.¹¹³ I *Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige* ansåg vidare domstolen att de skattskyldiga var anklagade då de tog emot Skatteverkets beslut om att ta ut skattetillägg.¹¹⁴ I samtliga dessa fall har domstolen dock tolkat begreppet anklagad som ett led i prövningen av om den anklagade har erhållit en rättegång inom skälig tid. I vilken utsträckning som domstolens konkreta ställningstaganden i dessa fall även är tillämpliga i fråga om vid vilken tidpunkt som passivitetsrätten kan åberopas är oklart. Då passivitetsrätten aktualiserar andra överväganden är det dock mycket möjligt att en misstänkt kan anses anklagad för brott vid en tidigare tidpunkt.

Det är svårt att fastställa vid vilken tidpunkt en misstänkt är anklagad för brott utifrån de rättsfall som behandlar passivitetsrätten eftersom domstolen inte uttryckligen uttalat sig om detta i fallen. Sjölin hävdar mot bakgrund av det tidigare nämnda fallet *Funke mot Frankrike* att en person ska anses anklagad i konventionens mening så snart en undersökning har påbörjats mot honom och detta oavsett om undersökningen har kommit så långt att det har kunnat fastställas att det finns tillräckligt underlag att gå vidare.¹¹⁵ Av den anledningen anser Sjölin att den skattskyldige kan åberopa passivitetsrätten i varje procedur som kan leda till bestraffningsliknande åtgärder.¹¹⁶

¹⁰⁷ Deweer mot Belgien, §§ 43-47.

¹⁰⁸ Foti m.fl. mot Italien, § 52.

¹⁰⁹ Aall, s. 109.

¹¹⁰ Wemhoff mot Tyskland, s. 26-27, § 19.

¹¹¹ Neumeister mot Österrike, s. 41, § 18.

¹¹² Ringeisen mot Österrike, s. 45, § 110.

¹¹³ Janosevic mot Sverige, § 92.

¹¹⁴ Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige, § 104.

¹¹⁵ Sjölin (1994), s. 245.

¹¹⁶ Sjölin (1995), s. 6.

Hultqvist har ett liknande synsätt och hävdar mot bakgrund av samma fall att den skattskyldige har en rätt att vägra medverka i varje skatteutredning som kan föranleda någon sanktion. Hultqvist anser därför att man skulle kunna skilja mellan vanliga skatteutredningar och skattetillägsutredningar. Enligt Hultqvist är detta emellertid omöjligt eftersom skattetillägg kan tas ut vid i princip varje taxeringsändring då skattetillägg utgår när det föreligger oriktig uppgift objektivt sett. Mot bakgrund av detta anser Hultqvist att passivitetsrätten gäller i alla skatteutredningar efter att misstanke om oriktig uppgift uppstått. Då syftet med vanliga skatteutredningar är att kontrollera att uppgifter i deklARATIONER och kontrolluppgifter är korrekta i syfte att rätt skatt ska kunna fastställas aktualiseras normalt inte passivitetsrätten under det ordinarie granskningsarbetet. När misstanke om oriktig uppgift uppstått är konflikten dock ett faktum eftersom utredningen då också har syftet att ta ut skattetillägg och ådöma ansvar för skattebrott.¹¹⁷

Det är svårt att se vad Sjölin och Hultqvist grundar sina slutsatser på i *Funke mot Frankrike* då domstolen endast konstaterade att Funke var anklagad för brott. Vidare torde det inte gå att dra slutsatsen att Funke blev anklagad för brott genom tullmyndighetens vitesföreläggande i sig då det uppenbarligen redan fanns misstankar mot honom då hans hem hade blivit genomsökt vid en tidigare husrannsakan.¹¹⁸ Den enda slutsatsen som man med någon grad av säkerhet torde kunna dra av fallet är att rätten till tystnad och att inte behöva belasta sig själv tillkommer den som är anklagad för brott, det vill säga att rättigheterna i fråga inte är ovillkorliga i den betydelsen att de kan åberopas av vem som helst och när som helst.

Ett annat rättsfall som har åberopats till stöd för att passivitetsrätten kan åberopas i varje utredning som kan leda till en brottspåföljd i konventionen mening är det tidigare nämnda *Saunders mot Förenade Konungariket*.¹¹⁹ I det fallet uttalade domstolen att förhørsutsagor som lämnats under tvång i en icke-rättslig undersökning inte fick användas i en senare rättegång för att binda den anklagade vid brott. Detta kan tolkas som att uttalandena inte fick tvingas fram från början. Domstolen uttalade dock uttryckligen att den inte tog ställning till om Saunders var anklagad i den initiala utredningen och av fast rättspraxis följer att endast den som är anklagad för brott kan åberopa passivitetsrätten. Fallet kan därför inte användas för att dra några slutsatser om vid vilken tidpunkt som passivitetsrätten kan åberopas.

Ett rättsfall som stödjer uppfattningen att passivitetsrätten inte kan åberopas i varje utredning som kan resultera i en brottspåföljd i konventionens mening är *Allen mot Förenade Konungariket*. I fallet hade skattemyndigheten förelagt Allen att vid vite lämna en sammanställning av hans tillgångar och skulder. Då Allen inte rättade sig efter myndighetens begäran utfärdade den en så kallad Hansard Warning enligt vilken skattskyldiga upplystes om att myndigheten kunde underlåta att väcka åtal mot dem och ingå en förlikning istället om de samarbetade. Allen som därefter lämnade

¹¹⁷ Hultqvist, s. 11.

¹¹⁸ Jfr Nowak, s. 215 som anser att Funke de facto var anklagad för brott.

¹¹⁹ Se Skaar, s. 458f. och Nowak, s. 227f.

en oriktig deklaration åtalades och dömdes sedermera till fängelse för bland annat detta. Allen klagade till Europadomstolen och hävdade att hans rätt till tystnad och att inte behöva belasta sig själv hade kränkts genom att han hade blivit tvingad att lämna uppgifter som därefter kom att utgöra det enda beviset för hans skuld.

Domstolen uttalade att rätten att inte behöva belasta sig själv inte hindrade myndigheten från att tvinga en person vid vite att lämna en deklaration av hans tillgångar och skulder för att kunna fastställa rätt skatt. Därvid framhöll domstolen att det var svårt att se hur ett skattesystem skulle kunna fungera utan en sådan uppgiftsplikt. Vidare uttalade domstolen att deklarationen inte hade använts som bevis för ett brott som redan hade begåtts. Inte heller hade Allen blivit åtalad för underlåtenheten att lämna uppgifter som kunde ha varit belastande i ett pågående eller förväntat brottmål. Allen hade blivit åtalad och fälld för att ha lämnat en oriktig deklaration. Även om Allen hade lämnat en oriktig deklaration för att förhindra att skattemyndigheten skulle upptäcka att han hade begått en brottslig gärning som i sin tur kunde leda till talan om brott ansåg domstolen att rätten att inte behöva belasta sig själv inte innebar någon generell befrielse från att medverka i myndighetens utredning. Vidare ansåg domstolen att den så kallade Hansard Warning inte utgjorde ett otillbörligt påtryckningsmedel. Följaktligen fann domstolen att artikel 6.1 inte hade kränkts i målet.¹²⁰

Av fallet torde man kunna dra slutsatsen att det krävs en konkret misstanke om brott och att myndigheternas åtgärder måste ha syftet att tvinga den misstänkte att lämna uppgifter som kan vara belastande i den pågående utredningen för att han ska anses väsentligt påverkad av misstanken mot honom och följaktligen anklagad. En sådan slutsats finner stöd i domstolens uttalande om att det inte var förbjudet att tvinga en skattskyldig att lämna uppgifter i syfte att fastställa rätt skatt och av uttalandet att skattskyldiga har en omfattande uppgiftsplikt. Fallet kan jämföras med det tidigare nämnda *J.B. mot Schweiz* i vilket myndigheten redan hade fattat misstanke om att J.B. inte hade deklarerat alla inkomster och inledde därför en utredning om skatteflykt mot honom som kunde resultera i en brottspåföljd.

Lundin anser också att syftet med myndigheternas åtgärder är avgörande. Han framhåller att i både *J.B. mot Schweiz* och *Funke mot Frankrike* var det tillräckligt att myndigheterna hade tvingat de misstänkta att lämna uppgifter som eventuellt kunde visa att de hade begått brott för att en kränkning av artikel 6.1 skulle föreligga. Mot bakgrund av detta drar Lundin slutsatsen att om den faktiska åtgärden att få fram information kombineras med syftet att binda en person vid brott bryter åtgärden mot artikel 6.1.¹²¹

Det är mycket som talar för att syftet med myndigheternas åtgärder ska tillmätas avgörande betydelse för huruvida en person ska anses väsentligen påverkad av misstanken och därmed anklagad för brott. Att fastställa att en åtgärd har syftet att binda en misstänkt vid brott kan däremot vara mycket

¹²⁰ Allen mot Förenade Konungariket, § 1.

¹²¹ Lundin, s. 191.

svårt. Att det inte är tillräckligt med att en utredning med stor sannolikhet kommer att omvandlas eller leda till åtal mot en person på grund av hans uppgifter för att han ska anses som anklagad för brott framgår av *Weh mot Österrike*. I det fallet hade myndigheten som ett led i utredningen av en hastighetsöverträdelse förelagt Weh, i egenskap av registrerad ägare av bilen i fråga, att vid vite tala om vem som hade kört hans bil vid tillfället. Weh uppgav att en annan person hade kört bilen och lämnade mycket ospecifika uppgifter om vem detta var. Weh dömdes därefter till böter för att ha lämnat oriktiga uppgifter, däremot väcktes inget åtal mot honom för fortkörning. Weh klagade till Europadomstolen och hävdade att hans rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själv hade kränkts genom föreläggandet genom vilket myndigheten hade försökt tvinga honom att avslöja vem som hade kört bilen.

Europadomstolen uttalade att det fanns två fall då rättigheterna i fråga aktualiserades. Det första avsåg det fallet att någon som var anklagad för brott tvingades lämna belastande uppgifter i ett pågående eller förestående brottmål. Det andra fallet avsåg användningen av uppgifter som hade tvingats fram av en person som inte var anklagad för brott vid en senare talan om brott mot honom. Enligt domstolen fanns det dock inget som hindrade myndigheterna från att tvinga någon som inte var anklagad för brott att lämna uppgifter.¹²² Domstolen konstaterade att myndigheten inte hade inlett något förfarande för fortkörning mot Weh och att något sådant heller inte var förestående eftersom myndigheten saknade bevisning. Vidare ansåg domstolen att Weh inte heller kunde anses ha varit väsentligt påverkad av åtgärden mot honom och att han endast ålagts att lämna en enkel uppgift, nämligen vem som hade kört hans bil vid tillfället, vilket inte i sig kunde anses belastande.¹²³ Följaktligen fann domstolen med fyra röster mot tre att artikel 6.1 inte hade kränkts.

I motsats till tidigare uttalanden förefaller det som om domstolen gjorde en mycket strikt tolkning av begreppet anklagad i fallet. Själv är jag benägen att hålla med de skiljaktiga domarna Lorenzen, Levits och Hajiyevev om att Weh var väsentligen påverkad och till följd av detta anklagad då det var mycket sannolikt att myndighetens utredning skulle omvandlas till ett åtal mot Weh om han hade erkänt att det var han som hade kört bilen.

Liksom de skiljaktiga framhöll är det även tveksamt om det finns anledning att skilja mellan det fall att den misstänkte har utnyttjat sin rätt till tystnad och som i Weh's fall lämnat falska eller vilseledande uppgifter.

Sammanfattningsvis kan det konstateras att passivitetsrätten kan åberopas av den som är anklagad för brott. Begreppet anklagad har tolkats som den officiella underrättelsen om att en person är misstänkt för brott. Med den officiella underrättelsen jämföras även andra åtgärder som implicerar att det föreligger misstanke om brott och som väsentligen påverkar den misstänktes situation. Det ska även framhållas att det måste vara fråga om anklagelse för

¹²² Weh mot Österrike, §§ 42-44.

¹²³ Weh mot Österrike, §§ 53-54.

brott i konventionens mening vilket innebär att utredningen eller förfarandet måste kunna leda till böter, fängelse eller skattetillägg.

Domstolens praxis avseende begreppet anklagad är mycket svårtolkad och den enda slutsatsen som man med någon grad av säkerhet torde kunna dra på skatteområdet är att den skattskyldige kan anses anklagad för brott då han erhåller uttrycklig information av Skatteverket att verket misstänker att han har lämnat oriktig uppgift eller att verket avser, eller har bestämt, att ta ut skattetillägg. Det är klart att den skattskyldiges passivitetsrätt inte kan vara beroende av att Skatteverket informerar honom om att han misstänkts för att ha lämnat oriktig uppgift. Domstolens praxis avseende när en person ska anses väsentligt påverkad av misstanken mot honom är emellertid mycket svårbegriplig. Klart torde vara att den skattskyldige kan anses anklagad för brott om Skatteverkets åtgärder gärna inte kan ha något annat syfte än att utreda oriktig uppgift. Däremot torde inte den slutsatsen kunna dras att den skattskyldige är anklagad för brott så fort verket förelägger honom att medverka även om hans medverkan kan vara belastande och leda till skattetillägg eller åtal för skattebrott. Domstolen tycks ha stor respekt för den uppgiftsskyldighet som skattesystemen bygger på och vara benägen att ge konventionsstaterna tämligen stora möjligheter att ”fastställa rätt skatt”. Det kan visserligen tyckas vara stötande att behöva bidra i en utredning på detta sätt men som visats så innebär inte detta att uppgifterna nödvändigtvis får användas som bevis.

4.5 En ovillkorlig eller relativ passivitetsrätt

Av tidigare redovisad praxis följer att den som är anklagad för brott har en principiell rätt att inte tvingas bryta sin rätt till tystnad och att inte behöva belasta sig själv samt att uttalanden som tvingats fram inte får användas som bevis i en senare utredning eller talan om brott.

Om den som är anklagad för brott har en rätt till tystnad är det även mest följdriktigt att tystnaden inte heller får användas som bevis mot någon som har valt att utnyttja denna rätt. Som Träskman uttrycker det ”[...] Om en person på grund av sin ställning har rätt att resa gratis på tåg, kan man väl inte klandra honom om han i praktiken utnyttjar denna rättighet!”¹²⁴

Frågan har varit föremål för Europadomstolen i *John Murray mot Förenade Konungariket*. I detta fall påträffades John Murray av polisen i ett hus där en annan person hölls inspärrad. Murray vägrade att uttala sig om varför han befann sig på platsen under både förhören i häktet och rättegången. Murray, som dömdes till fängelse för att ha hållit en person inspärrad, klagade till Europadomstolen och hävdade att hans rätt till tystnad enligt artikel 6.1 hade kränkts. Murray gjorde särskilt gällande att den nationella domstolen hade dragit negativa slutsatser av hans tystnad och använt tystnaden som

¹²⁴ Träskman, s. 614 fotnot 67.

bevis mot honom på ett sätt som gjorde att bevisbördan i praktiken flyttades över från åklagaren till den anklagade så att den anklagade inte hade någon faktisk möjlighet att vara tyst.

Domstolen erinrade om att rätten till tystnad och att inte behöva belasta sig själv är internationellt erkända principer och en del av kärnan i rätten till en rättvis rättegång enligt artikel 6.1. Genom att ge den för brott anklagade ett skydd mot otillbörligt tvång kan rättigheterna förhindra oriktiga domar och bidra till att syftena bakom artikel 6 uppfylls.¹²⁵ Vidare slog domstolen fast att det inte var tillåtet att grunda en fällande dom enbart eller huvudsakligen på den anklagades tystnad. Däremot fanns det inget hinder mot att slutsatser drogs av den anklagades tystnad i situationer som krävde en förklaring. I vad mån ofördelaktiga slutsatser av den anklagades tystnad är förenliga med artikel 6 får avgöras mot bakgrund av samtliga omständigheter i målet. Därvid ska särskild hänsyn tas till i vilka fall som slutsatser får dras, vilken betydelse den nationella domstolen har tillmätt dessa i sin bevisvärdering och vilken grad av tvång som har förekommit.¹²⁶

I fråga om graden av tvång ansåg domstolen att Murray hade varit utsatt för ett visst mått av indirekt tvång genom att han hade varnats för att hans tystnad kunde få konsekvenser för hans sak. Murray hade dock inte tvingats yttra sig varför detta kriterium inte ensamt ansågs avgörande.¹²⁷ I fråga om betydelsen av Murrays tystnad i bevishänseende uttalade domstolen att den avgörande frågan är huruvida åklagarens bevisning är tillräckligt stark för att kräva ett bemötande. Det är inte tillåtet att dra slutsatsen att den tilltalade är skyldig bara för han valt att vara tyst. Det är endast om bevisen mot den anklagade krävde en förklaring som tystnaden kan läggas till grund för slutsatsen att det inte fanns någon rimlig förklaring till tystnaden och att den anklagade därför är skyldig. På motsvarande sätt gäller att om åklagarens bevisning har ett så pass lågt bevisvärde att ett bemötande inte är påkallat så är det heller inte tillåtet att dra slutsatsen att den anklagade är skyldig på grund av att han har valt att förbli tyst.¹²⁸ Mot bakgrund av detta och i ljuset av den överväldigande bevisning som fanns mot Murray ansåg domstolen att det varken var orimligt eller oskäligt att kräva en förklaring och att dra negativa slutsatser av tystnaden. Följaktligen ansåg domstolen att artikel 6.1 inte hade kränkts.¹²⁹

I fallet slog Europadomstolen fast att rätten till tystnad inte är absolut. Den anklagades vägran att uttala sig hindrar inte nationell domstol från att dra negativa slutsatser av tystnaden i situationer som uppenbarligen kräver en förklaring, det vill säga i fall där kärandesidan lagt fram en bevisning som kan sägas kräva ett bemötande. I detta avseende torde nationell domstol ha

¹²⁵ John Murray mot Förenade Konungariket, § 45.

¹²⁶ John Murray mot Förenade Konungariket, § 47.

¹²⁷ John Murray mot Förenade Konungariket, §§ 48-50.

¹²⁸ John Murray mot Förenade Konungariket, § 51.

¹²⁹ John Murray mot Förenade Konungariket, §§ 54, 58.

en stor prövningsrätt eftersom Europadomstolen endast undantagsvis haft synpunkter på nationell domstols bevisprövning.¹³⁰

Ett mål där domstolen emellertid haft invändningar på bevisprövningen är *Telfner mot Österrike*. I det fallet hade en person blivit påkörd och skadats lätt av en bil. Målsägande lyckades inte identifiera föraren men väl bilens registreringsnummer. På grundval av dessa uppgifter förhörde polisen den registrerade ägaren till bilen dagen efter olyckan som hävdade att hon inte hade kört bilen vid tillfället och framhöll att det var fler i familjen som använde bilen. När polisen frågade var hennes son befann sig berättade hon att han inte hade varit hemma under natten och att han inte hade kommit hem. Sonen, Telfner, åtalades senare för vårdslöshet i trafik. Telfner nekade och hävdade att han inte hade kört bilen vid tillfället. Telfners mor och syster kallades som vittne men använde sin nationella rätt att inte behöva vittna. Telfner dömdes senare på grund av att det var han som vanligtvis använde bilen och för att han inte hade varit hemma under olycksnatten.¹³¹ Telfner klagade till Europadomstolen och hävdade att oskuldspresumtionen i artikel 6.2 hade kränkts.

Domstolen uttalade med hänvisning till det nyss nämnda *John Murray mot Förenade Konungariket* att det inte var förbjudet att dra negativa slutsatser av den anklagades tystnad efter att åklagaren hade lagt fram bevis för den anklagades skuld som krävde en förklaring.¹³² Domstolen ansåg dock att bevisningen i föreliggande fall inte krävde någon förklaring. Målsägande kunde inte identifiera föraren och det fanns flera personer som hade tillgång till bilen. Genom att kräva en förklaring av Telfner hade nationell domstol därför flyttat över bevisbördan från kändesidan till den anklagade vilket innebar en kränkning av oskuldspresumtionen. Följaktligen ansåg en enig domstol att artikel 6.2 hade kränkts.¹³³

Av de båda fallen torde man kunna dra slutsatsen att den som är anklagad för brott har en rätt att förbli tyst och att tystnaden inte får användas som bevis mot honom så länge som det inte finns annan bevisning som kräver ett bemötande. På skatteområdet innebär detta att kändesidan måste lägga fram en ”tillräckligt” stark bevisning för att den skattskyldige har lämnat en oriktig uppgift för att denna tillsammans med tystnaden ska få läggas till grund för domen. Mot bakgrund av *Saunders mot Förenade Konungariket* gäller detta sannolikt i samtliga fall, det vill säga även i svårutredda fall och i fall där en bristande bevisning kan sägas bero på den anklagades tystnad. Däremot är det svårt att dra några slutsatser utifrån praxis om vilken styrka bevisningen kräver. Möjligtvis kan bevisningens styrka bäst uttryckas med Nordquists slutsats av praxis att antaganden eller förutfattade meningar inte får ligga till grund för att ta ut skattetillägg eller döma ut ansvar för brott.¹³⁴

¹³⁰ Jfr Danelius, s. 276.

¹³¹ Telfner mot Österrike, §§ 10-11 och 18.

¹³² Telfner mot Österrike, § 17.

¹³³ Telfner mot Österrike, §§ 18-20.

¹³⁴ Nordquist, s. 747f.

En annan fråga avseende passivitetsrättens karaktär är vilken form och grad av tvång som krävs. Av tidigare redovisad praxis i uppsatsen framgår det att myndigheternas åtgärder måste ha tvingat den anklagade att bryta sin rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själv. Med andra ord utgör inte varje åtgärd ett otillbörligt påtryckningsmedel. Av *Heaney och McGuinness mot Irland* och *Saunders mot Förenade Konungariket* kan man dra slutsatsen att fängelse kan utgöra otillbörligt tvång. Av *Funke mot Frankrike* och *J.B. mot Schweiz* kan man även dra slutsatsen att ekonomiska sanktioner kan vara otillbörliga. Däremot är det tveksamt om man kan dra några slutsatser kring sanktionens storlek, det vill säga hur stort beloppet måste vara för att sanktionen ska anses otillbörligt. Då den ekonomiska förmågan varierar och då en sanktion kan vara mer eller mindre hotfull beroende på hur mycket som står på spel för den misstänkte är det troligt att man får tillämpa ett effektbaserat resonemang i varje enskilt fall.¹³⁵ Även om det tvång som kan betecknas som otillbörligt därför kan variera tyder uttalanden i praxis på att det åtminstone krävs en icke-obetydlig påtryckning. I bland annat *Heaney och McGuinness mot Irland* uttalade domstolen att tvånget hade förstört själva kärnan i de anklagades rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själva. Vidare ansåg exempelvis de skiljaktiga i *Weh mot Österrike* att det avgörande kriteriet i domstolens praxis var huruvida den anklagade inte hade haft något annat val än att bryta sin rätt till tystnad. Mot bakgrund av detta är det inte troligt att påtryckningar såsom ett föreläggande utan vite kan anses otillbörligt. Ett sådant föreläggande kan förvisso sägas innebära ett visst mått av indirekt tvång då det inte är osannolikt att den skattskyldige inte förstår dess innebörd och känner sig tvingad att följa det. Emellertid är det troligt att det krävs en verklig och mer kännbar sanktion. Vidare är det inte heller troligt att underlåtenheten att upplysa den anklagade om hans rätt att förbli passiv kan anses otillbörligt. Även om kunskap om rättigheten är av stor praktisk betydelse och en förutsättning för att använda sig av den finns det inget som tyder på att underlåtenheten att upplysa den anklagade om hans rätt att förbli passiv kan anses utgöra ett otillbörligt påtryckningsmedel i domstolens praxis.

En närliggande fråga är om det aldrig, under några omständigheter, är tillåtet att använda *otillbörliga* påtryckningsmedel och tvinga en misstänkt. I *Saunders mot Förenade Konungariket* slog domstolen fast att rätten att inte behöva belasta sig själv gällde i alla brottmål och att det allmänna intresset av att beivra komplicerad brottslighet inte motiverade att förhørsuttalanden som erhållits genom tvång användes för att svartmåla förhörspersonen i ett senare brottmål. I *Heaney och McGuinness mot Irland* uttalade domstolen vidare att intresset av allmän ordning och säkerhet inte heller motiverade en inskränkning av rätten till tystnad och rätten att inte behöva belasta sig själv. I senare avgöranden har dock domstolen slagit fast att myndigheterna får tvinga den misstänkte i vissa fall att bryta sin rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själv.

¹³⁵ Jfr Redmayne, s. 216f.

I *O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket* hade O'Hallorans bil fångats på bild av en hastighetskamera. O'Halloran meddelades om att åtal skulle väckas mot föraren av bilen och förelades vid vite att tala om vem som hade kört bilen. O'Halloran uppgav att han hade kört bilen och dömdes senare till böter för fortkörning på grund av hans erkännande och bilderna. I Francis fall var omständigheterna lika med den skillnaden att Francis hade vägrat uppge vem som hade kört bilen och dömdes på grund av denna underlåtenhet till böter. O'Halloran och Francis klagade till Europadomstolen och hävdade att de hade tvingats bryta sin rätt till tystnad och att inte behöva belasta sig själva enligt artikel 6.1.

Domstolen konstaterade att de båda klagandena var väsentligt påverkade av meddelandet om att åtal skulle väckas och att de följaktligen var anklagade för brott. Vidare framhöll domstolen att frågan i de båda fallen var huruvida det var konventionsenligt att tvinga en person som var anklagad för brott att lämna uppgifter som kunde vara belastande.¹³⁶ Domstolen uttalade att inte alla former av tvång var otillbörliga och framhöll med hänvisning till *Jalloh mot Tyskland* att frågan måste bedömas mot bakgrund av arten och graden av det tvång som använts för att anskaffa bevisningen, vilka garantier det fanns i förfarandet samt vilken användning bevisningen kunde få.¹³⁷

I fråga om det första kriteriet ansåg domstolen att tvånget var en konsekvens av den lagstiftning som klagandena, och andra som valt att äga och köra bil, kan antas ha godtagit och valt att underkasta sig.¹³⁸ I detta avseende uttalade domstolen även att den efterfrågade information var begränsad till vem som hade kört bilen och att påföljden för att inte medverka var måttlig och icke-frihetsberövande.¹³⁹ I fråga om det andra kriteriet framhöll domstolen att det gick att undvika påföljd genom att ge en rimlig förklaring till varför man inte kunde tala om vem som hade kört bilen.¹⁴⁰ Slutligen i fråga om det sista kriteriet ansåg domstolen att *O'Hallorans* erkännande endast var en del av bevisningen mot honom och att det inte var fråga om en fällande dom som grundats uteslutande på information som erhållits genom tvång.¹⁴¹ I *Francis* fall konstaterade domstolen att han inte hade dömts för fortkörning på grund av sin tystnad. Francis hade dömts till ansvar för underlåtenheten att tala om vem som hade kört bilen vilket var ett brott i sig.¹⁴² Följaktligen fann domstolen med 15 röster mot 2 att de klagandes rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själva inte hade blivit förstörd.

I fallet slog domstolen alltså fast att frågan huruvida den anklagades rätt till tystnad och rätt att inte behöva belasta sig själv har inskränkts ska prövas mot bakgrund av tre kriterier. Som skiljaktig domare Pavlovschi framhöll kan det mot bakgrund av domstolens tidigare praxis inte råda någon tvekan

¹³⁶ O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, §§ 35-36, 43-44.

¹³⁷ O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, § 55.

¹³⁸ O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, § 57.

¹³⁹ O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, § 58.

¹⁴⁰ O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, § 59.

¹⁴¹ O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, § 60.

¹⁴² O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, § 61.

om att klagandena hade utsatts för otillbörligt tvång. Likaså är det uppenbart att om en person säger sig ha kört en bil som har kört för fort så är detta liktydigt med att erkänna att man har gjort sig skyldig till fortkörning. Det kan därför inte påstås att klagandena endast hade tvingats lämna en enkel sakuppgift. Vidare är det uppenbart att kändesidan inte hade någon annan bevisning och att klagandena dömts på grund av sitt erkännande respektive underlåtenheten att tala om vem som hade kört bilen. Följaktligen förefaller det som om domen motiveras av att klagandena måste anses ha accepterat de skyldigheter som följer av lagstiftningen på området när de valde att skaffa bil. Om klagandena inte vill underkasta sig dessa skulle de alltså inte ha skaffat bil. Som både skiljaktig domare Pavlovschi och Myjer framhåller är det dock tveksamt om bilförare till följd av detta kan sägas ha entydigt och ovillkorligt gett upp sin rätt till tystnad och att inte behöva belasta sig själva. Domstolens resonemang är tveksamt och skapar en stor rättsosäkerhet. Exempelvis kan det hypotetiskt sett hävdas, om det dras till sin spets, att alla som har lämnat oriktiga uppgifter är skyldiga att ange sig själva och lämna bevis för sin skuld. En skyldighet som följer av att de måste anses ha accepterat lagstiftningen med denna innebörd då de valde att exempelvis börja arbeta eller annars företa transaktioner med skatterättsliga effekter.¹⁴³

¹⁴³ Jfr Redmayne, s. 229f.

5 Passivitetsrätten i svensk skattelagstiftning

5.1 Tidpunkten då passivitetsrätten kan åberopas

Innan det nuvarande vitesförbudet i 44 kap. 3 § SFL infördes var passivitetsrätten och tidpunkten för dess inträde enligt Europakonventionen föremål för HFD:s bedömning i *RA 1996 ref. 97*. I det fallet konstaterade domstolen att passivitetsrätten tillkom den för brott anklagade. Domstolen framhöll att begreppet ”anklagad för brott” var autonomt och att Europadomstolens praxis på området var av begränsad betydelse då den rörde frågan om den anklagade hade erhållit en rättegång inom skälig tid. Enligt domstolen kunde det dock antas att rätten inte inträdde innan den skattskyldige *skäligen* kunde misstänkas för att ha handlat i strid mot någon författning eller att Skatteverket vidtagit någon åtgärd som tydde på att en sådan misstanke förelåg. Vidare ansåg domstolen att enbart den omständigheten att en revision hade inletts inte räckte för att passivitetsrätten skulle träda in.

Fallet överspelades en kort tid därefter genom införandet av ett lagstadgat vitesförbud 1998 i nuvarande 44 kap. 3 § SFL. Förbudet grundades på det tidigare nämnda fallet *Funke mot Frankrike* och innebar att ett föreläggande att lämna uppgifter inte fick förenas med vite när det fanns ”anledning att anta” att den skattskyldige hade begått en *straffbelagd gärning*. Till detta kom att föreläggandet och de efterfrågade uppgifterna behövde ha samband med misstanken.

I propositionen till bestämmelsen ansåg regeringen att det inte fanns något fall i Europadomstolens praxis som tydde på att den skattskyldiges allmänna skyldighet att medverka i skatteutredningar stod i strid med konventionen. Ur skatterättslig synvinkel ansåg regeringen att det närmast var uppenbart att en sådan skyldighet utgjorde ett naturligt inslag i skattessystemet. Mot bakgrund av *Funke mot Frankrike* fanns det dock anledning att göra avsteg från denna skyldighet genom ett förbud mot att med hjälp av vite inhämta utredning i vissa fall. Enligt regeringen skulle förbudet inträda vid den tidpunkt då Skatteverket ska göra en brottsanmälan enligt 17 § SkBrL, det vill säga när det finns ”anledning att anta” att brott har begåtts.¹⁴⁴

Uttryckssättet ”anledning att anta” i 44 kap. 3 § SFL har följaktligen samma innebörd som i 17 § SkBrL. I förarbetena till den senare bestämmelsen uttalades att anmälan skulle ske så snart det fanns anledning att misstänka skattebrott och att begreppet ”anledning att anta” anknöt till uttryckssättet i 23 kap. 1 § RB som anger under vilka förutsättningar en förundersökning

¹⁴⁴ Prop. 1997/98:10, s. 62ff.

kan inledas. Anmälan ska alltså ske så snart det finns förutsättningar för att inleda förundersökning.¹⁴⁵ Enligt 23 kap. 1 § RB ska detta som huvudregel ske så snart det på grund av angivelse eller av annat skäl finns anledning att anta att ett brott som hör under allmänt åtal har begåtts. Uttryckssättet "anledning att anta" representerar därvid det jämförelsevis lägsta beviskravet.¹⁴⁶ För att en förundersökning ska kunna inledas räcker det med att det finns en misstanke om att ett konkret brott har förövats. Det krävs inte att någon gärningsman har pekats ut och inte heller behöver gärningens alla detaljer såsom exakt när och var den har utförts vara kända. Däremot är det inte tillräckligt med lösa misstankar om att någon har varit inblandad eller har ägnat sig åt brottslig verksamhet i allmänhet utan det måste finnas ett konkret fall.¹⁴⁷

Skattetilläggskommittén, som hade i uppdrag att förutsättningslöst göra en översyn av reglerna om skattetillägg och som föregick 2003 års utvidgning av vitesförbudet i nuvarande 44 kap. 3 § SFL till att omfatta skattetillägg, ansåg att det inte gick att utläsa vid vilken tidpunkt passivitetsrätten inträder i Europadomstolens praxis. Enligt kommittén var en förklaring till detta att passivitetsrätten sannolikt gällde *oberoende* av om misstanke hade uppstått då någon riskerade att lämna belastande uppgifter.¹⁴⁸ Kommittén framhöll att även om en sådan ovillkorlig passivitetsrätt visserligen inte kunde utläsas av praxis var det ändå högst tvivelaktigt om det var konventionsenligt att tvinga någon vid vite att erkänna brott oavsett om han var misstänkt eller inte. Enligt kommittén var en sådan ordning även oförenlig med svenska rättsprinciper med hänsyn till den förankring passivitetsrätten har i det svenska rättssystemet. Mot bakgrund av detta fann kommittén följaktligen att det inte var lämpligt med en regel enligt vilken passivitetsrätten inträdde vid en viss objektiv tidpunkt. Istället föreslog kommittén en regel enligt vilken den skattskyldige på eget initiativ skulle befrias från skyldigheten att tillhandahålla uppgift som visade att han hade begått brott eller som kunde leda till skattetillägg.¹⁴⁹

Frågan om passivitetsrättens inträde diskuterades vidare i propositionen till lagändringen i fråga. Regeringen framhöll att skyldigheten att medverka i skatteutredningar utgjorde en förutsättning för ett rättvist och väl fungerande skattesystem. Enligt regeringen kunde det inte heller utläsas något hinder mot att skattskyldiga åläggs en sådan skyldighet i Europadomstolens praxis. Däremot ansåg regeringen att den skattskyldige inte fick tvingas att lämna uppgifter i en skatteutredning som sedan kunde användas mot honom i en skattetilläggsprocess eller ett brottmål. Till skillnad från kommittén ansåg regeringen dock att domstolens praxis inte kunde tolkats på något annat sätt än att passivitetsrätten inträdde när den skattskyldige i någon mening kunde anses anklagad för brott. Enligt regeringen kunde vägledning för när denna tidpunkt inträdde vidare hämtas från de tidigare nämnda fallen *Janosevic*

¹⁴⁵ Prop. 1982/83:134, s. 27f och 40.

¹⁴⁶ Prop. 1986/87:112, s. 102.

¹⁴⁷ Fitger, s. 23:6.

¹⁴⁸ SOU 2001:25, s. 189.

¹⁴⁹ SOU 2001:25, s. 279f.

mot Sverige och Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige. Följaktligen skulle den skattskyldige anses anklagad när Skatteverket underättade honom om att verket avsåg respektive hade fattat beslut om att ta ut skattetillägg. Oaktat detta ansåg regeringen emellertid att det var lämpligare att knyta passivitetsrättens inträde till den vid tillfället befintliga ordningen enligt vilken rätten inträdde när det fanns ”anledning att anta” att den skattskyldige hade begått brott. Följaktligen ansåg regeringen att det skulle vara förbjudet att vitesförelägga den skattskyldige från och med den tidpunkt då det fanns ”anledning att anta” att den skattskyldige hade begått en gärning som var straffbelagd eller som kunde leda till skattetillägg.¹⁵⁰

Rekvisitet ”anledning att anta” i 44 kap. 3 § SFL har även varit föremål för HFD:s bedömning i *RA 2007 ref. 23*. I fallet hade Skatteverket uppgift om att P.L. hade använt ett utländskt kontokort i Sverige. P.L. förnekade först detta men bekräftade senare att han hade ett konto i en utländskt bank och att pengarna på kontot kom från en skattefri casinovinst. Enligt verket översteg de uttag och betalningar som hade gjorts med kortet väsentligen summan av den påstådda casinovinsten. Då verket saknade möjlighet att själv inhämta information från den utländska banken förelades P.L. vid vite att lämna in kontoutdrag från hans utländska bankkonto i syfte att verket skulle kunna kontrollera att uppgifterna i hans självdeklaration var riktiga. P.L. följde inte föreläggandet och verket ansökte därför om att domstol skulle döma ut vitet. Både länsrätten och kammarrätten avslög verkets yrkande. I HFD hävdade verket att det måste finnas konkreta uppgifter som talade för att skattetillägg skulle kunna komma att tas ut för att vitesförbudet skulle träda in. Enligt verket utgjorde varken förekomsten av ett kontokort knutet till en utländsk bank eller differensen mellan uttagen och vinsten en sådan situation. Vidare ansåg verket att det var oklart om bankmedlen hade sitt ursprung i skattepliktiga inkomster och framhöll att vitesföreläggandet som påtryckningsmedel skulle bli verkningslöst om den skattskyldige tilläts blankt påstå att han riskerade skattetillägg om han lämnade efterfrågade uppgifter.

HFD ansåg att syftet med vitesföreläggandet var att skapa klarhet i hur bakomliggande transaktioner påverkade P.L:s taxeringar. Enligt de uppgifter som verket hade tillgång till översteg de uttag och betalningar som hade gjorts med kontokortet väsentligen summan av den uppgivna casinovinsten. Enligt domstolen måste vitesföreläggandet därför uppfattas så att verket hade anledning att anta att P.L. utelämnat uppgifter i sin självdeklaration som skulle ha påverkat hans taxeringar. I sådant fall fanns det också skäl att anta att utelämnandet skulle leda till att skattetillägg togs ut. Domstolen framhöll också att den omständigheten att det var oklart om P.L:s förfarande faktiskt skulle kunna leda till skattetillägg saknade betydelse. Följaktligen fann domstolen att ifrågavarande föreläggande inte fick förenas med vite i förevarande situation.

¹⁵⁰ Prop. 2002/03:106, s.178ff.

HFD har även tagit ställning till när vitesförbudet i 44 kap. 3 § SFL inträder i *RA 2007 not 84*. Domstolens bedömning i detta fall överensstämmer med bedömningen i *RA 2007 ref 23*.

Sammanfattningsvis kan man av förarbeten och praxis dra slutsatsen att den skattskyldige inte kan åberopa passivitetsrätten efter eget skön. Det måste finnas någon konkret omständighet som tyder på att en oriktig uppgift har lämnats eller att den skattskyldige annars har begått en straffbelagd gärning. Det är svårt att dra några generella slutsatser om när så är fallet. Det torde dock vara klart att bara för att Skatteverket inleder en utredning inom de två år som verket enligt 66 kap. 21 § SFL får ompröva och fatta ett nytt, för den skattskyldige, negativt beslut inte automatiskt innebär att sådan misstanke som det är fråga om här också föreligger. Likaså torde det vara klart att om verket inleder en utredning efter ordinarie omprövningstid så föreligger det även sådan misstanke. En förutsättning för en sådan omprövning är nämligen att den skattskyldige har lämnat en oriktig uppgift enligt 66 kap. 27 § SFL. Praktiskt sett torde vidare den skattskyldige kunna slå fast om det finns förutsättning att åberopa passivitetsrätten genom att fråga vad syftet med utredningen är, höra om någon brottsanmälan har gjorts och i övrigt ta del av verkets utredningsmaterial.

I avsnitt 4.4 argumenterades för att Europadomstolens praxis avseende vid vilken tidpunkt passivitetsrätten kan åberopas är mycket svårtolkad och att domstolen tycks tillskriva den skattskyldige en långtgående skyldighet att medverka för att istället begränsa uppgifternas eventuella senare användning som bevis. Mot denna bakgrund inträder passivitetsrätten och vitesförbudet i 44 kap. 3 § SFL sannolikt tidigare jämfört med vad som gäller enligt Europakonventionen och dess tillämpning.

5.2 Närmare om passivitetsrättens tillämpningsområde

I 44 kap. 3 § SFL stadgas ett förbud mot att förena ett föreläggande med vite när det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller som kan leda till att skattetillägg tas ut och föreläggandet avser utredningen av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen. Av 44 kap. 3 § 2 st. SFL framgår att förbudet mot att förena ett föreläggande med vite också gäller en juridisk person.

Med *föreläggande* avses alla typer av förelägganden som kan utfärdas enligt SFL. Enligt 37 kap. SFL kan förelägganden bland annat utfärdas i syfte att förmå den uppgiftsskyldige att fullgöra sin uppgiftsskyldighet, kontrollera om en uppgiftsskyldighet har fullgjorts och kontrollera om underlaget för uppgiftslämnandet är riktigt. Ett föreläggande att *lämna uppgift* innefattar en befogenhet att förelägga den uppgiftsskyldige att visa upp en handling eller att lämna över en kopia av denna. Enligt 41 kap. 12 § SFL kan även en reviderad vid revision föreläggas att fullgöra sina skyldigheter, exempelvis

tillhandahålla de handlingar och upplysningar som behövs för revisionen.¹⁵¹ Till skillnad från passivitetsrätten i Europakonventionen torde det alltså inte råda några tvivel om att den misstänkte har både en rätt till tystnad och en rätt att inte behöva belasta sig själv enligt SFL.

Med *gärning* avses sannolikt enligt gängse begreppsanvändning en handling eller underlåtenhet. Med gärning som är straffbelagd avses därför sannolikt en konkret handling eller underlåtenhet som uppfyller rekvisiten i en enskild straffbestämmelse, exempelvis utelämnandet av en specifik arbetsinkomst i deklarationen i fråga om skattebrott. Det finns därför inget som hindrar att den skattskyldige föreläggs att lämna uppgifter om andra arbetsinkomster än den som misstänkts konstituera skattebrottet. En sådan tolkning passar även väl ihop med att vitesförbudet enligt 44 kap. 3 § 2 p. SFL endast gäller förelägganden som avser utredningen av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen. Enligt gängse terminologi torde även uttryckssättet ”begått en gärning som är straffbelagd” inkludera de osjälvständiga brottsformerna som redogjorts för i avsnitt 2.2.1. Detta innebär exempelvis i fråga om skattebrott att *förberedelse* till grovt skattebrott omfattas enligt 11 § SkBrL, men även att försök och stämpling i fråga om andra brott omfattas om detta är föreskrivet. Vidare innebär detta att anstiftan och medhjälp till brott omfattas. På grund av detta är det alltså inte endast förbudet att vitesförelägga den som har *utfört* en straffbelagd gärning vilket begränsar vitesförbudets tillämpningsområde väsentligt, särskilt med tanke på den mycket vidsträckt kriminalisering som medverkansansvaret innebär. Då rekvisitet ”oriktig uppgift” är detsamma i fråga om skattebrott och skattetillägg torde rekvisitet ”gärning som är straffbelagd” sannolikt sätta gränserna för vitesförbudets tillämpningsområde.

Även om den skattskyldige misstänks ha begått en otillåten gärning finns det inget som hindrar att vitesförelägga honom om andra frågor som inte har något *samband* med den misstänkta gärningen. Det är oklart vad begreppet ”samband” innebär men utifrån vitesförbudets utformning och syfte torde alla uppgifter som kan användas mot den misstänkte i en senare talan om brott eller i en skattetilläggsprocess avseende den gärning som misstänks konstituera brottet eller grunden för skattetillägget omfattas. Vitesförbudet kan därför sägas medföra en rätt för den misstänkte att inte behöva bidra till *misstanken* mot honom. Eftersom den skattskyldige däremot kan föreläggas om andra frågor hindrar inte vitesförbudet att den skattskyldige potentiellt tvingas avslöja att han har lämnat oriktig uppgift, eller annars begått brott, för vilket det ännu inte finns någon misstanke om. Med andra ord finns det inget förbud mot *självangivelse*.

Det är osäkert huruvida detta är förenligt med Europakonventionen och tidigare redovisad praxis. I *J.B. mot Schweiz*, i vilket J.B. var anklagad för brott, uttalade domstolen att J.B. inte kunde utesluta att det kunde framgå av efterfrågade uppgifter att han hade oredovisade inkomster vilket kunde leda till att skattetillägg och böter påfördes. Av den anledningen fann domstolen

¹⁵¹ Jfr avsnitt 2.1.3.

att skattemyndighetens vitesföreläggande stred mot artikel 6.1. I *Serves mot Frankrike*, i vilket Serves var anklagad för brott, uttalade vidare domstolen att Serves inte behövde svara på frågor som kunde antas vara belastande. Domstolens uttalanden antyder att den som är anklagad för brott har en rätt att själv avgöra i vad mån han vill samarbeta, det vill säga att han inte kan tvingas lämna några uppgifter över huvud taget. Men även om det inte finns en sådan rätt och att den som är anklagad för brott följaktligen kan tvingas lämna uppgifter om frågor som saknar samband med anklagelsen, likt den som *inte* är anklagad för brott, är detta inte oproblematiskt. Detta framgår av det tidigare nämnda fallet *Saunders mot Förenade Konungariket* där domstolen slog fast att utsagor som lämnats under tvång i en utredning inte fick användas av kärandesidan som bevis för den anklagades skuld under vissa omständigheter.

Vidare finns det inte heller något förbud mot att förelägga den misstänkte utan vite att medverka i skatteutredningen. Detta kritiserades av Lagrådet i samband med 2003 års utvidgning av vitesförebudet där Lagrådet ansåg att alla förelägganden borde omfattas av förbudet.¹⁵² Regeringen höll dock fast vid uppfattningen att icke-vitessanktionerade förelägganden var förenliga med Europakonventionen.¹⁵³ Som det har argumenteras för i avsnitt 4.5 är det mot bakgrund av Europadomstolens praxis också mycket sannolikt att föreläggande som inte är sanktionerade med vite inte utgör något otillbörligt påtryckningsmedel.

Till sist ska det framhållas att så länge som den misstänktes rätt att förbli passiv respekteras finns det inget som hindrar att tvångsmedel används mot honom. Detta framgår av lagstiftningen och avsaknaden av ett förbud mot att använda tvångsmedel mot den misstänkte. Frågan har även varit föremål för domstolen i *RÅ 1996 ref. 97* där domstolen ansåg att eftersökandet och omhändertagandet av handlingar vid en revision inte tvingade den skattskyldige att tillhandahålla några handlingar. Enligt domstolen var sådana åtgärder jämförbara med en husrannsakan under en förundersökning och det kunde inte antas att Europakonventionen ställde upp något generellt skydd mot sådana och liknande åtgärder. Domstolens avgörande stämmer väl överrens med Europadomstolens senare avgörande *Saunders mot Förenade Konungariket*.

5.3 Särskilt om rätten att bli upplyst om passivitetsrätten

Passivitetsrätten är inte nödvändigtvis känd och en viktig fråga är därför om Skatteverket har någon skyldighet att upplysa skattskyldiga om deras rätt att förbli passiva.

I den utredning som föregick införandet av det ursprungliga vitesförbudet i nuvarande 44 kap. 3 § SFL föreslogs att en skattskyldig som var misstänkt

¹⁵² Prop. 2002/03:106, s. 334 med hänvisning till prop. 2001/02:25 s. 349f.

¹⁵³ Prop. 2002/03:106, s. 181.

för brott skulle upplysas om sin rätt att förbli passiv innan hans medverkan krävdes. Regeringen ansåg emellertid att även om en sådan skyldighet fanns enligt anglosaxisk rätt ställde Europakonventionen inget sådant krav. Vidare ansåg regeringen att systemet var främmande för svensk rättsuppfattning och att en sådan upplysningsplikt skulle bidra till en formalisering av bevisrätten utan en ökad rättssäkerhet för den skattskyldige.¹⁵⁴

Upplysningsplikten behandlades vidare i det lagstiftningsärende som bland annat ledde till att 44 kap. 3 § SFL utvidgades. Skattetilläggskommittén ansåg att även om det fanns ett uttryckligt krav i Europakonventionen att utan dröjsmål underrätta den anklagade om innebörden av *anklagelsen* fanns det ingen skyldighet att upplysa honom om hans passivitetsrätt. Kommittén ansåg emellertid att det inte kunde uteslutas att upplysningen kunde ses som ett skydd för den skattskyldige och som kunde påverka bedömningen av om han erhållit en rättvis rättegång.¹⁵⁵ Vidare har Lagrådet framhållit att en skattskyldig som får ett föreläggande utan vite inte kan förväntas förstå att han inte behöver lämna uppgifter i vissa fall om han inte blir upplyst om detta. För att undvika att förelägganden kommer i konflikt med Europakonventionen bör det enligt Lagrådet därför krävas en upplysning om den skattskyldiges passivitetsrätt i de fall då Skatteverket har anledning att anta att föreläggandet skulle innebära att den skattskyldige skulle behöva lämna uppgifter som han inte var skyldig att lämna.¹⁵⁶ Regeringen delade dock inte denna uppfattning och framhöll att artikel 6 är direkt tillämplig och att den skattskyldige kan härleda en rätt att inte behöva lämna belastande uppgifter direkt från denna bestämmelse. Enligt regeringen är det följaktligen inte påkallat att ålägga Skatteverket en skyldighet att upplysa den skattskyldige om hans passivitetsrätt.¹⁵⁷

Frågan om myndigheternas skyldighet att upplysa den misstänkte om hans rättigheter har diskuterats förvånansvärt lite i europeisk doktrin.¹⁵⁸ I Sverige har Nowak behandlat frågan i sin avhandling. Nowak anser att utredande myndigheter har en skyldighet att upplysa den anklagade om anklagelsen och hans rättigheter i god tid som en konsekvens av oskuldspresumtionen för att han ska kunna tillvarata sina rättigheter.¹⁵⁹ Dessutom hävdar Nowak att det kan utläsas en sådan rätt i Europakonventionen, eller i varje fall en rätt att bli upplyst om rätten till tystnad och vilka konsekvenser tystnaden kan få i samband med det första förhöret.¹⁶⁰ Det är dock oklart vad Nowak grundar denna slutsats på och även om den anklagade har en rätt att bli upplyst om innebörden av *anklagelsen* mot honom för att kunna förbereda sitt försvar kan det inte utläsas någon rätt att bli upplyst om sina *rättigheter*. Inte heller kan det utläsas att underlåtenheten att upplysa den anklagade om hans rättigheter skulle utgöra ett otillbörligt påtryckningsmedel eller göra

¹⁵⁴ Prop. 1997/98:10, s. 62.

¹⁵⁵ SOU 2001:25, s. 190f.

¹⁵⁶ Prop. 2002/03:106, s. 334.

¹⁵⁷ Prop. 2002/03:106, s. 181.

¹⁵⁸ Jfr Trechsel, s. 352.

¹⁵⁹ Nowak, s. 336.

¹⁶⁰ Nowak, s. 235.

förfarandet orättvist i Europadomstolens praxis.¹⁶¹ Belastande uppgifter som den skattskyldige lämnat i strid med sin rätt att förbli passiv på grund av hans okunskap torde därför med stor sannolikhet få användas som bevis mot honom i ett brottmål eller en skattetilläggsprocess. Naturligtvis får det inte ha förekommit något otillbörligt tvång vid sidan av underlåtenheten att upplysa honom sin passivitetsrätt.

Fastän det inte går att utläsa någon skyldighet för myndigheter att upplysa misstänkta och icke-misstänkta om passivitetsrätten, och andra rättigheter, i Europakonventionen torde en sådan skyldighet ha stor betydelse för den skattskyldiges möjlighet att tillvarata sina rättigheter. Kunskap om rätten att förbli passiv är nödvändig för att kunna göra den gällande och även om den skattskyldige kan härleda en sådan rätt ur både Europakonventionen och SFL så bidrar en upplysningsplikt till att göra honom medveten om denna. Sannolikt har en sådan skyldighet också ett betydande värde även om den inte tillåts få någon rättslig betydelse i bevishänseende. Mot bakgrund av 36 kap. 14 § RB om domstols skyldighet att upplysa om ett vittnes rätt att inte behöva yttra sig om omständigheter som skulle röja att han har begått brott förefaller en sådan ordning dessutom mest följdriktig. Man kan dock fråga sig varför myndigheterna bör informera om just passivitetsrätten bland alla andra rättigheter. Även om passivitetsrätten har ett stort värde är det svårt att argumentera för att den väger tyngre än andra grundläggande rättigheter såsom rätten till en försvarare. Sannolikt krävs det därför en information om flera rättigheter.

En sådan information lämnas i flera andra länder inom ramen för så kallade "Taxpayers' charters". Syftet med dessa är bland annat att skapa ett större förtroende för skatteförvaltningen och motverka en godtycklig tillämpning inom denna genom att definiera och publicera de skattskyldigas rättigheter och skyldigheter på ett och samma ställe i en slags katalog. Katalogernas rättsliga status och innehåll varierar men inte sällan innehåller de rättigheter som kan beskrivas som mänskliga rättigheter såsom just passivitetsrätten. Då syftet med katalogerna är att lyfta fram och synliggöra de skattskyldigas rättigheter och skyldigheter är vidare marknadsföring och spridning av katalogernas innehåll mycket viktig, exempelvis i utredningar och kontakter med enskilda eller på myndigheternas hemsidor.¹⁶²

Såväl OECD som EU-kommissionen rekommenderar sina medlemsländer att införa sådana här rättighetskataloger på skatteområdet. Oaktat detta och att en sådan katalog sannolikt kan bidra till ökad rättssäkerhet och även ha en positiv effekt i andra avseenden har någon sådan här katalog inte införts i Sverige.¹⁶³

¹⁶¹ Jfr Trechsel, s. 352f som hävdar att det sannolikt är mycket svårt att vinna bifall med en sådan talan då den klagande måste kunna visa att underlåtenheten att upplysa honom om hans rätt till tystnad tvingade honom att avstå denna rätt och att han huvudsakligen fällts på grund av dessa uttalanden.

¹⁶² Jfr Fast, s. 721-724 och 732.

¹⁶³ Jfr Fast, s. 723f och 732f.

Avslutning

Passivitetsrätten är särskilt komplicerad på skatteområdet då skattesystemet av nödvändighet bygger på den skattskyldiges medverkan i hög grad. Här ställs intresset av att fastställa att den skattskyldiges skatt blir precis så stor som den ska vara enligt gällande rätt mot den skattskyldiges intresse av att inte avslöja att han har lämnat oriktig uppgift och lämna bevis som styrker detta. Till detta kommer även den omständigheten att den skattskyldige som inte lämnat någon oriktig uppgift tidigare kan göra detta, eller lämna andra belastande uppgifter, under utredningen genom sin medverkan. Även om den skattskyldiges medverkan i allmänhet torde vara positiv i den meningen att Skatteverkets underlag kan berikas så att exempelvis missförstånd klarläggs och misstankar avfärdas kan det inte uteslutas att han därigenom också ger upphov till sådana och andra misstankar.

Tydligast blir intressekonflikten när Skatteverket redan har fattat misstanke om att oriktig uppgift har lämnats eftersom skatteutredningen då även syftar till att ta ut skattetillägg. Inte desto mindre gör den sig gällande i alla skatteutredningar. Denna sistnämnda omständighet illustrerar också hur svårt det är att utforma ett förbud mot att inhämta utredning med hjälp av vite i vissa fall med avseende på tidpunkten för passivitetsrättens inträde. För att fullt ut tillvarata den skattskyldiges intressen måste sannolikt ett sådant förbud inträda utifrån en subjektiv rätt för den skattskyldige att förbli passiv. Till detta kommer även att den skattskyldige måste känna till denna sin rätt. Ett sådant förbud skulle dock betyda att vitesföreläggandet som påtryckningsmedel skulle bli helt verkningslöst i praktiken. Detta skulle leda till att verket förlorade sin enda möjlighet att förmå den skattskyldige som av olika anledningar tredska att medverka, låt vara att verket fortfarande kan vidta åtgärder mot den skattskyldige som inte kräver hans medverkan. Mot bakgrund av betydelsen av den skattskyldiges medverkan för beskattningen är en sådan lösning sannolikt inte godtagbar. Följaktligen tycks det vara svårt, om inte omöjligt, att utforma ett vitesförbud som tar till vara på både statens och den skattskyldiges intressen i tillräckligt hög utsträckning. Det nuvarande vitesförbudet i SFL kanske därför kan ses som en väl avvägd kompromiss. Mot bakgrund av Europadomstolens praxis kan det dock finnas utrymme för att inskränka vitesförbudet och de lege ferenda kan det diskuteras om inte detta i sådant fall också bör göras för att tillvarata intresset av en korrekt och rättvis beskattning i högre utsträckning.

Mot bakgrund av Europadomstolens praxis är det framförallt vitesförbudets omfattning med avseende på vilken typ av information som omfattas som möjligen kan inskränkas till att *inte* omfatta dokument och andra handlingar. Att det finns anledning att anta att Europakonventionen inte hindrar att den som är anklagad för brott i konventionens mening kan tvingas tillhandahålla belastande handlingar har det argumenteras för tidigare i uppsatsen. Men om man till en början bortser från Europakonventionen kan det hävdas att det vore stötande, att tvingas bidra till sin egen fällande dom vilket ett sådant

snävare vitesförbud skulle innebära. Vid en närmare granskning visar det sig dock svårt att motivera en absolut passivitetsrätt i den meningen att den misstänkte aldrig kan tvingas medverka och att framtvingade bevis aldrig får användas mot honom. Detta illustrerar inte minst Europadomstolens praxis där domstolen har haft det svårt att bestämma passivitetsrättens syfte och innehåll. Mot bakgrund av de undantag som utvecklats i domstolens praxis tillsammans med domstolens oklara och tvetydiga motiveringar kan det ifrågasättas om det ens går att tala om en rätt att förbli passiv i egentlig mening. En förklaring till detta kan vara att den samtida passivitetsrätten inte vilar på någon fast grund.

Historiskt sett tillkom rätten att förbli passiv som ett skydd mot otillbörliga förhörsmetoder. Rätten avsåg då främst ett skydd mot att bli utsatt för våld och andra liknande åtgärder i sig. Även om rätten har förlorat sin betydelse i det avseende är dess ursprungliga syfte fortfarande relevant i den betydelsen att ekonomiska sanktioner potentiellt kan användas för att tvinga fram falska erkännanden. Detta talar också starkt för att en rätt till tystnad är befogad. Utöver en rätt till tystnad kan man även tala om en rätt att inte behöva medverka på andra sätt. Här tycks en skiljelinje gå mellan aktiv och passiv medverkan där den senare formen verkar vara oproblematiske. Att tvingas ställa upp som ett passivt objekt och tåla att exempelvis ett blodprov tas tycks alltså inte vara ett lika stort ingrepp som att tvinga någon att aktivt lämna ut en handling som senare kan användas som bevis. Även om så är fallet tycks det vara svårt att motivera att den senare åtgärden aldrig ska få företas med respekt för individens självbestämmanderätt eller med hänsyn till andra intressen. För även om människans rätt att fritt fatta egna beslut har ett mycket stort värde måste den vägas mot andra intressen såsom intresset av att ingripa mot lagöverträdelser. En bedömning som aktualiserar flera frågor och som vi sett kan leda till olika resultat.

En sådan fråga är i vilken utsträckning som handlingens eller överträdelsens allvarlighet bör få påverka i vad mån individens autonomi får inskränkas. Å ena sidan kan det hävdas att ju mer ingripande eller kännbar den potentiella sanktionen eller påföljden är desto större skada tvingas även den enskilde att tillfoga sig själv vilket talar för att överträdelsens allvarlighet bör tillmätas betydelse. Å andra sidan kan det hävdas att det kan uppfattas stötande om en person som har begått en mer allvarlig överträdelse ska få ett större skydd än en person som har begått en mindre allvarlig överträdelse och att enskilda rättigheter inte borde vara kopplade till sådana skillnader. Detta sistnämnda argument talar starkt för att överträdelsens allvarlighet inte ska få tillmätas någon betydelse. Principiellt bör man därför heller inte göra någon skillnad mellan administrativa sanktioner som skattetillägg och brottspåföljder som böter och fängelse. På skatteområdet bör det följaktligen vara tillåtet att tvinga samtliga som misstänks ha lämnat en oriktig uppgift att tillhandahålla handlingar som kan styrka detta. Därmed inte sagt att en sådan möjlighet också borde införas. Av stor betydelse för om enskilda bör kunna tvingas att lämna ut belastande handlingar på skatteområdet är sannolikt också kunskap om vilka verktyg skattesystemet och, i ett bredare perspektiv, bekämpningen av den moderna skattebrottsligheten kräver. En närliggande fråga är även i

vilken utsträckning som myndigheterna är beroende av enskildas medverkan i motsats till i vad mån de själva kan eftersöka och omhänderta handlingar. Till detta kommer även frågan vilka ekonomiska och andra vinster som kan göras genom att enskilda medverkar istället för att tvångsmedel såsom eftersökande och omhändertagande av handlingar enligt 45 kap. SFL och husrannsakan enligt 28 kap. RB används. Frågor som är väl värda att utreda närmare avseende svenska förhållanden.

I Sverige infördes det nuvarande vitesförbudet som finns i SFL år 1998 till följd av Europadomstolens praxis. Även om passivitetsrätten är väl förankrad i RB kan det inte anses ”främmande” för svensk rättsuppfattning att tvinga enskilda att lämna belastande uppgifter och handlingar som kan leda till kännbara sanktioner. Tvärtom tyder uttalanden i förarbetena på att förbudet var en nödvändig konsekvens av Europadomstolens praxis och att förbudet inte bör vara mer omfattande än vad som krävs. En annan omständighet som tyder på detta är lagstiftarens motvilja att upplysa den skattskyldige om hans passivitetsrätt. Mot bakgrund av detta är det också förvånande att man i de olika lagstiftningsärendena inte gjort någon mer utförlig analys av relevanta rättsfall eller analyserat vilket syfte passivitetsrätten i Europakonventionen har. Då det kan antas att Europakonventionen inte utgör något hinder mot ett sådant snävare vitesförbud som skisserats här och då det kan antas att ett sådant förbud kan ha en positiv effekt på möjligheten att ingripa mot lämnandet av oriktiga uppgifter borde ett sådant förbud ytterligare utredas och övervägas.

Ett sådant snävare vitesförbud som alltså inte hindrar myndigheterna från att tvinga även den som misstänks ha lämnat oriktig uppgift att tillhandahålla handlingar måste däremot inte omfatta alla slags handlingar. Beroende på vilken betydelse motstående intressen tillskrivs kan exempelvis handlingar som omfattas av tystnadsplikt, sekretess eller som annars är mycket känsliga undantas från editionsplikten. Oavsett vilka handlingar som omfattas bör myndigheterna dock kunna bevisa deras existens och placering. Detta bör i varje fall gälla andra handlingar än sådana som den skattskyldige bör förvara enligt SFL för att kunna fullgöra sin uppgiftsskyldighet och för kontrollen av densamma. Om myndigheterna kan uppfylla denna bevisbörda bör den skattskyldige inte kunna undgå att vite döms ut med mindre än att han kan lämna en rimlig och godtagbar förklaring till varför han inte kan lämna ut efterfrågade handlingar.

Avslutningsvis ska några frågor som endast har behandlats översiktligt, eller inte alls, och som kan vara intressanta att studera närmare uppmärksammas. En sådan fråga eller område är hur många som i praktiken väljer att helt eller delvis förbli passiva i skatte- och skattebrottsutredningar och vilken betydelse detta har i olika avseenden. Vilken betydelse har passiviteten för förekomsten av vitesförelägganden och olika andra tvångsåtgärder? Vilken betydelse har passiviteten vid bevisvärdering? Hur beskrivs den person som har valt att förbli passiv i domstolens domar? Hur tolkas detta beteende? I vad mån påverkas domslut av enskildas medverkan eller passivitet? Utöver detta vore det intressant att studera i vilken utsträckning som myndigheterna

är beroende av enskildas medverkan för att ingripa mot olika fall av oriktigt uppgiftslämnande. Till detta kommer frågan vilka ekonomiska och andra vinster som kan göras genom att enskilda tvingas medverka istället för att tvångsmedel tillgrips. Förutom detta finns det säkert många flera intressanta frågor som kan undersökas och över huvud taget förefaller det intressant att göra empiriska undersökningar på området.

Vidare kan passivitetsrätten studeras ur olika perspektiv. Exempelvis kan passivitetsrätten i Sverige, och andra europeiska länder, studeras ur ett historiskt perspektiv. Även komparativa studier synes värdefulla. Ur ett rättsfilosofiskt perspektiv kan det undersökas om en rätt att förbli passiv är motiverad på skatteområdet. Ytterligare studier av passivitetsrätten ur ett mer utpräglat rättssäkerhetsperspektiv torde också vara mycket värdefulla. Då passivitetsrätten inte har behandlats i någon större omfattning i vare sig Sverige eller övriga Europa och då de flesta framställningarna har varit inriktade på fastställelsen av gällande rätt synes det över huvud taget vara värdefullt att studera passivitetsrätten ur andra perspektiv.

Detta utesluter dock inte studier av gällande rätt. I synnerhet torde studier av passivitetsrättens ändamål och grundvalar, eller ”rationale” på engelska, i Europadomstolens praxis vara värdefulla. Likaså är det intressant att studera passivitetsrättens förhållande till andra rättigheter såsom rätten till ombud i artikel 6.3 i Europakonventionen. I avsaknad av en skyldighet att upplysa den anklagade om hans rätt att förbli passiv torde rätten till försvarare vara mycket viktig för den anklagades möjligheter att åberopa passivitetsrätten som sannolikt inte är känd i samma utsträckning på skatteområdet som inom straffrätten. Likaså kan det vara värdefullt att jämföra passivitetsrätten på skatteområdet med passivitetsrätten på andra rättsområden. Exempelvis har rätten uppmärksamats och behandlats i konkurrensrättsliga processer och undersökningar.

Käll- och litteraturförteckning

Offentligt tryck

Prop. 1982/83:134 med förslag till åtgärder för att åstadkomma snabbare avgöranden i skattebrottmål.

Prop. 1986/87:112 om anhållande och häktning, m.m.

Prop. 1997/98:10 Skattemyndigheternas medverkan i brottsutredningar, m.m.

Prop. 2001/02:25 En ny lag om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Prop. 2002/03:106 Administrativa avgifter på skatte- och tullområdet, m.m.

Prop. 2010/11:165 Skatteförfarandet.

SOU 1996:116 Artikel 6 i Europakonventionen och skatteutredningen. Delbetänkande av Skattekontrollutredningen.

SOU 2001:25 Skattetillägg m.m.

Litteratur

Aall, Jørgen, *Rettergang og menneskerettigheter: Den europeiske menneskerettighetskonvensjons artikkel 6 og norsk straffeprosess*, Universitetsforlaget, Bergen 1995.

Almgren, Karin, Leidhammar, Börje, *Skatteförfarandet*, del 1, supplement 25, Norstedts Juridik, Stockholm 2011.

Almgren, Karin, Leidhammar, Börje, *Skattetillägg och skattebrott*, Norstedts Juridik, Stockholm 2006.

Asp, Petter, Ulväng, Magnus, Jareborg, Nils, *Kriminalrättens grunder*, Iustus Förlag, Uppsala 2010.

Axén Linderl, Annica, Leidhammar, Börje, *Skattetillägg och rättssäkerheten. I ljuset av Europakonventionen*, Liber Ekonomi, Malmö 2005.

Dahlqvist, Anna-Lena: *Skattebrott och skattelagarna*, Norstedts Juridik, Stockholm 2003.

Dahlqvist, Anna-Lena, Holmquist, Rolf, *Brotten i näringsverksamhet*, Norstedts Juridik, Stockholm 2010.

Danelius, Hans, *Mänskliga rättigheter i europeisk praxis: en kommentar till Europakonventionen om de mänskliga rättigheterna*, 3:e upplagan, Norstedts Juridik, Stockholm 2007.

Easton, M. Susan: *The Right to Silence*, Avebury, Aldershot 1991.

Ekelöf, Per Olof, Edelstam, Henrik, Pauli, Mikael, *Rättegång V*, 8:e upplagan, Norstedts Juridik, Stockholm 2011.

Fitger, Peter, *Rättegångsbalken*, del 2, supplement 71, Norstedts Juridik, Stockholm 2011.

Holmqvist, Lena, Leijonhufvud, Madeleine, Träskman, Per Ole, Wennberg, Suzanne, *Brottsbalken. En kommentar. Del II*, Studentutgåva 6, Norstedts Juridik, Stockholm 2009.

Höglund, Mats, *Taxeringsrevision. Ur ett rättssäkerhetsperspektiv*, Jure Förlag, Stockholm 2008.

Leidhammar, Börje, *Europakonventionens tillämplighet i skatteförfarandet*, Ståhl, Kristina, Thorell, Per (red.), Festskrift till Nils Matsson, Iustus Förlag, Uppsala 2005, s. 183-193.

Leijonhufvud, Madeleine, Wennberg, Suzanne, *Brott och straff i affärslivet. En lärobok för ekonomer*, Iustus Förlag 2004.

Lundin, Olle: *Officialprincipen*, Marcusson, Lena (red.), Offentlighetsprinciper, Iustus Förlag, Uppsala 2005, s. 169-194.

Nowak, Karol, *Oskyldighetspresumtionen*, Norstedts Juridik, Stockholm 2003.

Skaar, Arvid Aage: *Does the Tax Payer Have Human Rights?*, Arvidsson Richard, Melz, Peter, Silfverberg, Christer (red.), Festskrift till Gustaf Lindencrona, Norstedts Juridik, Stockholm 2003, s. 437-466.

Simon Almedal, Teresa, *Skatteanpassade transaktioner och skattebrott*, Norstedts Juridik, Stockholm 2005.

Trechsel, Stefan, *Human Rights in Criminal Proceedings*, Oxford University Press, Oxford 2005.

Artiklar

Alschuler, W. Albert, *A Peculiar Privilege in Historical Perspective: The Right to Remain Silent*, Michigan Law Review 1996 s. 2625-2672.

Cole, Lance, *The Fifth Amendment and Compelled Production of Personal Documents After United States v. Hubbell – New Protection for Private Papers?*, American Journal of Criminal Law 2002 s. 123-192.

Dolinko, David, *Is There a Rationale for the Privilege Against Self-Incrimination?*, UCLA Law Review 1986 s. 1063-1148.

Fast, Katarina, *Taxpayers' Charter – ett alternativ för Sverige?*, Skattenytt 2009 s. 721-733.

Ferguson, M. Christopher, *The Required Records Doctrine: The Fifth Amendment Privilege Under Attack*, Journal of Taxation 2011 s. 219-232.

Gerstein, S. Robert, *Privacy and Self-Incrimination*, Ethics 1970 s. 87-101.

Hultqvist, Anders, *Passivitetsrätten vid skatteutredningar*, Advokaten nr 3 1995 s. 9-11.

Lundqvist, Ulf, *Frivillig samverkan i straffprocessen. Om partsrättigheter, säker information och plea agreements*, SvJT 2009 s. 353-376.

Nordquist, Peter, *Bevisprövningen i ärenden avseende påförande av skattetillägg*, SvSkT 2010 s. 737-749.

Redmayne, Mike, *Rethinking the Privilege Against Self-Incrimination*, Oxford Journal of Legal Studies 2007 s. 209-232.

Seidmann, J. Daniel, Stein, Alex, *The Right to Silence Helps the Innocent: A Game-Theoretic Analysis of the Fifth Amendment Privilege*, Harvard Law Review 2000 s. 430-510.

Sjölin, Claes, *Om rätten att hålla tyst*, Advokaten 1994 s. 242-247.

Sjölin, Claes, *Lagtrots modell RSV*, Advokaten nr 3 1995 s. 4-6.

Träskman, Per Ole, *Rätten att förbli tyst*, JFT 1993 s. 594-617.

Rättsfallsförteckning

Europadomstolen

Wemhoff mot Tyskland, dom 27 juni 1968, ser. A nr 7
Neumeister mot Österrike, dom 27 juni 1968, ser. A nr 8
Ringeisen mot Österrike, dom 16 juli 1971, ser. A nr 13
Engel m.fl. mot Nederländerna, dom 8 juni 1976, ser. A nr 22
Deweert mot Belgien, dom 27 februari 1980, ser. A nr 35
Adolf mot Österrike, dom 26 mars 1982, ser. A nr 49
Foti m.fl. mot Italien, dom 10 december 1982, ser. A nr 56
Özturk mot Tyskland, dom 21 februari 1984, ser. A nr 73
Funke mot Frankrike, dom 23 februari 1993, mål nr 10828/84
Schouten och Meldrum mot Nederländerna, dom 9 december 1994, ser. A nr 304
John Murray mot Förenade Konungariket, dom 8 februari 1996, mål nr 18731/91
Saunders mot Förenade Konungariket, dom 17 december 1996, mål nr 19187/91
Serves mot Frankrike, dom 20 oktober 1997, mål nr 20225/92
Kadubec mot Slovakien, dom 2 september 1998, mål nr 27061/95
Lauko mot Slovakien, dom 2 september 1998, mål nr 26138/95
Heaney och McGuinness mot Irland, dom 21 december 2000, mål nr 34720/97
Telfner mot Österrike, dom 20 mars 2001, mål nr 33501/96.
J.B. mot Schweiz, dom 3 maj 2001, mål nr 31827/96
Ferrazini mot Italien, dom 12 juli 2001, mål nr 44759/98
Janosevic mot Sverige, dom 23 juli 2002, mål nr 34619/97
Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige, dom 23 juli 2002, mål nr 36985/97
Allen mot Förenade Konungariket, beslut 10 september 2002, mål nr 76574/01
Weh mot Österrike, dom 8 april 2004, mål nr 38544/97
Jalloh mot Tyskland, dom 11 juli 2006, mål nr 54810/00
O'Halloran och Francis mot Förenade Konungariket, dom 29 juni 2007, mål nr 15809/02 och 25624/02

Högsta domstolen

NJA 2010 s. 168 I och II

Högsta förvaltningsdomstolen

RÅ 1996 ref. 97

RÅ 2000 ref. 66 I

RÅ 2007 ref. 23

RÅ 2007 not 84

USA:s högsta domstol

Shapiro v. United States, 335 U.S. 1 (1948)

Miranda v. Arizona 384 U.S. 436 (1966)

Couch v. United States, 409 U.S. 322 (1973)

Fisher v. United States 425 U.S. 391 (1976)

Braswell v. United States, 487 U.S. 99 (1988)

United States v. Hubbell 530 U.S. 27 (2000)

USA:s appellationsdomstol för nionde kretsen

In re: Grand Jury Investigation M.H, 648 F.3d 1067 (9th Circuit 2011)