

# **Betalningssäkring, integritet och egendomsskydd**

– Betalningssäkring enligt skatteförfarandelagen i relation till artikel 8 och P1-1 i Europakonventionen

## Sammanfattning

Lennartz Röstlund, Peter, Betalningssäkring, integritet och egendomsskydd - Betalningssäkring enligt skatteförfarandelagen i relation till artikel 8 och P1-1 i Europakonventionen.

I syfte att tillgodose vissa allmänna intressen disponerar svenska myndigheter över olika tvångsåtgärder, bland annat inom ramen för skatteförfarandet i syfte att säkerställa betalning av skatt. Samtidigt som behovet av sådana åtgärder oftast kan anses motiverat av statsfinansiella skäl, kan dessa icke desto mindre komma i konflikt med mänskliga rättigheter garanterade genom bland annat Europakonventionen.

Det övergripande syftet med denna uppsats är att undersöka den skatterättsliga tvångsåtgärden betalningssäkring i relation till integritetsskyddet i artikel 8 och egendomsskyddet artikel 1 i första tilläggsprotokollet till Europakonventionen. Betalningssäkring innebär att det allmänna kan ta en skattskyldigs egendom i anspråk i syfte att säkra betalning av skattefordringar och företas i regel som ett led i en skatterevision. Tvångsåtgärden tillkom med det civilrättsliga institutet kvarstad som förlaga.

I syfte att stärka den skattskyldiges rättssäkerhet har betalningssäkringsreglerna varit föremål för vissa reformer. Reformerna företogs emellertid innan Europakonventionen infördes som lag i Sverige och någon närmare undersökning av reglerna mot bakgrund av Europakonventionen har inte gjorts. I den juridiska doktrinen har sålunda framhållits vikten av att betalningssäkringsreglerna undersöks mot bakgrund av Europakonventionens skydd för integritet och egendom. I uppsatsen undersöks mot denna bakgrund Europadomstolens praxis rörande artikel 8 och artikel 1 i första tilläggsprotokollet till Europakonventionen och vilka krav som ställs på tvångsåtgärder. Med utgångspunkt från dessa krav undersöks betalningssäkringsreglerna närmare med tyngdpunkt på vissa regler som traditionellt varit problematiska i rättssäkerhetshänseende men som även kan tänkas få betydelse ur ett Europakonventionsrättsligt perspektiv. Vid denna undersökning görs dessutom vissa jämförelser med kvarstad. Mot bakgrund av dessa undersökningar underställs betalningssäkringsreglerna därefter en analys *de lege ferenda* mot bakgrund av Europakonventionens krav.

Undersökningen visar att betalningssäkringsreglerna vid en jämförelse med EKMR:s krav uppvisar vissa potentiella brister. Bland annat är beviskraven i vissa avseenden otydliga och motsägelsefulla och har inte närmare konkretiserats i praxis, något som gör det oklart vad som faktiskt krävs för att besluta om åtgärden. Vidare är tidsfristerna för förfarandet generellt

hållna och riskerar att ge upphov till godtycke. Utöver detta har rätten till ersättning vid felaktiga beslut försetts med vissa undantag som innebär att de ibland kan förlora sin praktiska betydelse. Yttermera har en ordning utvecklats vid betalningssäkring som innebär att beslut om åtgärden ofta fattas på ett tidigt stadium av en skatterevision och utan att den enskilde hörs, något som innebär att risken för felaktiga beslut ökar. Dessa problem visar på behovet av ytterligare vägledande avgöranden från Högsta Förvaltningsdomstolen, men även på att regelverket behöver ägnas en förnyad översyn i syfte att anpassas till Europakonventionens krav.

# Innehållsförteckning

<b>Förord</b> .....	<b>6</b>
<b>Förkortningar</b> .....	<b>7</b>
<b>1 Inledning</b> .....	<b>8</b>
1.1 Syfte och frågeställningar .....	10
1.1.1 Syfte .....	10
1.1.2 Frågeställningar .....	10
1.2 Avgränsningar.....	10
1.3 Material och metod .....	12
1.3.1 Material .....	12
1.3.2 Metod .....	12
1.4 Disposition .....	15
<b>2 EKMR:s skydd mot inskränkningar i rätten till integritet och egendom</b> <b>16</b>	
2.1 Inledning .....	16
2.2 Förhållandet mellan artikel 8 och P1-1 .....	17
2.3 Artikel 8 - Integritetsskyddet .....	19
2.3.1 Laglighetskravet .....	21
2.3.2 Legitimt ändamål.....	25
2.3.3 Proportionalitetskravet .....	26
2.4 P1-1 - Egendomsskyddet .....	33
2.4.1 Legitimt ändamål.....	35
2.4.2 Laglighetskravet .....	36
2.4.3 Proportionalitetskravet .....	38
2.5 Sammanfattande synpunkter .....	41
<b>3 Betalningssäkring</b> .....	<b>43</b>
3.1 Inledning .....	43
3.2 Bakgrund.....	43
3.3 Gällande rätt.....	45
3.3.1 När aktualiseras betalningssäkring? .....	47
3.3.2 Rättssäkerhetskrav .....	48
3.3.2.1 Allmänt beviskrav.....	49

3.3.2.2 Särskilt beviskrav för icke fastställda fordringar.....	52
3.3.2.3 Tidsfrister .....	56
3.3.2.4 Myndigheternas ansvar över förfarandet.....	58
3.3.2.5 Motiveringsskyldigheten.....	61
3.3.2.6 Proportionalitetsprincipen .....	62
3.3.2.7 Rätt till ersättning vid felaktiga beslut .....	65
3.4 Betalningssäkring i förhållande till kvarstad – likheter och skillnader .....	66
3.4.1 Likheter?.....	67
3.4.2 Skillnader?.....	68
3.5 Sammanfattande synpunkter .....	68
<b>4 Utvärdering av betalningssäkringsreglerna utifrån artikel 8 och P1-1 EKMR.....</b>	<b>70</b>
<b>4.1 Inledning.....</b>	<b>70</b>
4.2 Allmänna krav för tvångsåtgärder enligt artikel 8 och P1-1.....	70
4.3 Artikel 8 och P1-1 i relation till betalningssäkringsreglerna .....	71
4.3.1 Beviskravet för icke fastställda fordringar .....	72
4.3.2 Tidsfrister .....	74
4.3.3 Beslut om betalningssäkring .....	75
4.3.4 Motiveringsskyldigheten.....	76
4.3.5. Rätt till ersättning .....	77
4.3.6 Är skillnaderna mellan betalningssäkring och kvarstad motiverade enligt P1-1? .....	78
4.4 Avslutande kommentarer .....	79
<b>Källförteckning.....</b>	<b>81</b>

## Förord

Först och främst vill jag i detta förord tacka min handledare vid uppsatsskrivandet, Katarina Fast, för ett oavbrutet engagemang och tålamod under hela mitt uppsatsskrivande. Trots att Katarina har haft fullt upp, mitt i slutskedet av skrivandet av sin avhandling, har hon varit tillgänglig i princip hela tiden. Katarina har kontinuerligt bidragit med ovärderliga synpunkter och skicklig vägledning. På samma gång har kontakten mellan oss varit enkel och det har alltid varit lätt att diskutera olika frågor eller vädra tillfällig skrivkramp. På så sätt har skrivandet känts lättsamt trots periodvis omfattande arbetsbörda. Utöver detta har Katarina givit mig tillfälle att delta vid ett flertal värdefulla skatteseminarier och satt mig i kontakt med flera yrkesverksamma jurister. För allt detta är jag evigt tacksam.

Vidare vill jag tacka Advokat Börje Leidhammar vid Wistrands advokatbyrå som lämnat vissa värdefulla synpunkter och bidragit med ökad förståelse för vissa praktiska frågor rörande ämnet. Ytterligare ett tack riktas till Kerstin Nyqvist, jurist verksam för rättssäkerhet på skatteområdet hos Svenskt Näringsliv, för hennes uppmuntrande synpunkter. Slutligen vill jag tacka Per Otterstam, rättslig specialist på Skatteverket, för ett trevligt bemötande och nyttiga synpunkter.

I övrigt vill jag tacka min flickvän, Hanna Olsson, för hennes helhjärtade stöd och tålamod genom hela skrivandet, även i slutskedet då det behövdes som allra mest. Slutförandet av denna uppsats hade inte varit möjligt utan hennes återkommande uppmuntran och förtroende. För detta är jag för alltid tacksam. Tack även till Hannas familj för visad omtanke och intresse. Slutligen vill jag tacka mina bröder, min mor och hennes fästman, min far samt min mormor för deras eviga förtroende och oavbrutna stöd i allt jag tar mig för.

Stockholm i maj 2012

*Peter Lennartz Röstlund*

## Förkortningar

BetsF	Förordning (1978:881) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter
BtsL	Lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter
EKMR	Europeiska konventionen den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna.
FPL	Förvaltningsprocesslag (1971:291)
NJA	Nytt juridiskt arkiv, avdelning I
RB	Rättegångsbalk (1942:740)
RF	Regeringsform (1974:152)
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SBL	Skattebetalningslag (1997:483)
SFF	Skatteförfarandeförordning (2011:1261)
SFL	Skatteförfarandelagen (2011:1244)
UB	Utsökningsbalken (1981:774)

# 1 Inledning

Med tvångsåtgärder avses i svensk rätt "... *direkta ingripanden mot person eller egendom som företas i myndighetsutövning och som utgör intrång i någons rättssfär.*"<sup>1</sup> Kännetecknande för tvångsåtgärder är att de utgör någon form av integritetsintrång.<sup>2</sup> För att tvånget inte ska vara mer långtgående än vad nöden kräver ställs särskilda krav i syfte att säkerställa den enskildes rättssäkerhet. Enligt allmänna principer gäller sålunda att tvångsåtgärder endast får användas för särskilt i lag angivna ändamål, att behovet av åtgärden är fastställt på ett övertygande sätt samt att åtgärden endast får tillgripas i den omfattning som behövs för att uppnå det avsedda resultatet. Dessutom gäller enligt den i all förvaltning rådande proportionalitetsprincipen att en tvångsåtgärd endast får tillgripas om skälen för åtgärden uppväger det men som åtgärden innebär för den enskilde.<sup>3</sup>

Tvångsåtgärder kan aktualiseras på en rad rättsområden, bland annat inom ramen för skatteförfarandet. En sådan tvångsåtgärd är betalningssäkring.<sup>4</sup> Institutet tillkom med det civilrättsliga institutet kvarstad i 15 kap RB som förlaga<sup>5</sup> och innebär att Skatteverket kan beslagta en skattskyldigs egendom i syfte att säkra betalning av skattefordringar. I praktiken används betalningssäkring främst för att säkerställa fordringsanspråk på skatt som framkommer vid en skatterevision av näringsverksamhet. Vid revisionen görs en utredning av den reviderades ekonomiska förhållanden vilket bland annat kan innebära att Skatteverket företar eftersökningar och omhändertaganden av handlingar i den reviderades verksamhetslokaler. Betalningssäkring beslutas i regel då det på grundval av vad som framkommer vid en sådan utredning anses föreligga en påtaglig risk för att den skattskyldige försöker undandra sig från betalning av skatten.<sup>6</sup> Betalningssäkringsinstitutet har genom åren mött en hel del kritik i rätts-säkerhetshänseende. Bland annat har kritiserats att beviskraven är allmänt hållna och inte ägnats tillräcklig uppmärksamhet i domstolarnas motiveringar. Vidare har påtalats att förfarandet på grund av avsaknaden av tydliga tidsfrister inte sällan dragit ut oskäligt länge på tiden

---

<sup>1</sup> Hjertstedt, Mattias, *Tillgången till handlingar för brottsutredare: En rättsvetenskaplig studie av beslag med husrannsakan, myndigheters utlämnandeskyldighet samt editions- och exhibitionsplikt*, Iustus Förlag AB, Uppsala 2011, s. 35.

<sup>2</sup> Moëll, Christina, *Proportionalitetsprincipen i skatterätten*, Juristförlaget i Lund, Lund 2003, s. 197; och SOU 1984:54 Tvångsmedel – Anonymitet – Integritet, s. 42.

<sup>3</sup> Detta är ett uttryck för de vid tvångsåtgärdsanvändning centrala legalitets-, ändamåls-, behovs- och proportionalitetsprinciperna, se Hjertstedt, s. 129 f.

<sup>4</sup> Reglerna återfanns tidigare i lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Lagen har dock upphävts och reglerna återfinns numera i skatteförfarandelagen (2011:1244).

<sup>5</sup> Det civilrättsliga institutet kvarstad kan enligt 15 kap 1 § RB användas av privata borgenärer i en civilrättslig process för att tillfälligt säkra betalning av en tvistig fordran vid befarat betalningssabotage, se kapitel 3.

<sup>6</sup> SOU 1993:62 Rättssäkerheten vid beskattningen, s. 115.



och att myndigheterna generellt varit mindre bra på att självmant ändra felaktiga beslut. Slutligen har kritiserats att rätten till ersättning traditionellt sett varit begränsad. Flera av dessa brister har dessutom ansetts utgöra omotiverade skillnader vid en jämförelse med kvarstad.<sup>7</sup>

Sedan betalningssäkringsinstitutets tillkomst har ett par större reformer skett i syfte att tillgode delar av den framförda kritiken. Dessa skedde emellertid före 1995, då EKMR<sup>8</sup> infördes som lag i Sverige.<sup>9</sup> EKMR har till syfte att skydda den enskilda från godtyckliga inskränkningar i vissa fundamentala rättigheter. Av särskild betydelse vid tvångsåtgärder är integritetsskyddet i artikel 8. Om detta förhållande vittnar, inte bara den uppmärksamhet ämnet har ägnats i den rättsvetenskapliga doktrinen,<sup>10</sup> men även att Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) uttryckligen beaktat betydelsen av artikel 8 vid tvångsåtgärder i skatteförfarandet.<sup>11</sup> I den juridiska doktrinen har dessutom framhållits önskvärdheten av att skatterättsliga tvångsåtgärder, däribland betalningssäkringar, undersöks utifrån artikel 8.<sup>12</sup> Av särskilt intresse för betalningssäkringar är vidare egendomsskyddet i artikel 1 i första tilläggsprotokollet till EKMR [cit. P1-1] eftersom betalningssäkringar inskränker den enskildes rätt att förfoga över egendom. Detta förhållande uppmärksammades särskilt i förarbetena till SFL, den lag i vilken reglerna om betalningssäkring numera återfinns.<sup>13</sup> Avgörande vid Europadomstolens prövning av inskränkningar i de ovan angivna rättigheterna är huruvida de är lagenliga, strävar efter att uppfylla särskilda ändamål samt är nödvändiga och proportionerliga, krav som ansetts ha viss motsvarighet i de allmänna principer som anfördes ovan rörande tvångsåtgärder i svensk rätt.<sup>14</sup>

Mot bakgrund av vad som sagts ovan kan det anses angeläget att undersöka betalningssäkringsreglerna i ljuset av EKMR, inte minst med tanke på att tvångsåtgärden potentiellt aktua-

---

<sup>7</sup> Angående den framförda kritiken, se SOU 1993:62, s. 116.

<sup>8</sup> Europeiska konventionen den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna.

<sup>9</sup> Se lagen (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna.

<sup>10</sup> Se t.ex. Moëll, Christina, *Proportionalitetsprincipen*, Skattenytt 2004, s. 675-681, på s. 676; Höglund, Mats, *Tredjemansrevision grundad på bankkontons slutsiffra*, Skattenytt 2011, s. 552-565, på s. 557 ff.; Södergren, Jan, *Kan bolag tillerkännas mänskliga rättigheter*, Europarättslig tidskrift 2007, s. 673-687, på s. 681 f.; Höglund, Mats, *Taxeringsrevision: ur ett rättssäkerhetsperspektiv*, Jure Förlag AB, Stockholm 2008, s. 61; samt Hjertstedt, s. 142 ff.

<sup>11</sup> Se t.ex. RÅ 1996 ref. 97 angående lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet.

<sup>12</sup> Moëll menar att en rad tvångsåtgärder bör undersökas utifrån artikel 8, såsom straffprocessuell telefonavlyssning och husrannsakan samt särskilt i skatterättshänseende, tvångsåtgärder som aktualiseras i allmänna straffprocessuella bestämmelser samt sådana tvångsåtgärder som tidigare reglerades i speciallagstiftning, t.ex. betalningssäkring, se Moëll 2003, s. 69 & 197.

<sup>13</sup> Se SOU 2009:58 Skatteförfarandet, s. 1211.

<sup>14</sup> Hjertstedt påpekar att dessa krav har viss motsvarighet i legalitets-, ändamåls-, behovs- och proportionalitetsprinciperna i svensk rätt, se Hjertstedt, s. 133; och not 3.

liserar två skydd i konventionen. Oavsett resultatet av en sådan undersökning aktualiseras dessutom vissa frågor av allmän betydelse. Inom ramen för denna uppsats ställs således frågan om tvångsåtgärdsbegreppet skiljer sig vid en jämförelse mellan svensk rätt och i EKMR och i så fall hur? Vidare, går det att utläsa några allmänna krav från Europadomstolens praxis som kan anses äga en mer generell tillämplighet på tvångsåtgärder? Dessutom aktualiseras frågan hur proportionalitetsprincipen i EKMR skiljer sig från motsvarande princip i svensk rätt. Slutligen aktualiseras en fråga av särskild betydelse, nämligen, i vilken mån artikel 8 och P1-1 är tillämpliga på betalningssäkringsreglerna samt vilka konsekvenser de olika skydden kan ha för dessa.

## **1.1 Syfte och frågeställningar**

### **1.1.1 Syfte**

Uppsatsen har tre syften: 1) Att undersöka reglerna om betalningssäkring enligt SFL i relation till artikel 8 och P1-1 i EKMR. 2) Uppsatsen har vidare till syfte att göra en översiktlig jämförelse mellan betalningssäkring enligt SFL och kvarstad enligt 15 kap 1 § RB. 3) Uppsatsen har slutligen till syfte att göra en utvärdering av betalningssäkringsreglerna *de lege ferenda*.

### **1.1.2 Frågeställningar**

Till grund för undersökningen ligger främst följande frågeställningar:

- 1) Betalningssäkring är en tvångsåtgärd. Går det att utläsa några allmänna krav från Europadomstolens praxis i anslutning till artikel 8 och P1-1 som kan anses äga en mer generell tillämplighet på tvångsåtgärder och hur skiljer sig kraven åt?
- 2) Betalningssäkring tillkom med kvarstadsinstitutet som förlaga. Trots detta har betalningssäkring traditionellt sett saknat flera av de rättssäkerhetsgarantier som gäller för kvarstad. Hur förhåller sig betalningssäkringsreglerna till reglerna om kvarstad idag? Vilka likheter respektive skillnader föreligger?

## **1.2 Avgränsningar**

Undersökningen av EKMR fördjupar sig i integritets- och egendomsskyddet i artikel 8 och P1-1. Betecknande för tvångsåtgärder är nämligen att dessa utgör ett intrång i den enskildes rättssfär. Med detta avses bland annat ett ingrepp i personlig frihet, det vill säga olika typer av frihetsberövanden, men det kan också avse ett ingrepp i någons integritet i en vidare bemär-

kelse, eller, i någons rätt att förfoga över egendom.<sup>15</sup> Betalningssäkringar kan kännetecknas som ett ingrepp av de senare slagen, det vill säga, som ett intrång i den enskildes integritet i allmänhet,<sup>16</sup> men även särskilt i rätten att förfoga över egendom, rättigheter som skyddas av artikel 8 och P1-1. Dessa rättigheter kan följaktligen anses mest centrala för institutet betalningssäkringar.<sup>17</sup> En avgränsning görs sålunda mot tvångsåtgärder som utgör straffprocessuella eller administrativa frihetsberövanden eller andra ingrepp i den kroppsliga integriteten. Denna typ av tvångsåtgärder aktualiserar dessutom huvudsakligen andra artiklar i EKMR.<sup>18</sup>

Utöver vad som ovan sagts finns det anledning att något beröra artikel 6.1 i EKMR om rätten till en rättvis rättegång. Av särskilt intresse inom ramen för denna framställning är frågor om bevisning och hur myndigheter tagit ställning till olika omständigheter för att fastställa behovet av tvångsåtgärder och dess utformning i en konkret situation. Som ska visas, innebär detta att Europadomstolen bland annat ställer krav på att nationella myndigheter motiverar sina beslut i syfte att åskådliggöra hur bevisprövningen gått till. En sådan skyldighet har, när det gäller tvångsåtgärder, ibland lästs in i artikel 8 men är även en rättighet som i Europadomstolens praxis ansetts underförstådd i artikel 6.1.<sup>19</sup> Av den anledningen kommer detta förhållande att behandlas något i anslutning till framställningen om artikel 8.

De svenska reglerna om betalningssäkringar behandlas endast i skatterättsligt hänseende. En avgränsning görs sålunda mot andra allmänna pålagor än skatter och skatterättsliga avgifter som omfattas av reglerna om betalningssäkring. En mer ingående undersökning ägnas vidare endast de regler som kan anses vara av särskild betydelse mot bakgrund av vad som framkommer i undersökningen av EKMR medan andra regler endast behandlas översiktligt. I avsnittet görs dessutom vissa jämförelser med det civilrättsliga institutet kvarstad. Jämförelsen är emellertid endast av översiktlig beskaffenhet och kvarstadsreglerna har vid jämförelsen endast ett tjänande syfte och kommer inte att behandlas i detalj. Slutligen kan påpekas att jämförelser endast görs med kvarstad till tryggnad av fordringsanspråk enligt 15 kap 1 § RB.

---

<sup>15</sup> Hjertstedt, s. 35.

<sup>16</sup> Se t.ex. Moëll 2003, s. 69.

<sup>17</sup> Jfr Moëll 2003, s. 197.

<sup>18</sup> Se särskilt artiklarna 3-5 i Europakonventionen.

<sup>19</sup> Detta förhållande har bland annat uppmärksammats av Hjertstedt som hänvisar till relevanta rättsfall, se Hjertstedt, s. 180.

## 1.3 Material och metod

### 1.3.1 Material

Denna undersökning företas i huvudsak i enlighet med den svenska rättskälleläran såtillvida att materialet främst består av lagtext, förarbeten, rättspraxis, doktrin samt internationella konventioner till vilka Sverige har anslutit sig. Vid undersökningen av EKMR används både svensk och utländsk litteratur. För att på ett tillfredställande sätt förstå EKMR är det i princip nödvändigt att undersöka Europadomstolens praxis. EKMR:s rättigheter är allmänt hållna och deras närmare innebörd har preciserats i Europadomstolens praxis. Vilka närmare krav som ställs på inskränkningar av EKMR:s rättigheter framgår sålunda inte direkt av artiklarnas lydelse, utan av den praxis som utvecklats av Europadomstolen.<sup>20</sup> Urvalet av rättsfall har gjorts utifrån vad som bäst kan anses belysa föremålet för framställningen. I detta avseende används sådan praxis från vilken kan utläsas något om EKMR:s allmänna krav vid tvångsåtgärdsanvändning i relation till artikel 8 och P1-1.

### 1.3.2 Metod

Denna undersökning företas i huvudsak i enlighet med rättsdogmatisk metod, det vill säga, en beskrivning och analys av gällande rätt. De svenska betalningssäkringsreglerna prövas i detta avseende utifrån hur de förhåller sig till EKMR. Dessutom görs vissa jämförelser mellan betalningssäkringsreglerna och reglerna om kvarstad. Nedan redogörs för hur jämförelsen har använts som metod för att skriva förevarande uppsats.

Som Asp har påpekat, är jämförelser en tacksam metod för kritisk granskning. Genom jämförelsen kan man nämligen upptäcka tidigare okända problem eller ifrågasätta det sedan länge invanda.<sup>21</sup> Det är ur detta perspektiv som jämförelsen kan anses användbar i detta arbete. Målsättningen i denna undersökning är sålunda att jämförelsen ska bidra till att sätta de jämförda objekten i ett nytt ljus och då måste jämförelseobjekten (*comparatum* och *comparandum*) stå i någon form av beroendeförhållande till varandra. Vidare krävs, för att en jämförelse ska bli meningsfull, att de jämförda objekten uppvisar något eller några gemensamma drag.<sup>22</sup> Detta torde till och med vara en nödvändighet för att jämförelsen ska kunna bidra med relevanta resultat.

---

<sup>20</sup> Jfr Höglund 2008, s. 60; och Hjertstedt, s. 138.

<sup>21</sup> Asp, Petter, *Om relationistisk metod – eller spridda anteckningar i jämförande rättsvetenskap*, Asp, Petter och Nuotio, Kimmo (red.), *Konsten att rättsvetenskap – den tysta kunskapen i juridisk forskning*, Iustus Förlag, Uppsala, 2004, s. 47-67, på s. 48 & 57.

<sup>22</sup> Bogdan, Michael, *Komparativ Rättskunskap*, Norstedts Juridik, Falköping 1993, s. 62.

Den allmänna jämförelsen handlar om hur de svenska reglerna om betalningssäkring förhåller sig till EKMR:s krav vid tvångsåtgärdsanvändning. EKMR gäller sedan 1 januari 1995 som lag i Sverige och är direkt tillämplig i svensk rätt.<sup>23</sup> Även om EKMR i svensk rätt givits ställning som vanlig lag har den en uttrycklig förankring i grundlag. I 2 kap 19 § RF anges således att lagstiftaren har ett ansvar för att lag inte meddelas i strid mot Sveriges åtaganden enligt EKMR. I princip har alltså EKMR företräde framför svensk rätt vilket också förstärks enligt RF 11:14 som föreskriver att svensk författning *inte får* tillämpas om den står i strid med grundlag.<sup>24</sup> De krav som Europadomstolen ställer enligt sin praxis har sålunda direkt betydelse för svensk lagstiftning och rättstillämpning varför en jämförelse med EKMR kan anses meningsfull. I detta avseende kan påpekas att Hjertstedt konstaterat att EKMR, på grund av sitt genomslag i svensk rätt, är väsentligt mer lämplig som standard vid en kritisk granskning av olika regelverk än till exempel RF.<sup>25</sup>

Nästa fråga är vad jämförelsen avser att jämföra, det vill säga, vad som är den gemensamma nämnaren vid jämförelsen.<sup>26</sup> I denna studie fokuserar jämförelsen på vissa krav som kan anses särskilt betydelsefulla vid tvångsåtgärdsanvändning. Beröringspunkterna har inte valts ut slumpmässigt utan beroende på att det är frågor som ägnats särskild betydelse i Europadomstolens prövning av tvångsåtgärder, men som även utgör centrala element i den svenska lagstiftningen om betalningssäkringar samt varit i viss mån problematiska i denna. Jämförelsen är av naturliga skäl i viss utsträckning analog såtillvida att den syftar till att identifiera vilka krav som kan anses äga en mer generell tillämplighet, eller annorlunda uttryckt, det är en ”jämförelse mellan det enskilda och det allmänna i syfte att problematisera det enskilda.”<sup>27</sup> Europadomstolen utvecklar nämligen normalt sett allmänna förhållningsregler vilket gör att dessa kan anses vägledande även under andra omständigheter än de som är upp till bedömning i ett enskilt fall.<sup>28</sup> En dylik undersökning torde således inte innebära några större svårigheter, men det finns ändå anledning att påtala vissa potentiella problem. Till exempel kan det vara svårt att avgöra vilken betydelse ett specifikt avgörande från Europadomstolen har för svensk rätt. Svenska regler har nämligen i förhållandevis liten utsträckning prövats av Euro-

---

<sup>23</sup> Moëll 2004, s. 676.

<sup>24</sup> Jfr Fast, Katarina, *Dubbelbestraffningsförbud, normhierarki och likabehandling – en kommentar till Gulliksson och Kristoffersson*, Svensk Skattetidning 2011, s. 524-537, på s. 527 f.

<sup>25</sup> Hjertstedt, s. 135.

<sup>26</sup> Även kallat *tertium comparationis*, se Bogdan, s. 62.

<sup>27</sup> Asp, s. 57.

<sup>28</sup> Jfr Nordin, Johan & Pettersson, Malcolm, *Egendomsskyddet enligt Europakonventionen: Vad skyddas och hur kränks det? En studie av rättspraxis under senare år*, Europarättslig Tidsskrift 2008, s. 1018-1028, på s. 1028.

padomstolen<sup>29</sup> och betalningssäkringsreglerna har aldrig prövats. Vilken konkret betydelse de undersökta artiklarna i EKMR har för reglerna om betalningssäkring är sålunda med nödvändighet oviss även om deras betydelse kan och bör diskuteras.<sup>30</sup> I det här avseendet är undersökningen sålunda i viss mån spekulativ. Ett annat problem är att tvångsåtgärdsbegreppet inte uttryckligen definierats i varken svensk rätt eller i EKMR vilket gör att definitionerna kan tänkas skilja sig åt. Vilka krav som ska ställas har i Europadomstolens praxis främst motiverats utifrån att dessa utgör ett *rättighetsintrång* i någon särskild rättighet medan någon bestämd definition av begreppet tvångsåtgärd torde saknas (detta utvecklas närmare i avsnitt 2.2). Av den anledningen begränsas jämförelsen till sådana krav i Europadomstolens praxis som kan anses äga en mer generell tillämplighet för åtgärder som i en svensk kontext benämns tvångsåtgärder.

Arbetet innehåller ytterligare en jämförelse. Då betalningssäkringsreglerna undersöks, kommer vissa jämförelser göras med reglerna om kvarstad. Det civilrättsliga institutet kvarstad låg till förebild för införandet av betalningssäkringsreglerna (se avsnitt 3.2) och således kan det anses vara av relevans att utvecklingen av reglerna om betalningssäkring undersöks i ljuset av kvarstadsreglerna. Jämförelsen är en s.k. materiell mikrojämförelse, det vill säga, jämförelsen sker mellan två enskilda rättsliga institut, betalningssäkringar och kvarstad (i dess civilrättsliga bemärkelse) och tar sikte på regler av materiell betydelse.<sup>31</sup> Institutet befinner sig i ett beroendeförhållande på så vis att de är del av en och samma rättsordning (ett internt komparativt perspektiv).<sup>32</sup> Det gemensamma draget i dessa två rättsinstitut kan sägas vara att de båda utgör ingripanden i enskildas förmögenhetsförhållanden. De två instituten är således likartade typer av tvångsåtgärder och de används i princip i likartade situationer. Det bör framhållas att likartade institut bör uppvisa likartat materiellt innehåll, om inte något annat kan anses motiverat, något som också påpekades av Rättssäkerhetskommittén vid den senaste rättssäkerhetsreformen av betalningssäkringsreglerna.<sup>33</sup> Det finns sålunda anledning att jämföra de två instituten i syfte att se hur eventuella skillnader har motiverats, inte minst för att det kan bidra med relevanta underlag inför en utvärdering av reglerna om betalningssäkring. Kvarstadsreglerna har emellertid endast ett tjänande syfte vid jämförelsen. Slutligen ska påpekas att jämförelsen

---

<sup>29</sup> Se Hjertstedt, s. 138 f.

<sup>30</sup> Jfr Moëll 2003, s. 197.

<sup>31</sup> Bogdan, s. 61.

<sup>32</sup> Asp, s. 54.

<sup>33</sup> SOU 1993:62, s. 126.

sker kontinuerligt, det vill säga, den görs i anslutning till delar där det finns anledning att jämförelsen utrymme i syfte att problematisera reglerna om betalningssäkring.

#### **1.4 Disposition**

I kapitel 1 ges en allmän inledning till ämnet. Efter detta redogörs för uppsatsens syfte samt vilka frågeställningar som ligger till grund för undersökningen. I efterföljande avsnitt redogörs för vilka avgränsningar som gjorts. Slutligen redogörs för vilket material och vilken metod som har använts vid skrivandet av denna uppsats.

I kapitel 2 undersöks tvångsåtgärdsanvändning utifrån Europadomstolens praxis i anslutning till artikel 8 och P1-1. Inledningsvis ges en kort presentation av kapitlet. Här beskrivs även översiktligt svensk rätts förhållande till EKMR. Vidare behandlas vissa frågor rörande förhållandet mellan artikel 8 och P1-1. I efterföljande avsnitt undersöks olika tvångsåtgärder utifrån integritetsskyddet i artikel 8 samt vissa anslutande frågor rörande artikel 6 och rätten till en rättvis rättegång. Ytterligare undersöks P1-1 i EKMR och dess betydelse vid tvångsåtgärder som på olika sätt inskränker förfoganderätten. I sista avsnittet ges några sammanfattande synpunkter på vad som framkommit i kapitlet.

I kapitel 3 undersöks och analyseras betalningssäkringsreglerna. Inledningsvis ges en kort presentation av kapitlet. Sedan följer en allmän bakgrundsredogörelse för betalningssäkringsinstitutet samt en redogörelse för de mer betydande rättssäkerhetsreformer som skett av reglerna. Efterföljande avsnitt behandlar gällande rätt och fördjupar sig i vissa regler som traditionellt sett rönt en hel del kritik från ett rättssäkerhetsperspektiv och som kan tänkas ha betydelse vid en jämförelse med EKMR:s krav. I avsnittet görs dessutom vissa jämförelser med kvarstad. Kapitlet avslutas med några sammanfattande synpunkter.

I kapitel 4, slutligen, görs en utvärdering av de svenska reglerna om betalningssäkringar mot bakgrund av vad som framkommit i de två föregående kapitlen. Inledningsvis ges en kort presentation av kapitlet. Vidare analyseras i vilken mån skyddet i artikel 8 och P1-1 EKMR kan tänkas bli tillämpliga på betalningssäkringar. I efterföljande avsnitt analyseras förhållandet mellan betalningssäkringsreglerna och EKMR närmare. Slutligen ges några avslutande kommentarer *de lege ferenda* och förslag på ytterligare undersökningar på området.

## 2 EKMR:s skydd mot inskränkningar i rätten till integritet och egendom

### 2.1 Inledning

I detta kapitel undersöks tvångsätgärdsanvändning utifrån artikel 8 i EKMR (integritetsskyddet) och P1-1 EKMR (egendomsskyddet). Syftet är att fastställa vilka allmänna krav Europadomstolen ställer på förfarandet vid myndigheters intrång i den enskildes integritet rörande ändamålsenlighet, legalitet och proportionalitet och dessutom undersöka om och i så fall hur den svenska och den europeiska regleringen rörande rättighetsskyddet vid tvångsätgärder skiljer sig åt. Resultaten från undersökningen i detta kapitel ligger till utgångspunkt för redogörelsen för de svenska reglerna om betalningssäkringar i nästa kapitel.

Innan de angivna rättigheterna i EKMR undersöks närmare ska något sägas om EKMR:s betydelse för svensk rätt. EKMR gäller sedan 1995 som lag i Sverige vilket innebär att den ska tillämpas direkt av svenska domstolar och myndigheter. Vidare får lag eller annan föreskrift inte meddelas i strid med Europakonventionen, enligt 2 kap 19 § RF.<sup>34</sup> EKMR har således, trots att den inkorporerats genom vanlig lag, erhållit en särställning i svensk rätt. I den praktiska rättstillämpningen torde EKMR, sedan dess införlivande 1995, kunna anses ha haft en relativt stor betydelse på så sätt att överinstanserna ansett sig obenägna att tillämpa svensk lag i strid med den. Vid eventuella konflikter har domstolarna inte sällan tillämpat principen om *fördragskonform tolkning*, innebärande att den svenska lagen tolkas på ett sätt som harmoniserar med Europakonventionen.<sup>35</sup> Vidare har påpekats att de gånger Sverige fällts av Europadomstolen har detta regelmässigt lett till en lagändring, varför även lagstiftaren kan anses ha visat följsamhet mot EKMR.<sup>36</sup> Rättighetsskyddet i EKMR gäller i första hand gentemot det allmänna vilket innebär att det är företrädare för det allmänna som inte får agera på ett sätt som strider mot EKMR även om den ibland kan innebära en rättighet för den enskilde att inte få sina rättigheter kränkta av andra enskilda, det vill säga, staterna kan ibland ha en positiv förpliktelse. Vidare gäller att skyddet i första hand riktar sig mot fysiska personer, men även juridiska personer kan, som ska visas, omfattas av skyddet.<sup>37</sup> Enskilda eller sammanslutningar av enskilda kan klaga direkt till Europadomstolen om de anser att deras rättigheter enligt EKMR på ett eller annat sätt kränkts av en medlemsstat. Sedan 1998, då Kommissionen av-

---

<sup>34</sup> Jfr Moëll 2003, s. 57.

<sup>35</sup> Moëll 2003, s. 56; och Hjertstedt, s. 104, not 27.

<sup>36</sup> Hjertstedt, s. 105.

<sup>37</sup> Hjertstedt, s. 105; jfr Warnling-Nerep, Wiveka, *Förvaltningsbeslut – överklagande, rättsprövning och annan domstolsprövning*, Studentlitteratur AB, Lund 2010, s. 75.



skaffades, är Europadomstolen exklusivt behörig att ta emot sådana klagomål<sup>38</sup> och medlemsstaterna är skyldiga att rätta sig efter Europadomstolens avgöranden i alla mål där de är parter.<sup>39</sup>

## 2.2 Förhållandet mellan artikel 8 och P1-1

Med tvångsåtgärd avses i svensk rätt ett *direkt ingripande mot person eller egendom som företas i myndighetsutövning och som innebär ett intrång i någons rättsfär*. Att det ska röra sig om *myndighetsutövning* avser att beteckna det förhållande att åtgärden företas av det allmänna och riktas mot en enskild. Med *rättsfär* avses bland annat den enskildes integritet och förfoganderätt över egendom, rättigheter som skyddas av artikel 8 och P1-1 i EKMR. Med ett *direkt ingrepp i egendom* avses sålunda exempelvis att någons rådighet inskränks genom någon form av beslag av egendom eller att ett rum genomsöks i syfte att hitta beslagföremål.<sup>40</sup> I en svensk kontext har rätten till egendom betraktats som en undergrupp till rätten till integritet på så sätt att ett ingrepp i egendomsrätten även kan anses utgöra ett ingrepp i den enskildes integritet.<sup>41</sup> Den enskildes privata ekonomi har bland annat ansetts höra till vad som betecknats den personliga integriteten i ideell mening (som även inbegriper privatlivet i övrigt) och ett egendomsskydd har lästs in i vad som betecknats den materiella integriteten.<sup>42</sup> Låt vara att *rena integritetsintrång* generellt anses allvarligare än ingrepp gentemot egendom.<sup>43</sup> Spörsmålet ger upphov till frågan om förhållandet mellan integritetsskyddet i artikel 8 och egendomsskyddet i P1-1. Moëll konstaterar i detta avseende att Europadomstolens praxis visar att egendomsskyddet i P1-1 generellt sett är svagare än integritetsskyddet i artikel 8 i EKMR även om både rättigheterna torde kunna aktualiseras när det gäller skatterättsliga tvångsåtgärder, till exempel betalningssäkring. Detta innebär, menar Moëll, att valet av artikel i EKMR har en avgörande betydelse för hur stort skydd den enskilde har mot en viss tvångsåtgärd vilket kan sägas ge upphov till en normkollision mellan egendomsskyddet i P1-1 och integritetsskyddet i artikel 8.<sup>44</sup> Tvångsåtgärder torde nämligen, såsom de definierats i svensk rätt, i regel anses utgöra ett intrång i artikel 8 eftersom artikeln skyddar olika aspekter hänförliga till den enskildes integ-

---

<sup>38</sup> Artikel 34 i EKMR, se Rehman, Javaid, *International Human Rights Law*, 2 u, Pearson Education Limited, Essex 2010, s. 215 ff.

<sup>39</sup> Se artikel 46 i EKMR; Rehman, s. 230 f.; och Bernitz, Ulf, *Sverige och Europarätten*, Norstedts Juridik, Stockholm 2002, s. 139.

<sup>40</sup> Hjertstedt, s. 35.

<sup>41</sup> Hjertstedt, s. 122; och Åhman, Karin, *Egendomsskyddet: Äganderätten enligt artikel 1 första tilläggsprotokollet till den Europeiska Konventionen om de mänskliga fri- och rättigheterna*, Iustus förlag, Uppsala 2000, s. 25.

<sup>42</sup> SOU 1984:54, s. 42.

<sup>43</sup> Se t.ex. SOU 1984:54, s. 78; och Moëll 2003, s. 201.

<sup>44</sup> Moëll 2003, s. 99 & 197.

ritet (till exempel rätten till privatliv) och har, som ska visas, en vidsträckt innebörd.<sup>45</sup> När det gäller artikel 8 har detta förhållande också kommit till uttryck i Europadomstolens praxis genom att åtgärder som betecknas som tvångsåtgärder i svensk rätt, till exempel husrannsakan med beslag och jämförliga administrativa åtgärder, ansetts utgöra ett intrång i rätten till integritet i artikel 8 (i privatliv och hem).<sup>46</sup> I den juridiska doktrinen har sålunda hävdats att Europakonventionens definition av tvångsåtgärder till viss del framgår av att kraven på olika tvångsåtgärder är likartade, oberoende av en konkret åtgärds närmare karaktär.<sup>47</sup> Emellertid har vissa åtgärder som utgör tvångsåtgärder i en svensk kontext prövats enligt P1-1 i EKMR, det vill säga, i fokus har varit respekten för egendom snarare än respekten för integritet i stort.<sup>48</sup> I EKMR torde det således vara mer relevant att tala om *rättighetsintrång (interference)* snarare än tvångsåtgärd.<sup>49</sup> Detta är ett vidare begrepp än *tvångsåtgärd* som mer generellt tar sikte på *inskränkningar av en enskilds i lag skyddade intressen* företagna som ett led i *myndighetsutövning*, oavsett hur intrånget närmare har kategoriserats i en nationell kontext. Ur ett sådant perspektiv torde tvångsåtgärdslagstiftning vara att benämna som en form av *rättighetsinskränkande lagstiftning* i en vidare bemärkelse.<sup>50</sup> Medan en tvångsåtgärd i en svensk kontext sålunda i regel betraktas som ett integritetsintrång torde en motsvarande definition inte gjorts i EKMR. Snarare bestäms tillämpligt skydd efter vilket intresse som står i fokus där intressen av huvudsakligen ekonomisk natur traditionellt fallit under P1-1 snarare än under artikel 8. I de två följande avsnitten undersöks, med få undantag, skyddens funktion vid åtgärder som i en svensk kontext anses utgöra tvångsåtgärder,<sup>51</sup> men som i en Europakonventionsrättslig kontext snarare bör betraktas som *rättighetsinskränkande åtgärder*.

---

<sup>45</sup> Jfr Moëll 2003, s. 99.

<sup>46</sup> Höglund 2008, s. 62.

<sup>47</sup> Hjertstedt, s. 187.

<sup>48</sup> Se t.ex. *Islamic Republic of Iran Shipping Lines v Turkey*, Judgment of 13 December 2007, *ECHR* (App. No 40998/98). Fallet rörde turkiska myndigheters beslag av ett fartyg och dess last bestående av vapen på grund av misstankar om att vapnen skulle smugglas in i Turkiet; och *Gasus Dosier - Und Fördertechnik GmbH v. The Netherlands*, Judgment of 23 February, 1995, *ECHR*, *Series A* No 306-B. I fallet hade de nederländska skattemyndigheterna beslagt tagit en cementblandare till täckande av skattefordringar.

<sup>49</sup> För ett förhållandevis nytt exempel på när Europadomstolen använt uttrycket, se *Smirnov v. Russia*, Judgment of 7 June, 2007, *ECHR* (App. No 71362/01), p. 36. Fallet rörde husrannsakan med beslag.

<sup>50</sup> Hjertstedt, s. 38.

<sup>51</sup> Exempel härpå är telefonavlyssning, husrannsakan, eftersökning i lokal eller arbetsställe samt beslag av handling eller annat föremål, se SOU 1984:54, s. 72 f.

## 2.3 Artikel 8 - Integritetsskyddet

Artikel 8 innehåller fyra olika, till viss del överlappande, rättigheter. I princip handlar det om olika rättigheter hänförliga till den enskildes integritet<sup>52</sup> och artikel 8 har som huvudsakligt syfte att skydda den enskilde från offentliga myndigheters godtyckliga ingrepp i dennes rättsfär.<sup>53</sup>

Artikel 8 lyder:

1. Var och en har rätt till skydd för sitt privat- och familjeliv, sitt hem och sin korrespondens.
2. Offentlig myndighet får inte ingripa i denna rättighet annat än med stöd av lag och om det i ett demokratiskt samhälle är nödvändigt med hänsyn till den nationella säkerheten, den allmänna säkerheten eller landets ekonomiska välbefinnande, till förebyggande av oordning eller brott, till skydd för hälsa eller moral eller till skydd för andra personers fri- och rättigheter.

Artikel 8 är allmänt hållen men har genom Europadomstolens praxis fått en mångfacetterad innebörd, främst vad gäller de mer allmänna begreppen privatliv och hem.<sup>54</sup> Begreppet privatliv kan inte ges någon uttömmande definition, vilket Europadomstolen vid flera tillfällen konstaterat.<sup>55</sup> En väsentlig utveckling i detta avseende är att skyddet kommit att omfatta näringsverksamhet. Således har artikel 8 allteftersom fått en stor betydelse vid olika tvångsåtgärder riktade mot aktiviteter utgörande yrkes- och affärsverksamhet.<sup>56</sup> Ett av de viktigaste avgörandena för denna utveckling är *Niemietz mot Tyskland*. Fallet rörde tillåtligheten av en husrannsakan företagen på den klagandes advokatkontor i syfte att utreda vem som låg bakom ett misstänkt ärekränkingsbrott. Frågan var om husrannsakan på så sätt kunde anses inskränka integritetsskyddet i artikel 8. I fallet utvecklade Europadomstolen innebörden av begreppet privatliv och konstaterade att det omfattar, förutom individen och dennes privat- och familjeliv i snäv bemärkelse, även den enskildes kontakter med omvärlden inklusive aktiviteter av

---

<sup>52</sup> Emberland, Marius, *Human Rights for Companies: Exploring the structure of ECHR protection*, Oxford University Press, New York 2006, s. 113.

<sup>53</sup> Ehrenkrona, Carl Henrik, *Rättssäkerhetsbegreppet och Europakonventionen*, SvJT 2007, s. 38-49, på s. 39; och Ovey & White, s. 243.

<sup>54</sup> Ovey, Clare & White, Robin C.A., *The European Convention on Human Rights*, 4 ed., Oxford University Press, New York 2006, s. 240; jfr, Dutertre, Gilles, *Key case-law extracts: European Court of Human Rights*, Council of Europe Publishing, Strasbourg 2003, s. 243.

<sup>55</sup> Ovey & White, s. 246.

<sup>56</sup> Se bland annat *Niemietz v. Germany*, Judgment of 16 December 1992, *ECHR*, Series A No 251-B, p. 29; jfr Emberland, s. 144 f.; och Höglund, 2011, s. 558. Europadomstolen byggde i *Niemietz v. Germany* i princip vidare på tidigare praxis som etablerades redan i slutet av 1980-talet i fallet *Chappell v. The United Kingdom*, Judgment of 30 March, 1989, *ECHR*, Series A No 152 A. Fallet rörde en utredning om upphovsrättsintrång. Den engelska domstolen hade utfärdat en så kallad *Anton Piller order*; en provisorisk säkerhetsåtgärd som bland annat innebar att eftersökningar och beslag fick göras i den klagandes lokaler. Åtgärderna hade företagits i den klagandes affärsverksamhetslokaler (en videokassetbutik). Europadomstolen bemödade sig dock inte om att särskilt motivera varför artikel 8 skulle var tillämplig på näringsverksamhet.

affärs- eller yrkesnatur. Europadomstolen konstaterade dessutom att det är vid denna typ av aktiviteter som den enskilde ofta har den främsta möjligheten att utveckla relationer med andra och således är det olämpligt att från tillämpningsområdet av artikel 8 utesluta dylika aktiviteter. Framförallt, menade Europadomstolen, gör sig detta gällande när en näringsverksamhet, som var fallet i avgörandet, är av begränsad omfattning och möjligheten att skilja mellan verksamhet av privat och affärsmässig natur är i princip obefintlig.<sup>57</sup> Europadomstolen antog i fallet ett liknande förhållningssätt till begreppet hem i artikel 8 och menade att begreppet inte utesluter utrymmen utgörande affärs- och kontorslokaler. Särskilt gjorde detta sig gällande när det som i fallet var fråga om en mindre näringsverksamhet.<sup>58</sup> Europadomstolen konstaterade att en dylik tolkning av begreppen privatliv och hem enligt artikel 8 är i full överensstämmelse med artikelns främsta syfte, nämligen att skydda den enskilde från godtyckliga inskränkningar av offentliga myndigheter. Konventionsstaterna behåller nämligen, konstaterade Europadomstolen, rätten att inskränka skyddet i artikel 8 under de förutsättningar som anges i artikelns andra paragraf, låt vara att denna rätt kan vara mer långtgående när det gäller näringsverksamhet.<sup>59</sup>

Denna liberala tolkning av artikel 8 utvecklades i ett senare avgörande från Europadomstolen. I fallet *Société Colas mot Frankrike*<sup>60</sup> konstaterade Europadomstolen att skyddet i artikel 8 under vissa omständigheter även kan omfatta en juridisk person inklusive dess huvudkontor, avdelningskontor samt verksamhetsplats.<sup>61</sup> Denna utveckling har i princip fortsatt sedan dess och numera anses åtgärder företagna mot näringsverksamhet mer allmänt omfattas av artikel 8, något som får anses ha haft en avgörande betydelse för skyddets potentiella tillämplighet på tvångsåtgärder som likt betalningssäkring, som undersöks i nästa kapitel, huvudsakligen riktas mot näringsverksamhet. Detta kan anses utgöra ett uttryck för att Europadomstolen, som Hjertstedt påpekat, tolkar EKMR ”... i ljuset av den pågående samhällsutvecklingen; i praktiken förändras därmed innehållet i EKMR gradvis.”<sup>62</sup>

Artikel 8 är en relativ rättighet. Inskränkningar av integritetsskyddet är sålunda godtagbara förutsatt att de lever upp till de krav som anges i artikel 8.2. Enligt artikel 8.2 ska en inskränkning vara föreskriven i eller vara i enlighet med den nationella lagstiftningen. Vidare

---

<sup>57</sup> Niemietz v. Germany, p. 29.

<sup>58</sup> Niemietz v. Germany, pp. 30-31.

<sup>59</sup> Niemietz v. Germany, p. 31.

<sup>60</sup> *Société Colas Est and Others v. France*, Judgment of 16 April, 2002, *ECHR* (App. No 37971/97).

<sup>61</sup> *Société Colas Est and Others v. France*, pp. 40-41; jfr Höglund 2008, s. 73.

<sup>62</sup> Hjertstedt, s. 137.

ska syftet för vilket inskränkningen föreskrivs vara förenligt med något av de allmänna eller enskilda intressen som föreskrivs i andra paragrafen. För det tredje ska inskränkningen under alla omständigheter vara nödvändig i ett demokratiskt samhälle vilket främst innebär att den ska vara proportionerlig.<sup>63</sup> Europadomstolen har i sin praxis påpekat att undantag från de relativa rättigheterna generellt ska ges en restriktiv tolkning.<sup>64</sup> I det närmaste undersöks ovanstående krav med utgångspunkt från Europadomstolens praxis rörande tvångsåtgärder i syfte att utröna vilka allmänna krav som gäller vid intrång i rätten till integritet.

### 2.3.1 Laglighetskravet

Enligt artikel 8.2 gäller att en inskränkning endast får ske *med stöd av lag*. Detta har tolkats som att en inskränkning ska ha stöd i nationell lagstiftning men även att lagstiftningen uppfyller *vissa krav på rättssäkerhet*.<sup>65</sup> Förutom att inskränkningen ska ha en grund i den nationella lagstiftningen (det må vara skriven eller oskriven rätt, till exempel *common law*) som är tillgänglig för var och en<sup>66</sup> måste regeln sålunda även uppfylla en viss grad av kvalité innebärande, bland annat, att den ska vara så pass tydligt utformad att tolkningen av den blir på ett rimligt sätt förutsebar.<sup>67</sup>

Att en åtgärd ska *ha stöd i lag* innebär att laglighetskravet inte är uppfyllt då grund för en åtgärd saknas i lagen. I *Peev mot Bulgarien*<sup>68</sup> hade en eftersökning som ett led i en administrativ utredning skett av den klagandes kontor på grund av misstankar om att denne låtit publicera ärekränkande uppgifter om en åklagare i en nyhetstidning. I samband härmed hade olika föremål tagits i beslag. Europadomstolen påminde om att eftersökningar och beslag i kontorslokaler faller inom både begreppet privatliv och hem i artikel 8. Vidare konstaterade Europadomstolen att kravet på lagstöd i artikel 8 avser att lagen inte får vara godtycklig innebärande att lagen tydligt måste indikera under vilka förutsättningar eftersökningar och beslag kan aktualiseras. I detta avseende ansågs stöd för åtgärden inte finnas i varken lag eller i myndighetsföreskrifter, ett förhållande som staten inte ens försökt motbevisa. På den grunden ansågs

---

<sup>63</sup> Ovey & White, s. 222.

<sup>64</sup> Se t.ex. *Silver v. United Kingdom*, Judgment of 25 March, 1983, *ECHR*, Series A No 61, p. 97; och *Klass v. Germany*, Judgment of 6 September, 1978, *ECHR*, Series A No 28, p. 42.

<sup>65</sup> Höglund 2011, s. 557.

<sup>66</sup> I en svensk kontext torde kravet sällan innebära några problem då rättskällor i princip regelmässigt publiceras och hålls tillgängliga för allmänheten, se Ekström, Anna, *Laglighetskravet i Europakonventionen - Om kraven från en rättighetssynpunkt på utformningen av medlemsländernas lagbestämmelser*, Europarättslig Tidskrift 2006, s. 240-258, på s. 244.

<sup>67</sup> Se *Sunday Times v. United Kingdom*, Judgment of 26 April, 1979, *ECHR*, Series A No 30, pp. 47-49; och *Malone v. United Kingdom*, Judgment of 2 August, 1984, *ECHR*, Series A No 82, p. 67.

<sup>68</sup> *Peev v. Bulgaria*, Judgment of 26 July, 2007, *ECHR* (App. No 64209/01).

åtgärden strida mot rätten till privatliv i artikel 8.<sup>69</sup> I ett annat fall, *Taner Kiliç mot Turkiet*,<sup>70</sup> hade husrannsakan och beslag företagits på den klagandes kontor i syfte att utreda misstänkta överträdelse av en människorättsorganisation i vilken advokaten var medlem. Europadomstolen konstaterade att den turkiska domstolens husrannsaksbeslut endast omfattat organisationens huvudkontor och verksamhetslokaler. Däremot saknades ett domstolsbeslut som tillät att dylika åtgärder företogs i de enskilda medlemmarnas kontor. På så vis hade åtgärderna i den del de avsåg husrannsakan och beslag i den klagandes kontor saknat lagstöd. Europadomstolen konstaterade sålunda att beslutet hade tolkats extensivt i strid mot vad som angavs i det och stred sålunda mot laglighetskravet.<sup>71</sup>

Laglighetskravet innebär emellertid inte bara att en inskränkning ska ha lagstöd, men även att den uppfyller vissa krav på rättssäkerhet. Europadomstolen förklarade närmare vad detta innebär i *Société Colas Est mot Frankrike*. Fråga var om administrativa tvångsåtgärder i form av eftersökningar och beslag på flera byggföretag i syfte att utreda misstänkt kartellbildning. Europadomstolen konstaterade att åtgärderna innebar en inskränkning av skyddet i artikel 8. Europadomstolen förklarade angående begreppet *lag* i artikel 8.2 att det tar sikte på, inte bara på begreppets formella, men även på dess materiella innebörd. Detta innebär att begreppet lag tar sikte på den faktiska tillämpningen av en viss författning, det vill säga, hur lagen tolkas av de rättstillämpande myndigheterna.<sup>72</sup> I bedömningen beaktas inte bara lagen som sådan utan även till exempel förarbeten, rättspraxis och myndighetsföreskrifter.<sup>73</sup>

Vid prövningen av olika typer av tvångsåtgärder, såsom eftersökningar och beslag, har Europadomstolen vid flera tillfällen konstaterat att avgörande för lagens förenlighet med laglighetskravet är med vilken precision lagstiftning och rättspraxis fastställer åtgärdens omfattning och ramarna för utövandet av åtgärden. Lagen ska sålunda vid en samlad bedömning vara förutsebar och genom en konsekvent tillämpning ökar, enligt Europadomstolen, förutsättningarna för att godtyckliga förfaranden kan elimineras.<sup>74</sup> I fallet *Kruslin mot Frankrike*<sup>75</sup> prövade Europadomstolen om telefonavlyssning som företagits som ett led i en mordutredning kunde

---

<sup>69</sup> *Peev v. Bulgaria*, p. 44.

<sup>70</sup> *Taner Kiliç v. Turkey*, Judgment of 24 October, 2006, *ECHR* (App. No 70845/01).

<sup>71</sup> *Taner Kiliç v. Turkey*, p. 44.

<sup>72</sup> *Société Colas Est and Others v. France*, p. 43.

<sup>73</sup> Att myndighetsföreskrifter beaktas konstaterades t.ex. i det ovan redovisade avgörandet *Peev v. Bulgaria*, se p. 44 i avgörandet.

<sup>74</sup> Se t.ex. *Crémieux v. France*, Judgment of 25 February, 1993, *ECHR*, *Series A* No 256-B p. 33; och *Funke and others v. France*, Judgment of 25 February, 1993, *ECHR*, *Series A* No 256-A, p. 50.

<sup>75</sup> *Kruslin v. France*, Judgment of 24 April, 1990, *ECHR*, *Series A* No 176-A.

anses förenlig med artikel 8. Europadomstolen konstaterade att åtgärden utgjorde en inskränkning av den klagandes rätt till privatliv. Europadomstolen konstaterade vidare att vissa väsentliga rättssäkerhetsgarantier hade iakttagits, såsom att telefonavlyssningen föregåtts av beslut av en oberoende utredningsdomare. Emellertid hade det lagliga stödet för åtgärden endast varit allmänna föreskrifter och principer samt en analog tillämpning av vad som gällde för andra tvångsåtgärder, såsom husrannsakan och beslag. En sådan ordning ansågs inte på ett tillräckligt sätt motverka godtycke i förfarandet, framförallt sedan de generella reglerna inte på ett tydligt sätt markerade vilka skäl som kunde läggas till grund för åtgärden och hur länge denna fick pågå. I praktiken ledde det till att tillämpningen av lagen var oförutsebar.<sup>76</sup> Under dessa omständigheter ansågs skäl saknas att gå vidare i prövningen eftersom åtgärden stred mot laglighetskravet i artikel 8.2.<sup>77</sup>

Frågan är *hur* tydlig en lag och anslutande rättskällor måste vara. Många lagar lämnar av naturliga skäl ett bedömningsutrymme åt de nationella myndigheterna, men i princip krävs då att lagen på ett tydligt sätt markerar omfattningen av detta bedömningsutrymme.<sup>78</sup> Ett exempel på hur förarbeten kan fylla en sådan funktion finns i fallet *Olsson mot Sverige*.<sup>79</sup> Fallet gällde visserligen ett omhändertagande av barn, men är illustrerande för hur Europadomstolen resonerar. Europadomstolen konstaterade, såsom klaganden gjorde gällande, att den svenska lagen rörande omhändertagande lämnade ett omfattande tolkningsutrymme. Trots detta ansågs lagen uppfylla laglighetskravet i artikel 8.2, nämligen på den grunden att lagen var försedd med tydliga förarbeten. Väsentligt vid denna bedömning var att förarbetena gav vägledning i de hänseenden där lagens generella utformning annars riskerat att resultera i godtyckliga bedömningar.<sup>80</sup> På samma vis kan förarbeten emellertid ha en negativ inverkan på tolkningen av lagen. Till exempel kan motivuttalanden om tvångslagstiftning som av effektivitetshänsyn lindrar i lagstiftningen uppställda beviskrav inte godtas enligt laglighetskravet. Detta skulle nämligen undergräva beviskravets betydelse och ge upphov till en oförutsebar tillämpning av lagen.<sup>81</sup>

---

<sup>76</sup> *Kruslin v. France*, pp. 33 & 35.

<sup>77</sup> *Kruslin v. France*, p. 36-37.

<sup>78</sup> van Dijk, P. & van Hoof, G.J.H., *Theory and Practice of the European Convention on Human Rights*, 3 u, Kluwer Law International, Haag 1998, s. 305; och Moëll 2003, s. 67 f.

<sup>79</sup> *Olsson v. Sweden*, Judgment of 24 Mars, 1988, *ECHR*, Series A No 130.

<sup>80</sup> *Olsson v. Sweden*, p. 62; jfr van Dijk & van Hoof, s. 770, not 288; och Thörnhammar, Jan, *Egendomsskyddet enligt konventionen i ett skatterättsligt perspektiv*, *Europarättslig Tidskrift* 2003, s. 131-145, på s. 140.

<sup>81</sup> Heuman, Lars, *Vilka beviskrav gäller eller bör gälla för användningen av tvångsmedel?*, *SvJT* 2007, s. 141-153, på s. 141.

Förutom förarbeten omfattar laglighetskravet, som sagt, även rättspraxis. Konflikt med laglighetskravet kan sålunda uppstå, inte bara om det finns motsägelser i till exempel förarbeten eller i lagstiftningen i sig, men även då lagstiftningen är förenad med en oförutsebar rättstillämpning, till exempel på så sätt att domstolarna tillämpar lag, eller, lag i förening med förarbeten på ett oförutsebart sätt.<sup>82</sup> I fallet *Iordachi m.fl. mot Moldavien*<sup>83</sup> ansåg de klagande att deras medlemskap i en mänsklig rättighetsorganisation som vid flera tillfällen påvisat att staten bröt mot mänskliga rättigheter gjorde att de löpte en betydande risk att bli avlyssnade. Europadomstolen konstaterade att det förelåg en överhängande risk att de antingen redan blivit eller kunde komma att bli föremål för telefonavlyssning och artikel 8 ansågs sålunda tillämplig. Europadomstolen konstaterade att det var otydligt under vilka omständigheter åtgärden kunde aktualiseras. Vilken grad av misstanke som krävdes för åtgärden hade nämligen inte konkretiserats i lagstiftningen. Att lagen inte lyckades precisera förutsättningarna för åtgärden kunde dessutom skönjas i praxis eftersom ansökningar i princip regelmässigt bifölls. Detta tydde enligt Europadomstolen på rent godtyckliga prövningar där den enskildes möjlighet att motbevisa behovet av åtgärden var näst intill obefintlig. Sålunda stred lagen mot laglighetskravet.<sup>84</sup>

Europadomstolen går endast vidare och undersöker om en specifik åtgärd ska anses ha ett *legitimt ändamål* och vidare anses *proportionerlig* sedan det konstaterats att den aktuella lagstiftningen uppfyller laglighetskravet.<sup>85</sup> Ibland kan granskningen av lagen emellertid vara ganska begränsad. Europadomstolen konstaterade förhållandevis nyligen i fallet *Buck mot Tyskland*,<sup>86</sup> som gällde husrannsakan och beslag, att det i första hand inte är Europadomstolens, men de nationella domstolarnas uppgift att tolka den nationella lagstiftningen. Om en nationell domstol ansett att en åtgärd är legitim enligt sin tolkning av lagen är detta ibland tillräckligt (under det att mer uppenbara brister torde underkännas enligt laglighetskravet).<sup>87</sup> Enligt viss senare praxis rörande olika tvångsåtgärder synes detta göra sig särskilt gällande om den klagande vid Europadomstolen inte uttryckligen har påpekat brister i lagen som sådan.<sup>88</sup> Som ska visas innebär detta inte att Europadomstolen godtar rättighetsinskränkande

---

<sup>82</sup> Jfr Thörnhammar, s. 140.

<sup>83</sup> *Iordachi and Others v. Moldova*, Judgment of 10 February, 2009, *ECHR* (App. No 25198/02).

<sup>84</sup> *Iordachi and Others v. Moldova*, pp. 41-54.

<sup>85</sup> Se t.ex. *Taner Kiliç v. Turkey*, p. 44; *Peev v. Bulgaria*, p. 45; och *Kruslin v. France*, p. 37.

<sup>86</sup> *Buck v. Germany*, Judgment of 28 February, 2005, *ECHR* (App. No 41604/98).

<sup>87</sup> *Buck v. Germany*, pp. 37-38.

<sup>88</sup> Se t.ex. *Wieser and Bicos Beteiligungen GmbH v. Austria*, Judgment of 16 October, 2007, *ECHR* (App. No 74336/01), pp. 53-54. I fallet hade husrannsakan företagits i ett företags kontorslokaler. Europadomstolen konstaterade att den klagande inte



åtgärder utan vidare prövning. Brister som i sig inte anses bero främst på lagens utformning, utan mer på hur den har tillämpats i ett konkret fall, prövas ofta utifrån en proportionalitetsbedömning under kravet på att en åtgärd ska vara *nödvändig i ett demokratiskt samhälle*, vilket strax ska behandlas.<sup>89</sup> Dessa krav är således till viss del överlappande. Först ska dock nästa krav i Europadomstolens tågordning beröras, nämligen vilka ändamål som får ligga till grund för inskränkningar av rättigheterna i artikel 8.

### 2.3.2 Legitimt ändamål

En inskränkning av artikel 8 får enligt andra paragrafen endast ske om den är ägnad att tillgoda något av de särskilt angivna ändamål som ställs upp i samma paragraf. Inskränkningar får ske om det i ett demokratiskt samhälle är nödvändigt med hänsyn till *den nationella säkerheten, den allmänna säkerheten eller landets ekonomiska välstånd, till förebyggande av oordning eller brott, till skydd för hälsa eller moral eller till skydd för andra personers fri- och rättigheter*. De legitima ändamålen är generellt avfattade och i praktiken är det inte svårt för en konventionsstat att framgångsrikt hävda att en inskränkning faller under åtminstone något av de tillåtna målen i art. 8.2.<sup>90</sup>

Inom ramen för detta arbete kan det vara intressant att göra några påpekanden när det gäller myndighetsingripanden i syfte att trygga allmänna anspråk som till exempel skatter eftersom föremålet för undersökningen i nästa kapitel är en skatterättslig tvångsåtgärd. Dylika åtgärder har i flera fall ansetts godtagbara med hänsyn till ett lands *ekonomiska välstånd*.<sup>91</sup> I *Miailhe mot Frankrike*<sup>92</sup> hade som ett led i en skatteutredning eftersökningar och beslag företagits på huvudkontoret tillhörigt ett av den klagande ägt företag. Syftet var att bekämpa misstänkt kapitalutförsel och skatteflykt. Europadomstolen konstaterade att bekämpning av skatteundandragande är att betrakta som ett legitimt ändamål med hänsyn till ett lands *ekonomiska välstånd*.<sup>93</sup> I fallet *Crémieux mot Frankrike* med närmast identiska omständigheter drog Europadomstolen samma slutsats och ändamålet med åtgärderna ansågs sålunda godtagbart med hänsyn till *landets ekonomiska välstånd*.<sup>94</sup> Som avslutande exempel kan tas fallet *Funke mot*

---

hade ifrågasatt att tvångsåtgärden hade stöd i lag och ägnade därför inte rekvisitet någon närmare uppmärksamhet. Se även *André and Others v. France*, Judgment of 24 July, 2008, *ECHR* (App. No 18603/03), p. 38.

<sup>89</sup> Se t.ex. *Wieser and Bicos Beteiligungen GmbH v. Austria*, pp. 56-68.

<sup>90</sup> *Ovey & White*, s. 226; *Danelius*, Hans, *Mänskliga rättigheter i europeisk praxis: En kommentar till Europakonventionen om de mänskliga rättigheterna*, 3 u, Norstedts Juridik, Stockholm 2007, s. 305; *Hjertstedt*, s. 144; och *Moëll* 2003, s. 68.

<sup>91</sup> Se t.ex. *Moëll* 2003, s. 68.

<sup>92</sup> *Miailhe v. France*, Judgment of 25 February, 1993, *ECHR*, Series A No 256-C.

<sup>93</sup> *Miailhe v. France*, p. 33.

<sup>94</sup> *Crémieux v. France*, p. 35.

*Frankrike*. I fallet hade återigen eftersökningar och beslag gjorts som ett led i en pågående utredning om skatteflykt och kapitalutförsel. Ändamålet med åtgärderna ansågs återigen godtagbara med hänsyn till *landets ekonomiska välstånd*, även om dessa till viss del också kunde anses företagna i syfte att *förebygga brott*.<sup>95</sup> I inget av fallen analyserades frågan om legitimiteten med ändamålen närmare. Europadomstolen godtar sålunda förmodligen i de allra flesta fall syftet med en åtgärd eftersom detta förhållandevis lätt går att passa in under något av de angivna ändamålen. Detta gör sig tydligen särskilt gällande när det rör sig om tryggheten av allmänna anspråk som regelmässigt synes kvalificera sig under ändamålet *landets ekonomiska välstånd*.

### 2.3.3 Proportionalitetskravet

Det sista kravet i artikel 8.2 innebär att en inskränkning under alla omständigheter ska anses vara *nödvändig i ett demokratiskt samhälle* (art. 8.2). Detta krav kan formuleras i två led. Dels ska inskränkningen vara *nödvändig* i syfte att hantera ett problem utgörande ett *angeläget samhälleligt intresse*, dels ska inskränkningen i sig inte vara *mer ingripande än nödvändigt* i syfte att hantera problemet. Det andra leDET är ett uttryck för den för EKMR centrala proportionalitetsprincipen. Som ska visas senare är principen inte bara av stor betydelse vid prövningen under artikel 8, men även vid prövningen av egendomsskyddet som behandlas i nästa avsnitt.<sup>96</sup> Proportionalitetskravet har emellertid, som påpekades ovan, tydliga beröringspunkter med laglighetskravet. I *Société Colas Est mot Frankrike* gjorde Europadomstolen sålunda klart att både den relevanta lagstiftningen, tillämpningen av denna samt förfarandet i sig måste erbjuda ett tillräckligt skydd mot godtycke.<sup>97</sup> Vissa frågor avgörs sålunda under laglighetskravet och andra under proportionalitetsprövningen och Europadomstolen har inte alltid möjlighet att redovisa huruvida en inskränkning ska bedömas under antingen det ena eller det andra rekvisitet.<sup>98</sup>

I det första leDET har staterna viss frihet att avgöra förekomsten av ett angeläget samhälleligt intresse och nödvändigheten av en åtgärd för att tillvarata detta intresse (*margin of appreciation*).<sup>99</sup> Bedömningsutrymmet varierar emellertid i förhållande till vilket syfte i art. 8.2 som är

---

<sup>95</sup> Funke v. France, p. 52.

<sup>96</sup> Ovey & White, s. 232; och Christoffersen, Jonas, *Fair Balance: Proportionality, Subsidiarity and Primarity in the European Convention on Human Rights*, Martinus Nijhoff Publishers, Leiden 2009, s. 193-199.

<sup>97</sup> Société Colas Est and Others v. France, p. 48.

<sup>98</sup> Ekström, s. 243.

<sup>99</sup> van Dijk & van Hoof, 83. Doktrinen är omfattande och kan inte i detalj redogöras för här. För en upplysande redogörelse, se Ovey & White, s. 232-239.

i fråga.<sup>100</sup> Som exempel anförs ibland att när det gäller inskränkningar av hänsyn till statens säkerhet råder ett större bedömningsutrymme, under det att Europadomstolen i andra situationer tar på sig ett större ansvar för inskränkningars förenlighet med EKMR.<sup>101</sup> Det första ledet har vissa gemensamma nämnare med kravet på ett legitimt ändamål. Svårigheter med att uppnå ett visst ändmål, så som att bekämpa skatteundandragande, kan till viss del anses legitimera nödvändigheten av åtgärderna. I de ovan refererade fallen, *Miailhe mot Frankrike* och *Crémieux mot Frankrike* konstaterade Europadomstolen till exempel att staterna i syfte att handskas med problem såsom skatteflykt och kapitalutförsel kan möta betydande svårigheter och sålunda kan finna det *nödvändigt* att tillgripa olika tvångsåtgärder.<sup>102</sup> Det står sålunda klart att myndighetstvång *i sig* inte kränker skyddet i artikel 8 om det är föreskrivet i lag och kan anses ha ett legitimt ändamål. Europadomstolen förbehåller sig emellertid rätten att slutligt avgöra en inskränkings förenlighet med EKMR, det vill säga, huruvida den har varit *proportionerlig i ett enskilt fall*.<sup>103</sup> Ovey och White har beskrivit det så att Europadomstolen använder sig av proportionalitetsprövningen i syfte att avgöra om en inskränkning har gått utöver vad som kan anses rymmas inom det fria bedömningsutrymmet.<sup>104</sup> Sålunda kan staternas bedömningsutrymme inte åberopas för att legitimera oproportionerliga inskränkningar av den enskildes rättigheter under artikel 8.<sup>105</sup> Europadomstolen förutsätter i princip att deras tolkning av proportionalitetsprincipen beaktas av de nationella myndigheterna. I *Buck mot Tyskland* konstaterade Europadomstolen till exempel att i deras prövning ingår att avgöra om proportionalitetsprincipen har iakttagits.<sup>106</sup> Tydligt ger kravet på proportionalitet sålunda inte utrymme för några nationella tolkningsvarianter.<sup>107</sup>

I fallet *Klass mot Tyskland* som gällde tillåtligheten av telefonavlyssning konstaterade Europadomstolen att en åtgärds proportionalitet beror på en rad omständigheter som har det gemensamma syftet att motverka missbruk och godtycke vid förfarandet. Viktiga omständigheter är huruvida åtgärden prövats av ett oberoende rättsligt organ, på vilka grunder åtgärden beslutas, åtgärdens omfattning samt hur utdragen den är.<sup>108</sup> Dessa krav har även ansetts centrala vid andra typer av tvångsåtgärder, såsom husrannsakan och beslag. I fallet *Wieser och*

---

<sup>100</sup> Danelius, s. 305. Se även *Dudgeon v. United Kingdom*, judgment of 22 October, 1981, *ECHR*, Series A No 45, p. 52.

<sup>101</sup> Se t.ex. Danelius, s. 306.

<sup>102</sup> *Crémieux v. France*, p. 39; och *Miailhe v. France*, p. 37.

<sup>103</sup> Se t.ex. *Silver v. United Kingdom*, p. 97.

<sup>104</sup> *Ovey and White*, s. 240.

<sup>105</sup> *van Dijk & van Hoof*, s. 94.

<sup>106</sup> *Buck v. Germany*, p. 45.

<sup>107</sup> Jfr dock Höglund 2011, s. 558.

<sup>108</sup> *Klass and others v. Germany*, p. 50.

*Bicos Beteiligungen GmbH mot Österrike* som gällde husrannsakan och beslag konstaterade Europadomstolen sålunda att i jämförbara fall (och hänvisade till de tidigare nämnda fallen, *Niemietz mot Tyskland* och *Société Colas Est mot Frankrike*) har Europadomstolen fäst avgörande betydelse vid huruvida den nationella lagen och tillämpningen av denna erbjudit tillräckliga garantier mot missbruk och godtycke. Särskilda omständigheter att ta i beaktning är huruvida beslutet föregåtts av domstolsprövning, fattats på rimliga grunder eller tillräcklig grad av misstanke (eg. *reasonable suspicion*) och slutligen huruvida omfattningen och tidsutdräkten av åtgärden varit skälig.<sup>109</sup> Det faktum att beslutet inte fattats av domstol innebär emellertid inte i sig att åtgärden anses oproportionerlig. I fallet *Heino mot Finland*<sup>110</sup> konstaterade Europadomstolen i ett fall rörande husrannsakan och beslag nämligen att denna brist kan lösas genom att den enskilde ges möjlighet att få åtgärden rättsligt prövad i efterhand.<sup>111</sup> Kravens styrka i ett specifikt torde variera i förhållande till vilken specifik typ av åtgärd som är i fråga och omständigheterna i det enskilda fallet.<sup>112</sup> Europadomstolen bedömer sålunda vilka särskilda omständigheter som föreligger i ett visst fall för att se om en inskränkning kan anses proportionerlig i en viss konkret situation.<sup>113</sup> Detta innebär, som påpekades ovan, att kraven kan variera beroende på om det subjekt mot vilken åtgärden riktas är en privatperson å ena sidan, eller, en person i sin yrkesutövning eller en juridisk person å den andra.

Europadomstolen har vid åtskilliga tillfällen klartgjort att behovet av olika tvångsåtgärder företagna som ett led i olika utredningar, såsom eftersökningar av kontorslokaler och beslag, måste vara fastställt på ett övertygande sätt *i varje enskilt fall*.<sup>114</sup> Nödvändigheten av ett rättighetsintrång synes sålunda innebära ett krav på att åtgärden ska föregås av en viss grad av bevisning, medan den närmare bevisvärderingen som sådan i regel torde falla inom staternas eget bedömningsutrymme.<sup>115</sup> Bevisningen måste emellertid vara tillräcklig samt vara relevant för att rättfärdiga ett tvångsingripande i en viss given situation. Framförallt måste behovet av åtgärden ägnas en självständig prövning och prövningens kvalité är av särskild betydelse.<sup>116</sup> I *Wieser and Bicos Beteiligungen GmbH mot Österrike*, konstaterade Europadomstolen att ett viktigt krav föregående beslut om husrannsakan och beslag är att det föreligger en rimlig grad av misstanke om det förhållande som föranleder behovet av åtgärden. I fallet hade ett beslut

<sup>109</sup> *Wieser and Bicos Beteiligungen GmbH v. Austria*, p. 57.

<sup>110</sup> *Heino v. Finland*, Judgment of 15 February, 2011, *ECHR* (App. No 56720/09).

<sup>111</sup> *Heino v. Finland*, p. 45.

<sup>112</sup> *van Dijk & van Hoof*, s. 537.

<sup>113</sup> *Camenzind v. Schweiz*, Judgment of 16 December, 1997, *ECHR* (App. No 21353/93), p. 45.

<sup>114</sup> Se t.ex. *Crémieux v. France*, p. 38; *Mialhe v. France*, p. 36; och, *André and Others v. France*, p. 40.

<sup>115</sup> *Danelius*, s. 48; jfr *Höglund 2008*, s. 64.

<sup>116</sup> Se t.ex. *Camenzind v. Schweiz*, p. 45; jfr *Danelius*, s. 330.

om husrannsakan och beslag i den klagandes företagslokaler grundats på misstankar om olovlig handel med medicin. Misstankarna grundades på uppgifter om fakturor på betalning av medicin som framkommit i en pågående brottsmålsprocess mot andra personer. Frågan var om fakturorna kunde kopplas till den klagandes företag. Europadomstolen konstaterade att företaget ägdes till fullo av den klagande, en omständighet som den Österrikiska domstolen beaktat och lagt till grund för beslutet. Detta, menade Europadomstolen, talade för att tillräckliga skäl förelåg för att besluta om åtgärden. Bevisningen ansågs nämligen relevant och tillräcklig i den mån att den kunde anses grunda en rimlig grad av misstanke.<sup>117</sup> I ett annat fall, *Kolesnichenko mot Ryssland*,<sup>118</sup> var det just bristen på relevanta och tillräckliga grunder för beslutet som ledde till att en husrannsakan på ett advokatkontor ansågs vara oproportionerlig. Den klagande hade inte anklagats för något brott men däremot fanns vissa vaga misstankar om dennes inblandning i förfalskningsaffärer. Till grund för ansökan om husrannsakan åberopade utredningsledaren ett expertutlåtande över huruvida vissa dokument kunde kopplas till den klagandes skrivare. Europadomstolen konstaterade att utlåtandet i sig inte gav stöd för uppfattningen att den sökande hade någon inblandning i de misstänkta affärerna. Den nationella domstolen hade emellertid inte bemödat sig om att pröva utlåtandets hållbarhet utan istället utgått helt ifrån utredarens anföranden och accepterat utlåtandet som tillräckligt skäl för tvångsåtgärdsbeslutet. Europadomstolen däremot, konstaterade att tillräckliga skäl för åtgärden inte kunde anses föreligga eftersom någon kompletterande bevisning vid sidan av utlåtandet inte presterats. Den företedda bevisningen var nämligen i sig både irrelevant och otillräcklig varför åtgärden ansågs oproportionerlig.<sup>119</sup> Värt att påpeka är att om bristen istället hade berott på att ett beviskrav i lagen varit otydligt utformat skulle detta kanske istället ha stridit mot laglighetskravet.<sup>120</sup>

Europadomstolen har i ytterligare ett fall underkänt bevisning för att vara irrelevant och otillräcklig, nämligen i *Mancevschi mot Moldavien*<sup>121</sup> som gällde husrannsakan. Europadomstolen konstaterade att den nationella domstolen inte givit någon konkret motivering till varför man ansåg att beslutet om husrannsakan hade skäl för sig. Följaktligen var det omöjligt att se huruvida domstolen tagit ställning till de bevisrättsliga frågorna och verkligen gjort en bevisprövning. Europadomstolen konstaterade att den nationella domstolen var skyldig att förevisa

---

<sup>117</sup> Wieser and Bicos Beteiligungen GmbH v. Austria, pp. 57-58.

<sup>118</sup> Kolesnichenko v. Russia, Judgment of 9 April, 2009, ECHR (App. No 19856/04).

<sup>119</sup> Kolesnichenko v. Russia, p. 32.

<sup>120</sup> Se t.ex. Iordachi and Others v. Moldova, p. 46

<sup>121</sup> Mancevschi v. Moldova, Judgment of 7 October, 2008, ECHR (App. No 33066/04).

relevanta och tillräckliga skäl för sitt beslut om husrannsakan. Härigenom hade prövningen brustit i kravet på att en åtgärd ska ha skäl för sig och åtgärden ansågs utgöra en icke proportionerlig inskränkning i rätten till privatliv.<sup>122</sup> Intressant i detta fall är att Europadomstolen läste in en motiveringsskyldighet i artikel 8.2. Ett dylikt krav existerar emellertid redan under artikel 6.1 om rätten till rättvis rättegång. I fallet *Van de Hurk mot Nederländerna*<sup>123</sup> konstaterade till exempel Europadomstolen att artikel 6.1 inbegriper ett krav på att nationella myndigheter motiverar sina beslut. En nationell domstol eller myndighet behöver enligt Europadomstolen inte ge en detaljerad replik på vart och ett av de argument som åberopats i processen, men detta bör dock ske i sådan utsträckning att den enskilde kan förstå vilka omständigheter som har varit tongivande vid sakens avgörande. En nationell domstol ska sålunda närmare redogöra för de omständigheter som varit av särskild betydelse för utgången i målet.<sup>124</sup> Avgörandet har tolkats på så sätt att om en nationell domstol i någon mån visar skäl till sitt avgörande, är kravet enligt artikel 6.1 *prima facie* uppfyllt. Om en klagande däremot visar att den nationella domstolen underlåtit att ta hänsyn till en avgörande omständighet till den enskildes fördel, bör denna presumtion kunna omvändas och innebära att den enskilde inte kan anses ha fått en tillfredställande prövning, vilket i sig strider mot artikel 6.1.<sup>125</sup> Frågan är om en sådan omständighet även kan läggas till grund för att förfarandet strider mot artikel 8. Förhållandet mellan artikel 8 och artikel 6.1 berördes inte i *Mancevschi mot Moldavien*. Detta förhållande berördes dock i ett annat fall, *Buck mot Tyskland*. Europadomstolen konstaterade att klaganden anförde att den tyska domstolens bristande motivering stridit mot artikel 6.1. Europadomstolen menade emellertid att detta förhållande redan beaktats vid prövningen av artikel 8 och varit en bidragande orsak till varför åtgärden inte ansågs ha varit nödvändig i ett demokratiskt samhälle. Under denna omständighet sänktes anledningen att pröva frågan särskilt under artikel 6.1.<sup>126</sup> I ett förhållandevis nytt avgörande, *Matheron mot Frankrike*,<sup>127</sup> har Europadomstolen i princip befast detta förhållningssätt till en motiveringsskyldighet under artikel 8. Vid prövningen av tillåtligheten av telefonavlyssning pekade Europadomstolen särskilt på vikten av att den enskilde ges tillfälle att granska den bevisning som varit avgörande för att ansökan om åtgärden har bifallits, något som kräver att beslutande myndighet ger en tydlig motivering

---

<sup>122</sup> *Mancevschi mot Moldavien*, pp. 48-50.

<sup>123</sup> *Van de Hurk v. The Netherlands*, Judgment of 19 April, 1994, *ECHR*, Series A No 288.

<sup>124</sup> *Van de Hurk v. The Netherlands*, p. 61.

<sup>125</sup> Jfr Ovey & White, s. 179.

<sup>126</sup> *Buck v. Germany*, p. 50 & 54-57. Andra exempel på där domstolen av olika anledningar ansett sig sakna anledning att pröva omständigheter särskilt under artikel 6 när omständigheterna redan beaktats under artikel 8 är *Crémieux v. France*, p. 42; och *Sallinen v. Finland*, Judgment of 27 September, 2005, *ECHR* (App. No 50882/99), p. 102.

<sup>127</sup> *Matheron v. France*, Judgment of 29 March, 2005, *ECHR* (App. No 57752/00).

till sitt avgörande.<sup>128</sup> Detta kan betraktas som en viktig utveckling när det gäller skatterättsliga tvångsåtgärder, till exempel betalningssäkring som ska behandlas i nästa kapitel. I *Ferrazzini mot Italien* har Europadomstolen nämligen ansett att skatteprocessen inte omfattas av artikel 6, något som gör det oklart huruvida skyddet i artikel 6 skulle kunna komma att omfatta betalningssäkring och andra skatterättsliga tvångsåtgärder.<sup>129</sup>

En annan viktig del av proportionalitetsprövningen är omfattningen av en beslutad tvångsåtgärd. Av Europadomstolens praxis framgår att kravet utgör en direkt funktion av kravet på att beslutet ska vila på tillräckliga grunder. I *Roemen och Schmitt mot Luxemburg*<sup>130</sup> var fråga om skyddet i artikel 8 hade trätts för när då husrannsakan hade gjorts på ett advokatkontor i syfte att utreda en journalists källa genom dennes advokat. Europadomstolen erinrade om att artikel 8.2 ska tolkas restriktivt vilket bland annat innebär att tvångsåtgärder måste utformas med stor precision för att inte omfatta mer än vad som kan anses välgrundat. Europadomstolen konstaterade att beslutet om husrannsakan hade fattats under ett tidigt stadium av utredningen. Detta, konstaterade Europadomstolen, är generellt sett förenat med risk eftersom det inte sällan innebär att en åtgärd kan komma att bli mer omfattande än vad som är motiverat utifrån de grunder på vilket beslutet vilar. Med hänsyn till den begränsade utredning som legat till grund för åtgärden hade husrannsakan enligt Europadomstolen varit alltför omfattande och kunde inte i alla delar anses ha skäl för sig.<sup>131</sup> I det ovan refererade avgörandet *Miailhe mot Frankrike* gjorde Europadomstolen ett särskilt påpekande rörande den omfattning i vilken beslag gjorts som ett led i skatteflyktsutredning. Beslaget hade omfattat en hel del föremål och dokument som senare återlämnades till den klagande sedan det funnits att dessa inte varit av relevans i fallet. Europadomstolen konstaterade sålunda att omfattningen av beslagen varit ogrundad och av den anledningen hade inskränkningen varit oproportionerlig.<sup>132</sup>

Ett exempel på när Europadomstolen inte funnit anledning att underkänna en tvångsåtgärd är fallet *Camenzind mot Schweiz*. Fallet rörde husrannsakan i syfte att hitta en telefon som misstänktes ha använts på en frekvens reserverad för civilt och militär flygtrafik. Europadomstolen poängterade de beslutande myndigheternas ansvar över att hålla förfarandet inom vad som kan anses proportionerligt. Europadomstolen ansåg sig på den grunden behöva vara särskilt noggranna vid sin granskning då beslutet om husrannsakan inte föregåtts av ett domstolsbe-

---

<sup>128</sup> Matheron v. France, pp. 36-44.

<sup>129</sup> Ferrazzini v. Italy, Judgment of 12 July, 2001, *ECHR* (App No. 44759/98), pp. 26-31.

<sup>130</sup> Roemen and Schmitt v. Luxembourg, Judgment of 25 February, 2003, *ECHR* (App. No 51772/99).

<sup>131</sup> Roemen and Schmit v. Luxembourg, p. 71.

<sup>132</sup> Miailhe v. France, pp. 39-40.

slut. Europadomstolen övergick istället till att granska förfarandet i syfte att se om detta ändå kunde anses uppfylla proportionalitetskravet. Detta ansågs vara fallet av den anledningen att den beslutande myndigheten sett till att förfarandet som sådant endast varit av strikt proportionerlig omfattning då husrannsakan och de beslag som företagits i samband med denna i princip endast omfattat utrymmen och egendom som kunde anses vara av relevans mot bakgrund av de misstankar som förelåg. Värt att notera är att Europadomstolen konstaterade att den beslutande myndigheten alltid måste motivera sina beslut.<sup>133</sup>

Ibland har omfattningen av en åtgärd, enligt vad som konstaterades ovan, ansetts vara ett resultat av *lagens* utformning, men har ändå betraktats under proportionalitetskravet. I det ovan refererade avgörandet *Funke mot Frankrike* hade som ett led i en administrativ utredning tvångsåtgärder använts av de franska myndigheterna, bland annat eftersökning och beslag i kontorslokaler. Syftet var, som redan nämnts, att utreda bland annat skatteflykt. Europadomstolen pekade på vikten av att en tvångsåtgärd inte är alltför generellt utformad. Detta innebär att förfarandet inte får dra ut på tiden längre än vad som är motiverat med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet. Detta i sin tur kräver att lagen ställer upp tydliga tidsfrister för förfarandet. Avgörande för Europadomstolens slutsats att en kränkning av artikel 8 hade ägt rum var sålunda att *lagen* var alldeles för generellt utformad och hade för många kryphål för att inskränkningen av den enskildes rättigheter skulle kunna anses strikt proportionerlig i förhållande till det eftersträfvade syftet.<sup>134</sup> Europadomstolen utgår sålunda, som redan påpekats, ibland från omständigheterna i sin helhet och prövar vilka konsekvenser inskränkningen har för den enskilde *i varje enskilt fall* utan särskild hänsyn till vilket rekvisit som är i fokus.<sup>135</sup>

När det gäller olika tvångsåtgärder företagna mot näringsverksamhet har i Europadomstolens praxis ytterligare en omständighet ansetts ha betydelse. Europadomstolen har nämligen i sin proportionalitetsprövning tagit i beaktande risken för att sökandens affärsrykte kan skadas av den uppmärksamhet som åtgärderna tilldrar sig och låtit detta påverka bedömningen av ingreppets förenlighet med skyddet för privatlivet.<sup>136</sup> Här finns en tydlig koppling mellan skyddet i artikel 8 och egendomsskyddet i P1-1. Det senare omfattar nämligen, som ska visas, även ett företags goda rykte. Risken för negativ publicitet ska sålunda vägas in i proportionalitetsbedömningen och förstärker betydelsen av att åtgärden är proportionerlig. Skyldigheten

---

<sup>133</sup> Camenzind v. Schweiz, p. 45-47.

<sup>134</sup> Funke and others v. France, pp. 56-57.

<sup>135</sup> Thörnhammar, s. 140.

<sup>136</sup> Niemietz v. Germany, p. 37.



att beakta att den enskildes affärsrykte kan skadas påpekades av Europadomstolen redan i det ovan refererade avgörandet *Niemietz mot Tyskland*.<sup>137</sup> Av ett senare fall, *Buck mot Tyskland*, framgår vidare att om tvångsåtgärder (i fallet husrannsakan och beslag) har varit alldelse för omfattande eller utdragna kommer Europadomstolen att ta hänsyn till huruvida detta kan ha bidragit till att skada den sökandes affärsrykte mer än nödvändigt. För att detta ska beaktas torde inte ens krävas att skada faktiskt fastställts, utan bara att det kan konstaterats att det goda ryktet riskerat att skadas till följd av åtgärden.<sup>138</sup> Denna mer ekonomiska sida av integritetsskyddet har inte beaktats endast i undantagsfall. Senare praxis talar snarare för att omständigheten regelmässigt ska beaktas jämte de övriga ovan anförda omständigheterna i sådana fall då åtgärden riktas mot näringsverksamhet.<sup>139</sup>

## 2.4 P1-1 - Egendomsskyddet

Rätten till respekt för egendom skyddas av artikel P1-1 i EKMR. Skyddet omfattar enligt sin lydelse, inte bara individer, utan även juridiska personer. Som en konsekvens av detta har skyddet fått en påtagligt kommersiell karaktär och i stor utsträckning åberopats av företag.<sup>140</sup> Skyddet omfattar i princip allt som kan anses ha ett ekonomiskt värde. Förutom fast och lös egendom omfattas således fordringar, immaterialrättigheter, begränsade sakrätter, berättigade förväntningar samt en näringsverksamhets goda rykte.<sup>141</sup>

P1-1 lyder:

Varje fysisk eller juridisk person skall ha rätt till respekt för sin egendom. Ingen får berövas sin egendom annat än i det allmännas intresse och under de förutsättningar som anges i lag och i folkrättens allmänna grundsatser.

Ovanstående bestämmelser inskränker dock inte en stats rätt att genomföra sådan lagstiftning som staten finner nödvändig för att reglera nyttjandet av egendom i överensstämmelse med det allmännas intresse eller för att säkerställa betalning av skatter eller andra pålagor eller av böter och viten.

Europadomstolen har i P1-1 intolkat tre separata regler.<sup>142</sup> Detta innebär att Europadomstolen i första ledet ofta prövar under vilken av reglerna som en viss inskränkning ska bedömas.<sup>143</sup> Den första regeln finns i första stycket första meningen och stadgar var och ens rätt till respekt

---

<sup>137</sup> *Niemietz v. Germany*, p. 37.

<sup>138</sup> *Buck v. Germany*, p. 51.

<sup>139</sup> Se t.ex. *Mancevschi v. Moldova*, p. 45 och *Kolesnichenko v. Russia*, p. 31.

<sup>140</sup> *Ovey & White*, s. 346.

<sup>141</sup> *Danelius*, s. 454; och *Ovey & White*, s. 350.

<sup>142</sup> *Sporrong and Lönnroth v. Sweden*, Judgment of 23 September, 1982, *ECHR, Series A No 52*, p. 61.

<sup>143</sup> Se t.ex. *Pine Valley Developments and Others v. Ireland*, Judgment of 29 November, 1991, *ECHR, Series A No 222*, pp. 55-56; *Gasus Dosier - Und Fördertechnik GmbH v. The Netherlands*, pp. 54-59; och *AGOSI v. the United Kingdom*, Judgment of 24 October, 1986, *ECHR, Series A No 108*, p. 51.

för sin egendom. Den andra regeln finns i första stycket andra meningen och stadgar att olika former av egendomsberövanden endast får ske enligt särskilda villkor. Den tredje regeln, slutligen, finns i andra stycket och tillerkänner staterna rätten att genomföra sådan lagstiftning som anses nödvändig för att reglera förfoganderätten över egendom i enlighet med det allmännas intresse, eller, särskilt för att trygga betalningen av bland annat skatter.<sup>144</sup>

P1-1 har genererat en mängd praxis som rör egendomsberövanden enligt den andra regeln, främst expropriationer. P1-1 ställer dock i enlighet med den tredje regeln även upp gränser för inskränkningar i rätten att förfoga över egendomen.<sup>145</sup> Europadomstolen konstaterade redan 1979 i fallet *Marckx mot Belgien*<sup>146</sup> att rätten att förfoga över egendom utgör en traditionell och fundamental aspekt av egendomsskyddet.<sup>147</sup> När det gäller att avgöra tillåtligheten av provisoriska förfogandeinskränkningar, till exempel kvarstad, har dylika åtgärder ansetts utgöra förfoganderättsinskränkningar under den tredje regeln snarare än egendomsberövanden i enlighet med den andra regeln.<sup>148</sup> Inom ramen för denna uppsats är det den tredje regeln som kan anses vara av särskilt intresse eftersom betalningssäkring ytterst utgör en förfoganderättsinskränkning och fortsättningsvis behandlas således vilka krav som särskilt ställs vid prövningen av den.

I *Handyside mot Förenade Kungariket*<sup>149</sup> konstaterade Europadomstolen att en förutsättning för att en åtgärd är att bedöma som en förfoganderättsinskränkning snarare än ett egendomsberövande är att den ianspråktaga egendomen enligt den nationella lagstiftningen ska återgå till den enskilde om det sedan utredningen avslutats visar sig att rådhetsinskränkningen inte har haft fog för sig,<sup>150</sup> vilket generellt sätt är fallet vid provisoriska tvångsåtgärder, exempelvis betalningssäkring och kvarstad. I fallet *Luordo mot Italien*<sup>151</sup> konstaterade domstolen till exempel att ställande av egendom under rådhets av en konkursförvaltare inte innebar ett egendomsberövande av konkursgäldenärens tillgångar, men väl en inskränkning av rätten att

---

<sup>144</sup> Ovey & White, s. 346; och Danelius, s. 456; jfr dock Åhman, kap 5-8. Åhman menar att respekten för fritt åtnjutande av egendom utgör en huvudregel och att egendomsberövanden, nyttjanderegleringar samt lokutionen, *skatter, böter och viten* ska betraktas som tre separata regler.

<sup>145</sup> Ovey & White, s. 347.

<sup>146</sup> *Marckx v. Belgium*, Judgment of 13 June, 1979, *ECHR*, Series A No 31.

<sup>147</sup> *Marckx v. Belgium*, p. 63.

<sup>148</sup> Ovey & White, s. 360; och van Dijk & van Hoof, s. 640; jfr Kammarätten i Göteborg, dom 2012-12-18, mål nr 853-2002 där Kammarätten konstaterade att betalningssäkring innebär att den enskilde förlorar förfoganderätten över den betalningssäkrade egendomen, men inte äganderätten.

<sup>149</sup> *Handyside v. The United Kingdom*, Judgment of 7 December, 1976, *ECHR*, Series A No 24.

<sup>150</sup> *Handyside v. The United Kingdom*, p. 62.

<sup>151</sup> *Luordo v. Italy*, Judgment of 17 October, 2003, *ECHR* (App. No 32190/96).

administrera dessa och sålunda att bedöma under tredje regeln.<sup>152</sup> I *Gasus mot Nederländerna* konstaterades vidare att beslag som görs som en säkerhetsåtgärd i syfte att trygga betalningen av skatter, faller under den tredje regeln.<sup>153</sup> Som redan påpekats har dessutom kvarstadsbeslut prövats av Europadomstolen under denna del av P1-1.<sup>154</sup>

Traditionellt har förfoganderättsinskränkningar som har samband med säkerställandet av betalning av skatt och andra allmänna pålagor i stor utsträckning ansetts falla inom staternas eget bedömningsutrymme. Bland annat har frågan om ersättning som är central vid andra former av egendomsrättsinskränkningar (typiskt sett expropriationer) i stort sett saknat betydelse.<sup>155</sup> Detta till trots gäller generellt att inskränkningar ska föregås av en särskild intresseavvägning, precis som vad som gäller under artikel 8.<sup>156</sup> I detta avseende har påpekats att det finns en tydlig trend till ett förstärkt egendomsskydd oavsett vilken typ av inskränkning det handlar om.<sup>157</sup> Bland annat krävs att inskränkningen i egendomsskyddet under alla omständigheter är proportionerlig. Kraven vid förfogandeinskränkningar skulle kunna sammanfattas som att de ska vara företagna i det allmännas intresse, eller särskilt i syfte att trygga betalning av till exempel skatt, vara föreskrivna i lag samt anses nödvändiga av staten i syfte att trygga det allmänna intresset.<sup>158</sup> Det bör påpekas att Europadomstolens prövning under P1-1 i fall av förfoganderättsinskränkningar inte är lika strukturerad som under artikel 8. Av pedagogiska skäl finns det ändå anledning att undersöka de olika kraven vart och ett för sig.

#### 2.4.1 Legitimt ändamål

Allmänt gäller att förfoganderätten endast får regleras i det allmännas intresse, eller, för särskilt angivna ändamål, till exempel i syfte att säkerställa betalning av skatt. Tryggandet av skatter är således uttryckligen ett legitimt ändamål och därför gäller, som redan påpekats, ett förhållandevis stort bedömningsutrymme för staterna i dessa avseenden.<sup>159</sup> Detta illustreras särskilt tydligt av avgörandet *Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna*. I fallet hade viss egendom, närmare bestämt en cementblandare, beslagtagits från ett företag i syfte att täcka betalning av skatteskulder inför en nära förestående konkurs. Cementblandaren hade kort dessförinnan sålts och installerats av klagandeföretaget. Klagandeföretaget gjorde

---

<sup>152</sup> Luordo v. Italy, p. 67.

<sup>153</sup> Gasus Dossier - Und Fördertechnik GmbH v. The Netherlands, p. 59.

<sup>154</sup> Se t.ex. Vendittelli v. Italy, Judgment of 18 July, 1994, ECHR, Series A No 293-A.

<sup>155</sup> Jfr Åhman, s. 398.

<sup>156</sup> Ovey & White, s. 371.

<sup>157</sup> Se Thörnhammar, s. 134; och Hjertstedt, s. 173.

<sup>158</sup> Ovey & White, s. 373.

<sup>159</sup> van Dijk & van Hoof, s. 641.

gällande ett återtagandeförbehåll eftersom cementblandaren inte hade betalats och ansåg sålunda att beslaget stred mot deras egendomsrätt i P1-1. Europadomstolen konstaterade att tredje regeln var tillämplig eftersom den uttryckligen ger staterna rätt att införa sådan lagstiftning som reglerar säkerställandet av skattebetalning. Vidare konstaterade Europadomstolen att rörande processuell skattelagstiftning (inklusive tvångsåtgärder) måste staterna tillerkännas ett vidsträckt bedömningsutrymme. Detta gäller särskilt när det kommer till att avgöra om, och i vilken mån *det allmänna ska försättas i en bättre situation när det kommer till att tvångsmässigt driva in skattefordringar i förhållande till vad som gäller rörande privata borgenärer*. Dylika skillnader kan accepteras förutsatt att de inte helt saknar en rimlig grund.<sup>160</sup> Europadomstolen konstaterade emellertid att en inskränkning alltid ska föregås av en avvägning mellan det allmännas intresse och skyddet för den enskildes fundamentala rättigheter. Europadomstolen motiverade detta förhållande så, att andra stycket i P1-1 ska tolkas i ljuset av regeln i första stycket, det vill säga, den allmänna rätten till respekt för egendom, vilket bland annat innebär att laglighetskravet gör sig gällande även för tredje regeln.<sup>161</sup>

#### 2.4.2 Laglighetskravet

Laglighetskravet i P1-1 har formulerats annorlunda jämfört med motsvarande krav i artikel 8. Där har laglighetskravet formulerats *med stöd av lag* medan det i P1-1 gäller att inskränkningar ska *anges i lag*. Denna språkliga skillnad mellan de bägge artiklarna har emellertid ansetts sakna betydelse för själva tolkningen av kravet och således har den diskussion som fördes i anslutning till laglighetskravet under artikel 8 viss relevans även här.<sup>162</sup> Rent allmänt torde nämligen gälla, precis som under artikel 8, att en lag ska ha tillämpats på ett i den nationella rättsordningen korrekt sätt. Som tidigare visats kräver detta att en lag uppfyller vissa minimikrav på rättssäkerhet som en ”... *del av den materiella egenskapen av lagen*.”<sup>163</sup> Vad gäller laglighetskravet i P1-1 har emellertid påpekats att kravet i Europadomstolens praxis i vissa avseenden har haft en mindre betydelse än vid tillämpningen av övriga artiklar med laglighetskrav i EKMR.<sup>164</sup> När det gäller förfoganderättsinskränkningar har till exempel ansetts att prövningen av lagen oftast stannar vid en rent formell prövning i syfte att se om lagen ens kan kallas lag i EKMR:s mening.<sup>165</sup> Detta påstående har också stöd för sig i praxis som visar

---

<sup>160</sup> Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH v. Netherlands, p. 60.

<sup>161</sup> Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH v. Netherlands, p. 62; jfr Allan Jacobsson v. Sweden, Judgment of 25 October, 1989, *ECHR, Series A* No 163, p. 55.

<sup>162</sup> van Dijk & van Hoof, s. 766; Ovey & White, s. 346; och Åhman, s. 420; jfr Danelius, s. 469.

<sup>163</sup> Åhman, s. 307.

<sup>164</sup> Åhman, s. 420.

<sup>165</sup> Åhman, s. 310.

att lagligheten av ett ingrepp ofta anses följa av att inskränkningen har ett legitimt syfte.<sup>166</sup> Som påpekats tidigare under artikel 8 görs vidare inte alltid en klar åtskillnad mellan vilka krav som ställs på lagen och vilka krav som ställs på den faktiska tillämpningen, något som torde vara fallet även vid prövningen under P1-1. Både laglighetskravet och proportionalitetskravet har nämligen, som redan påpekats, det gemensamma syftet att skydda den enskilde från godtyckliga intrång, vilket kanske skulle kunna förklara varför kravet inte alltid beaktas särskilt.<sup>167</sup>

Några fall ska få illustrera hur Europadomstolen har hanterat laglighetskravet när det gäller den tredje regeln i P1-1. I fallet *Vendittelli mot Italien* prövade Europadomstolen ett kvarstadsbeslut under en brottsmålsprocess enligt tredje regeln i P1-1. Lagligheten av åtgärden prövades inte av Europadomstolen förutom i så måtto att denna inte ansågs innebära att den enskilde berövades sin egendom utan endast förhindrades att disponera över den vilket gjorde att tredje regeln var tillämplig. Åtgärden ansågs av Europadomstolen ha två syften, dels att säkra bevisning om brottet, men även att förhindra fortsatt brottslighet. Kvarstadsåtgärden ansågs följaktligen företagen i *brottsbekämpande syfte*. Detta syfte ansågs vara ett allmänt intresse och ansågs av Europadomstolen legitimera lagen som sådan. Någon kvalitetsprövning av lagen liknande den som ofta görs under artikel 8 blev sålunda inte aktuell.<sup>168</sup> Av Europadomstolens uttalanden i det ovan refererade avgörandet *Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna* framgår att ett liknande liberalt förhållningssätt gäller lag som reglerar säkerställandet av skattebetalning. I princip bekräftade Europadomstolen i fallet att sådan lagstiftning nästan alltid kan anses godtagbar. Om Europadomstolen eventuellt finner brister är dessa snarare att hänföra till huruvida en åtgärd ska anses proportionerlig i ett visst enskilt fall.<sup>169</sup>

Den förhållandevis tillåtande attityden gentemot laglighetskravet innebär emellertid inte att alla brister kan accepteras. I *Raimondo mot Italien*<sup>170</sup> gjordes således klart att uppenbara brister vid tillämpningen av lagen strider mot legalitetskravet. I fallet hade den klagandes egen-

---

<sup>166</sup> Se t.ex., *Pine Valley Developments Ltd and Others v. Ireland*. Europadomstolen konstaterade att den prövade åtgärden (tillbakadragande av bygglov) föll under tredje regeln. Sedan de klagande inte ifrågasatt att den prövade åtgärden var i enlighet med den nationella lagstiftningen (byggplanslagstiftning) räckte det för Europadomstolen att lagens syfte (att skydda miljön) utgjorde ett godtagbart mål i enlighet med det allmännas intresse. Någon särskild prövning av lagstiftningen gjordes sålunda inte, se, pp. 55-57 i avgörandet. Se även *Allan Jacobsson v. Sweden*, p. 56-58.

<sup>167</sup> Jfr Åhman, s. 310.

<sup>168</sup> *Vendittelli v. Italy*, p. 38.

<sup>169</sup> *Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH v. The Netherlands*, pp. 60-62.

<sup>170</sup> *Raimondo v. Italy*, Judgment of 22 February, 1994, *ECHR, Series A No 281-A*.

dom, bland annat landområden och bilar, belagts med kvarstad av de italienska myndigheterna i brottsbekämpande syfte. Sedan besluten upphört att gälla och egendomen återlämnats, dröjde det ytterligare en avsevärd tid innan registreringen av kvarstaden togs bort från myndigheternas register vilket innebar att egendomen lämnades tillbaka föst långt efter det att besluten upphört att gälla. Denna väsentliga tidsutdräkt kunde inte anses förenlig med vare sig laglighets- eller nödvändighetskravet. Europadomstolens uttalande visar således, som påtalades ovan, att laglighetskravet och kravet på att en åtgärd ska vara nödvändig i ett enskilt fall blandas ihop även under P1-1.<sup>171</sup>

### 2.4.3 Proportionalitetskravet

I P1-1 andra stycket anges att skyddet inte inskränker rätten att genomföra sådan lagstiftning som är *nödvändig* för att reglera *nyttjandet* av egendom i överensstämmelse med det allmännas intresse, eller särskilt i syfte att säkerställa betalning av skatter. Moëll har konstaterat att denna formulering kan anses ge intrycket av att rätten att inskränka egendomsrätten för att säkerställa betalning av skatter, i motsats till vad som gäller enligt artikel 8, innebär att staterna är i princip befriade från att göra en proportionalitetsprövning.<sup>172</sup> Formuleringen *nödvändig* utgör emellertid ett uttryck för en intresseavvägning, eller rättare sagt, att en inskränkning ska vara proportionerlig. Proportionalitetsprövningen har således betydelse under P1-1 precis som under artikel 8.<sup>173</sup> I *Broniowski mot Polen*<sup>174</sup> konstaterade Europadomstolen att vid alla inskränkningar, oavsett deras karaktär, kommer att prövas huruvida den enskilde till följd av åtgärden har behövt bära en *oproportionerligt stor börda*.<sup>175</sup> Proportionalitetskravet har med andra ord formulerats annorlunda under tredje regeln i P1-1 jämfört med artikel 8 men prövningen av huruvida den enskilde burit en orimligt stor börda är direkt kopplat till om åtgärden som sådan ska anses vara proportionerlig.<sup>176</sup> Det bör påpekas att praxis i detta avseende har tagit en annan vändning än vad som tidigare varit avsett. I *Handyside mot Förenade Kungariket* uttalade Europadomstolen nämligen att andra stycket utpekar staterna som den yttersta uttolkaren av huruvida en inskränkning är nödvändig. Europadomstolens prövning skulle i princip vara begränsad till huruvida en åtgärd har stöd i lag och huruvida den tillgodoser ett allmänt intresse.<sup>177</sup>

---

<sup>171</sup> Raimondo v. Italy, p. 36.

<sup>172</sup> Moëll 2003, s. 80.

<sup>173</sup> Ovey & White, s. 345; och Åhman, s. 312.

<sup>174</sup> Broniowski v. Poland, Judgment of 22 June, 2004, *ECHR* (App. No 31443/96).

<sup>175</sup> Broniowski v. Poland, p. 150.

<sup>176</sup> Se Fast, Katarina, "Lex Ugglå" och egendomsskyddet, *Skattenytt* 2006, s. 63-73, på s. 68.

<sup>177</sup> *Handyside v. The United Kingdom*, p. 62.

Europadomstolen ser vid sin prövning av förfoganderättsinskränkningar främst till vad som står på spel för den enskilde, det vill säga huruvida denne fått bära en orimligt stor börda.<sup>178</sup> De rättstillämpande myndigheterna har under proportionalitetsprincipen i P1-1 sålunda ett ansvar för att pröva om följderna av en åtgärd ska anses utgöra en rimlig konsekvens för den enskilde vid ett visst givet tillfälle. En åtgärd kan till exempel anses oproportionerlig om den på ett påtagligt sätt riskerar den enskildes finansiella ställning och vid bedömningen ska särskild hänsyn tas till rättighetens betydelse för den enskilde.<sup>179</sup> I det tidigare nämnda fallet, *Luordo mot Italien* handlade det om ett konkursförfarande under vilket sökanden under en avsevärd tid varit avskuren från rådighet över sina tillgångar. Europadomstolen påpekade det faktum att staterna har ett vidsträckt bedömningsutrymme i frågor av detta slag, både när det kommer till att avgöra vilken typ av åtgärd som ska användas i ett enskilt fall, men även när det gäller att uppskatta huruvida de förväntade konsekvenserna av åtgärden kan anses rättfärdigade med hänsyn till ett allmänt intresse och till att uppnå det avsedda målet.<sup>180</sup> Inskränkningens syfte ansågs av Europadomstolen inte kunna kritiseras eftersom det gick att hänföra till ett allmänt intresse (borgenärernas rätt att få betalt). Europadomstolen konstaterade emellertid att risken vid myndighetsingripanden i förmögenhetsförhållanden är att dessa på ett orimligt sätt begränsar den enskildes möjlighet att administrera sina tillgångar, särskilt när förfarandet drar ut på tiden. Europadomstolen påpekade sålunda att skäligheten i dessa situationer till stor del ska bedömas utifrån hur aktiva myndigheterna är i syfte slutföra förfarandet. Nödvändigheten av att initialt inskränka den enskildes rådighet över sina tillgångar för att uppnå det eftersträvade syftet minskar nämligen över tid. Ett utsträckt förfarande kan, konstaterade Europadomstolen, i förlängningen leda till en snedvridning av balansen mellan det allmännas och den enskildes intressen och strida mot den allmänna regeln om rätt till respekt för egendom i P1-1 första stycket. Framförallt, menade Europadomstolen, gör sig detta gällande då det huvudsakligen är den utredande myndigheten som kan läggas till last för att förfarandet tagit längre tid än vad som varit nödvändigt och detta leder till att en orimligt stor börda läggs på den enskilde.<sup>181</sup>

Europadomstolens konstateranden i *Luordo mot Italien* har stöd för sig i ytterligare praxis rörande den tredje regeln i P1-1. I fallet *Vendittelli mot Italien* prövade Europadomstolen ett kvarstadsbesluts förenlighet med P1-1. Europadomstolen konstaterade att kvarstadsbeslutet

---

<sup>178</sup> Thörnhammar, s. 135.

<sup>179</sup> Thörnhammar, s. 142.

<sup>180</sup> *Luordo v. Italy*, p. 69.

<sup>181</sup> *Luordo v. Italy*, p. 70.

hade haft till syfte att förhindra den enskilde från att förfoga över egendomen, varför tredje regeln var tillämplig. I fallet hade den klagandes lägenhet belagts med kvarstad på grund av misstänkta överträdelse av byggplansregler. Åtgärden som sådan ansågs, som konstaterades ovan, legitim, då den dels företogs i syfte att hindra den sökande från att förfoga över egendomen på ett sätt som riskerade att försvåra den pågående brottsutredningen, men även för att förhindra fortsatt brottslighet. Däremot hade kvarstadsbeslutet tillåtits att bestå betydligt längre än vad som kunde anses nödvändigt, det vill säga, inskränkningen var oproportionerlig i förhållande till sitt syfte. Europadomstolen konstaterade nämligen att de grunder som åberopats för att besluta om kvarstaden hade förlorat sin betydelse långt före det att egendomen återlämnats till den klagande.<sup>182</sup>

Ett senare fall som talar i samma riktning är *Islamic Republic of Iran Shipping Lines mot Turkiet*. I fallet hade Turkiska myndigheter beslagt tagit ett av ett iranskt rederi chartrat fartyg och dess last på grund av misstankar om att lasten, bestående av vapen och militär utrustning, skulle transporteras till Cypern och sedan smugglas in i Turkiet. Kort tid efter beslaget klarlades att misstankarna saknade fog för sig sedan det konstaterats att materialet skulle transporteras till Iran. De turkiska myndigheterna upphävde emellertid inte beslutet förrän långt senare. Europadomstolen tillämpade den tredje regeln, det vill säga, beslaget ansågs utgöra en förfoganderättsinskränkning. Den legala grunden för åtgärden påstods av Turkiet vara en internationell konvention om Turkiets rätt att beslagta fartyg i Bosporen och det tvistiga förhållandet rörde huvudsakligen tolkningen av reglerna i denna konvention. Europadomstolen tycks emellertid ha varit ovillig att uttala sig om huruvida åtgärden varit lagenlig och huruvida syftet med åtgärden varit godtagbar. Europadomstolen beslutade sig istället för att avgöra åtgärdens förenlighet med P1-1 utifrån huruvida den var proportionerlig. Europadomstolen konstaterade att beslutet om beslag hade tillåtits stå fast långt efter det att det konstaterats att skäl för åtgärden saknades. Åtgärden ansågs sålunda godtycklig och oproportionerligt utdragen eftersom beslutet under lång tid inte hade haft skäl för sig.<sup>183</sup>

Av de refererade fallen framgår att en väsentlig aspekt vid förfoganderättsinskränkningar är att dessa inte pågår längre än vad som är motiverat av omständigheterna. Däremot har frågan om ersättning generellt haft en mindre betydelse. I det ovan refererade avgörandet *Raimondo mot Italien* gjorde till exempel den klagande gällande att myndigheterna brustit i sitt ansvar att

---

<sup>182</sup> Vendittelli v. Italy, pp. 38-40.

<sup>183</sup> Islamic Republic of Iran Shipping Lines v. Turkey, pp. 97-98.



vårda den beslagtagna egendomen. Europadomstolen konstaterade emellertid att kvarstadsbeslut och andra dylika provisoriska åtgärder med nödvändighet medför skador för den enskilde och att den klagande inte lyckats visa att skadan gick utöver vad som kunde anses vara en rimlig följd av kvarstadsbeslutet.<sup>184</sup> I det ovan refererade fallet *Islamic Republic of Iran Shipping Lines mot Turkiet* banade Europadomstolen emellertid väg för att frågan om ersättning kan få betydelse även under den tredje regeln i P1-1. Europadomstolen konstaterade att en förfoganderättsinskränkning som godtyckligt och under en väsentlig tid hindrar den enskilde från att disponera över sin egendom i regel kan anses oproportionerlig. I ett sådant fall kan *en total frånvaro* av ersättning för skador som främst har berott på myndigheternas försummelse anses orättfärdigt enligt tredje regeln i P1-1.<sup>185</sup> Detta innebär att ersättningsrätten kan få betydelse för det fall en förfoganderättsinskränkning har varit uppenbart godtycklig eller tillåtits bestå oproportionerligt länge och på så vis orsakat skada för den enskilde.

## 2.5 Sammanfattande synpunkter

Av undersökningen i förevarande kapitel framgår att tvångsåtgärder kan aktualisera både artikel 8 och P1-1 i EKMR. Artikel 8 blir främst tillämplig i de fall då tvångsåtgärden har en mer klar förankring i de intressen som artikel 8 främst avser att skydda, nämligen rätten till privatliv och hem. Detta innebär att tvångsåtgärder såsom husrannsakan och beslag samt telefonavlyssning i brottsutredande syfte generellt prövas enligt artikel 8. Enligt denna artikel prövas även eftersökningar och beslag som ett led i en administrativ utredning, till exempel i syfte att bekämpa skatteflykt eller i syfte att motverka otillbörlig konkurrens. Andra tvångsåtgärder som främst utgör en förfoganderättsinskränkning har istället prövats under P1-1. Exempel härpå är beslag i brottsutredande syfte och även förfoganderättsinskränkningar i syfte att trygga betalning av skattefordringar. Under P1-1 faller emellertid även andra förfoganderättsinskränkningar än sådana som normalt betraktas som tvångsåtgärder, till exempel konkursförfaranden. I detta avseende synes en skillnad föreligga mellan svensk rätt och EKMR på så vis att tvångsåtgärder inte generellt anses inskränka den enskildes integritet utan avgörande är vilket skyddsintresse som står i fokus. Vilket skydd som blir tillämpligt har emellertid betydelse för vilka krav som ställs på åtgärden. Vid en jämförelse mellan artikel 8 och P1-1 medger P1-1 ett svagare skydd eftersom staterna enligt denna artikel har ett mer vidsträckt bedömningsutrymme. De krav som framgått ur den praxis som undersökts sammanfattas i tabellen på nästa sida.

---

<sup>184</sup> Raimondo v. Italy, p. 33.

<sup>185</sup> Islamic Republic of Iran Shipping Lines v. Turkey, pp. 99-103.

Tabell 1. Allmänna krav på rättighetsinskränkande åtgärder enligt artikel 8 och P1-1.

	Artikel 8	P1-1
<b>Laglig-hetskravet</b>	<p><b>Formell innebörd:</b> Med lag avses samtliga rättskällor såsom lagtext, myndighetsföreskrifter, förarbeten samt praxis.</p> <p><b>Materiell innebörd:</b> Lagen ska vara entydig och fri från motsägelser samt tillämpas på ett förutsebart sätt. Lagen ska tydligt markera under vilka förutsättningar åtgärden kan aktualiseras.</p>	<p><b>Formell innebörd:</b> Med lag avses samtliga rättskällor såsom lagtext, myndighetsföreskrifter, förarbeten samt praxis.</p> <p><b>Materiell innebörd:</b> Lagens kvalitet har begränsad betydelse vid förfoganderättsinskränkningar men lagen ska ha ett legitimt ändamål.</p>
<b>Legitimt ändamål</b>	<p>Tvångsåtgärder företagna i syfte att säkerställa betalningen av skatt anses godtagbara med hänsyn till <i>ett lands ekonomiska välsstånd</i>.</p>	<p>Staterna får inskränka förfoganderätten i syfte att <i>säkerställa betalning av skatt</i>. Det allmänna får avgöra i vilken mån det allmänna ska prioriteras i förhållande till privata borgenärer när det gäller tryggheten av fordringsanspråk, förutsatt att en sådan skillnad inte saknar rimlig grund.</p>
<b>Proportionalitetskravet</b>	<p>Beslut ska föregås av domstolsprövning. Behovet av åtgärden ska vara övertygande fastställt i varje enskilt fall. Vidare får åtgärden inte vara mer omfattande eller utdragen än vad som är sakligt motiverat. Myndigheterna har vidare en motiveringsskyldighet. Slutligen ska myndigheterna beakta om en näringsverksamhet goda rykte kan lida skada till följd av åtgärden.</p>	<p>En åtgärd är oproportionerlig om den pågår oskäligt länge och härigenom på ett orimligt sätt äventyrar den enskildes finansiella ställning. Om en förfoganderättsinskränkning är godtycklig eller pågår oskäligt länge kan en total frånvaro av ersättning anses orättfärdig.</p>

## 3 Betalningssäkring

### 3.1 Inledning

I det här kapitlet undersöks den skatterättsliga tvångsåtgärden betalningssäkring. I kapitlet ges inledningsvis en allmän bakgrundsbeskrivning av institutet. Efter detta behandlas gällande rätt med tonvikt på vissa regler av särskilt intresse ur rättssäkerhetssynpunkt och som traditionellt rönt en hel del kritik. Dessutom kan dessa regler mot bakgrund av föregående kapitel anses vara av särskild betydelse enligt EKMR. I detta avsnitt görs även vissa jämförelser med det civilrättsliga institutet kvarstad. Reglerna kommer genomgående att granskas ur ett rättssäkerhetsperspektiv vilket innebär att potentiella brister i rättssäkerhetshänseende kommer att särskilt redogöras för.

### 3.2 Bakgrund

BtsL tillkom som ett resultat av att det allmänna ansågs behöva stärka sin ställning som borgenär vid indrivning och uppbörd av skatt. Syftet med betalningssäkring beskrevs i propositionen som att ”... i en risksituation tillfälligt trygga det allmännas fordringsanspråk till dess fordringen betalas på sedvanligt sätt under förfallotiden eller kan bli föremål för indrivning.”<sup>186</sup> Avsaknaden av en processuell tvångsåtgärd ansågs bidra till stora förluster för staten då en pågående trend av ökat betalningsmotstånd ansågs leda till att ett inte obetydligt antal fordringar på skatt inte kunde drivas in.<sup>187</sup> Lösningen ansågs vara en processuell tvångsåtgärd motsvarande institutet kvarstad eftersom detta institut inte kunde tillämpas för skattefordringar.<sup>188</sup> Kvarstad är en *civilprocessuell tvångsåtgärd* vars huvudsyfte kan sägas vara att i ett tvistemål trygga verkställandet av en kommande dom som förväntas gå i sökandens favör. För att beslut om kvarstad ska vara möjligt krävs att en tvistemålsprocess är anhängiggjord eller att denna inom kort ska påbörjas.<sup>189</sup> Prövningen av tvisten kan vara föremål för rättegång eller prövning i annan ordning, till exempel i ett skiljeförfarande.<sup>190</sup> Kvarstad till tryggnad av fordringsanspråk regleras i RB 15 kap 1 § och syftar till att avskära motpartens rådighet över så mycket egendom att en kommande dom på betalning kan verkställas.<sup>191</sup>

---

<sup>186</sup> Prop. 1978/79:28, s. 2.

<sup>187</sup> Prop. 1978/79:28, s. 60 & 62.

<sup>188</sup> SOU 1975:104 Betalningssäkringslag för skatte- och avgiftsprocessen; och prop. 1978/79:28 med förslag till lag om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter, m.m.

<sup>189</sup> Westberg, Peter, *Det provisoriska rättsskyddet i tvistemål: Bok 1*, Juristförlaget i Lund, Lund 2004, s. 52.

<sup>190</sup> Westberg, *Bok 1*, s. 56.

<sup>191</sup> Westberg, Peter, *Det provisoriska rättsskyddet i tvistemål: Bok 2*, Juristförlaget i Lund, Lund 2004, s. 32.

Trots att betalningssäkringsinstitutet tillkom med kvarstad som förlaga uppvisade instituten till en början stora skillnader. Till exempel förenades betalningssäkrad egendom, till skillnad från kvarstadsbelagd egendom, ursprungligen med särskild förmånsrätt. Andra skillnader gentemot kvarstad var avsaknaden av ersättningsansvar vid felaktiga beslut och bestämda tidsfrister för beslutets giltighet. Vidare sattes vissa beviskrav ursprungligen lägre än vid kvarstad och betalningssäkring kunde dessutom meddelas, inte bara vid befarad betalningsovilja, utan även vid befarad betalningsoförmåga.<sup>192</sup> Efter att lagen varit i kraft ett decennium riktades förhållandevis skarp kritik i rättssäkerhetshänseende mot de skillnader som förelåg vid betalningssäkring gentemot kvarstad. Bland annat ansågs avsaknaden av tidsfrister leda till att förfarandet inte sällan drog ut oskäligt länge på tiden och dessutom ansågs det oskäligt att den enskilde nekades rätt till ersättning i de fall där beslutet visade sig vara felaktigt. Yttermera har vissa beviskrav kritiserats samt det faktum att domstolarna inte sällan har brustit i sin motiveringsskyldighet.<sup>193</sup>

De påtalade bristerna ledde sedermera till vissa rättssäkerhetsreformer av betalningssäkringsreglerna. En första reform företogs i början av 1990-talet och ledde till ett skärpt beviskrav och vidare infördes ett strikt skadeståndsansvar för det allmänna. Dessutom infördes bestämmelser om tidsfrister. Vidare ändrades beslutets karaktär så att Förvaltningsrätten (då Länsrätten) självmant eller på talan av någon av parterna skulle kunna ändra beslutet *ex officio* om skäl för dess fortsatta giltighet inte längre förelåg, även sedan detta vunnit laga kraft.<sup>194</sup> Slutligen kodifierades proportionalitetsprincipen i BetsL.<sup>195</sup> Ytterligare en reform företogs vid mitten av 1990-talet på förslag av Rättssäkerhetskommitténs betänkande och innebar bland annat att den särskilda förmånsrätten och betalningsoförmåga som grund för betalningssäkring slopades samt en skärpning av tidsfristerna.<sup>196</sup> I detta avseende kan tilläggas att även den allmänna förmånsrätten för skatter avskaffades 2004.<sup>197</sup>

Sedan 1 januari 2012 återfinns betalningssäkringsreglerna i SFL.<sup>198</sup> De ändringar som infördes vid reglernas övergång var emellertid främst av redaktionell karaktär varför praxis och förarbeten hänförliga till BtSL gamla lagen fortfarande är aktuella. BtSL kommer dessutom

---

<sup>192</sup> Se prop. 1978/79:28, s. 3, 65 & 116.

<sup>193</sup> Angående den framförda kritiken, se SOU 1993:62, s. 116.

<sup>194</sup> Se SOU 1987:75 Översyn av betalningssäkringslagen; och prop. 1989/90:3 om ändringar i betalningssäkringslagen. Ändringarna infördes genom lag (1989:1000).

<sup>195</sup> Utredningen berörde dock inte frågan utan förslaget togs upp först i propositionen, se prop. 1989/90:3, s. 21.

<sup>196</sup> Se SOU 1993:62; och prop. 1993/94:151 Rättssäkerhet vid beskattningen. Ändringarna infördes genom Lag (1994:468).

<sup>197</sup> Se prop. 2002/03:49 Nya förmånsrättsregler.

<sup>198</sup> Se SOU 2009:58; prop. 2010/2011:165 Skatteförfarandet; samt not 4.

att tillämpas för betalningssäkringar som gäller redovisningsperioder som inträffat före den 1 februari 2012.<sup>199</sup> Ett undantag är emellertid att proportionalitetsregeln som tidigare fanns i 4 § BtSL har tagits bort och numera är ersatt av en allmän proportionalitetsprincip i 2 kap 5 § SFL som gäller för hela skatteförfarandet.<sup>200</sup> För det fall ytterligare ändringar är värda att påpekas kommer dessa särskilt att redogöras för. För tydlighetens skull hänvisas i det följande till både BtSL och SFL.

### 3.3 Gällande rätt

Betalningssäkring innebär att det allmänna kan säkra betalning av skatt innan skattefordran är slutligt fastställd eller är förfallen till betalning och kan drivas in i vanlig ordning (genom utmätning). I 46 kap 1 § SFL anges således att *Med betalningssäkring avses att Skatteverket får ta en betalningsskyldigs egendom i anspråk för att säkerställa betalning av skatt, avgift, särskild avgift eller ränta* (en motsvarande bestämmelse fanns i BtSL 1 §). Den grundläggande förutsättningen för betalningssäkring är sålunda att det föreligger en fordran på till exempel skatt, 2 § BtSL (46 kap 2 § SFL). Betalningssäkring kan ske av både fastställda och icke fastställda fordringar.<sup>201</sup> Att en fordran inte är fastställd innebär att den inte är formellt beslutad. En fordran avseende inkomstskatt är till exempel beslutad då Skatteverket tagit beslut om slutlig skatt eller då ett omprövningsbeslut lett till efterbeskattning.<sup>202</sup> En icke fastställd fordran är istället en fordran som inte är beslutad men som förväntas bli det som ett resultat av vad som framkommer vid en skatterevision.<sup>203</sup> Enligt 4 § BtSL (46 kap 6 § SFL) krävs vidare att fordran ska uppgå till ett betydande belopp. Betydande belopp var enligt motiven avsett att ges en närmare innebörd i praxis och att vägledning bör erhållas från vad som gäller enligt den numera upphävda SBL.<sup>204</sup> I detta avseende finns ett vägledande avgörande från Högsta Domstolen. I NJA 1984 s. 520 konstaterades att med betydande belopp bör avses åtminstone ett prisbasbelopp.<sup>205</sup> Generellt gäller dessutom att betalningssäkring bara får ske om den period vilken betalningsskyldigheten avser har gått till ända, 4 § BtSL (46 kap 8 § SFL).

Beslut om betalningssäkring fattas av Förvaltningsdomstol på ansökan av Skatteverket som även för det allmänna talan i mål om betalningssäkring, 3 § BtSL (46 kap 5 § SFL). Parallellt

---

<sup>199</sup> Se ikraftträdande - och övergångsbestämmelserna i SFL; och t.ex. Kammarrätten i Stockholm, dom 2012-03-02, mål nr 4024-11, s. 3.

<sup>200</sup> SOU 2009:58, s. 1193 f.; och prop. 2010/11:165, s. 300 ff.

<sup>201</sup> Jfr Skatteverket, *Handledning för betalningssäkring*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 2004, s. 11, 13 & 25.

<sup>202</sup> Prop. 1978/79:28, s. 147 f. SBL upphävdes i samband med införandet av SFL.

<sup>203</sup> SOU 2009:58, s. 1196.

<sup>204</sup> Se Prop. 1978/79:28, s. 143.

<sup>205</sup> Prisbasbeloppet för 2012 är 44 000 kr, se förordning (2011:1015) om prisbasbelopp och förhöjt prisbasbelopp för år 2012.

med målet om betalningssäkring pågår ofta ett skattemål i vilket fordringsanspråket på vilken betalningssäkringen grundas prövas separat.<sup>206</sup> Betalningssäkring är sålunda en *provisorisk säkerhetsåtgärd* vid sidan av det ordinarie fastställelse- och uppbördsförfarandet.<sup>207</sup> Med få undantag ska muntlig förhandling hållas i Förvaltningsrätt och Kammarrätt om den betalningsskyldige så begär och denne skall upplysas om sin rättighet, 8 § BtSL (46 kap 12 § SFL). I detta avseende kan noteras särskilda ändringar gjorda i syfte att stärka den enskildes rättssäkerhet. I SFL har undantagen nämligen preciserats till sådana fall då det står klart att en ansökan eller beslut om betalningssäkring kommer att avslås respektive upphävas varför rätten till muntlig förhandling gjorts i princip ovillkorlig.<sup>208</sup> Beslut får som huvudregel inte fattas förrän den enskilde fått tillfälle att yttra sig. Vid fara i dröjsmål får dock åtgärden omedelbart beslutas till dess något annat förordnats. Med fara i dröjsmål avsågs i motiven främst att syftet med verkställigheten skulle avsevärt försvåras eller omintetgöras om den enskilde underrättades i förväg.<sup>209</sup> Beslutet ska delges den betalningsskyldige omedelbart, men detta kan även ske i samband med verkställigheten om det finns risk för att den betalningsskyldige annars undanskaffar egendom, BtSL 9 § (46 kap 13 § SFL). Trots att kommunikering är huvudregeln både före beslut och verkställighet konstaterades i Skatteverkets ”Handledning för betalningssäkring” från 2010 att underlåten kommunikering före beslutet samt underlåten delgivning före verkställighet närmast utgör en huvudregel vid betalningssäkring.<sup>210</sup>

Vid verkställighet av betalningssäkring tillämpas reglerna om utmätning i UB<sup>211</sup>, 11-14 §§ BtSL (69 kap 15 § SFL). Detta innebär att i princip all egendom, lös som fast, kan bli föremål för betalningssäkring, förutsatt att den är utmättningsbar enligt reglerna i UB.<sup>212</sup> Beslutet verkställs av Kronofogdemyndigheten på begäran av Skatteverket, 10 § BtSL (69 kap 13 § SFL).

---

<sup>206</sup> SOU 2009:58, s. 1199.

<sup>207</sup> Almgren, Karin & Leidhammar, Börje, *Skatteförfarandet: En kommentar på internet* (30 september 2011, Zeteo) kommentaren till 1 § BtSL.

<sup>208</sup> Denna precisering ansågs nödvändig i syfte att underlåta att undantagsregeln åberopas då betalningssäkring kan komma att beslutas i första instans eller då Kammarätten efter överklagande kan förväntas fastställa beslutet. Härmed har rätten till muntlig förhandling gjorts i princip ovillkorlig, se SOU 2009:58, s. 1211.

<sup>209</sup> Prop. 1978/79:28, s. 148; och prop. 1989/90:3, s. 44. Tidigare reglerades detta förhållande särskilt i 5 § BtSL. I utredningen till SFL ansågs bestämmelsen dock onödig eftersom samma resultat åstadkoms genom en tillämpning av reglerna om kommunikation och underrättelse om beslut i 10 och 18 §§ FPL läst tillsammans med 9 § BtSL (46 kap 13 § SFL). Förvaltningsrätten kan nämligen med stöd av FPL bifalla en ansökan om betalningssäkring utan att underrätta den enskilde då undantaget i 10 § FPL om kommunikation även gäller underrättelse om beslut enligt 18 § FPL. Undantaget är regelmässigt tillämpligt vid fara i dröjsmål i den mening som avsågs i 5 § BtSL. Regeln i 5 § BtSL fördes av den anledningen inte över till SFL, se SOU 2009:58, s. 1201 ff.

<sup>210</sup> Skatteverket, *Handledning för betalningssäkring*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 2010, s. 75.

<sup>211</sup> 4 kap 2–9 och 12–19 §§, 22 § första och tredje styckena, 24 och 25 §§, 29 § andra stycket, 31 och 33–35 §§; och rörande undantag från utmätning, 5 kap; samt rörande säkerställande av utmätning, 6 kap UB.

<sup>212</sup> Skatteverket 2004, s. 72.

Verkställigheten innebär att den betalningsskyldige avskärs från rådighet över sin egendom, i regel genom att lös egendom tas om hand medan beslut om betalningssäkring av fast egendom registreras hos inskrivningsmyndigheten.<sup>213</sup> Generellt har det allmänna ett förhållandevis begränsat ansvar över den beslagtagna egendomen under den tid då rådighetsinskränkningen pågår. Enligt 4 kap 31 § UB gäller sålunda att Kronofogden på eget eller den betalningsskyldiges initiativ ska sälja egendom för det fall denna snabbt minskar i värde. Någon skyldighet i övrigt att tillvarata den enskildes intressen under betalningssäkringen synes emellertid inte föreligga.<sup>214</sup> Som ska visas av den praxis som undersöks i detta kapitel kan betalningssäkring ofta ske till väldigt stora belopp eftersom någon direkt begränsning av hur stora fordringsbelopp som får betalningssäkras inte finns. Vid senaste reformen av BtSL konstaterade Rättssäkerhetskommittén att betalningssäkring på den grunden inte sällan kan antas innebära ”*ekonomiskt liv eller ekonomisk död*” för den betalningsskyldige.<sup>215</sup>

### 3.3.1 När aktualiseras betalningssäkring?

I praktiken blir betalningssäkring främst aktuellt under tid då skatterevision av näringsverksamhet pågår och misstanke uppstår att den reviderade försöker göra sin egendom oåtkomlig för exekutiva åtgärder.<sup>216</sup> I Skatteförfarandeutredningens betänkande till SFL konstaterades dessutom att det normala är att åtgärden tillgrips rörande icke fastställda fordringsanspråk på ett tidigt stadium av skatterevisionen.<sup>217</sup> En skatterevision utgör en kontroll i syfte att fastställa huruvida den skattskyldige uppfyllt olika uppgiftsskyldigheter gentemot Skatteverket, 41 kap 2 § SFL. Under revisionen företar Skatteverket olika undersökningar, såsom att granska räkenskaper och annat material som rör en näringsverksamhet, 46 kap 7 § SFL, och ska som huvudregel bedrivas i samverkan med den enskilde, 41 kap 6 § SFL. Revisionen innebär emellertid en skyldighet för den skattskyldige att under vissa omständigheter bereda Skatteverket tillträde till dennes verksamhetslokaler, 41 kap 8 § SFL. Om den skattskyldige inte frivilligt lämnar Skatteverket sådant tillträde eller om det kan befaras att den skattskyldige försöker sabotera utredningen får Skatteverket genom bevissäkring bereda sig tillträde genom Kronofogdemyndighetens försorg och dessutom eftersöka och omhänderta handlingar som ska granskas, 45 kap 3-4 §§ och 69 kap 3 § SFL. I så fall upphör samverkansskyldigheten och istället handlar det om en *tvångsrevision* som i sig utgör en tvångsåtgärd, 41 kap 6 § SFL.<sup>218</sup>

---

<sup>213</sup> Skatteverket 2004, s. 46.

<sup>214</sup> Se Skatteverket 2010, s. 76.

<sup>215</sup> SOU 1993:62, s. 127.

<sup>216</sup> SOU 1993:62, s. 115.

<sup>217</sup> SOU 2009:58, s. 1199.

<sup>218</sup> Se SOU 2009:58, s. 1167 ff.

Emellertid är det inte bara handlingar som kan beslagtogs under revisionen. I 16 § BtSL (46 kap 16-18 § SFL) finns nämligen vissa bestämmelser om att lös egendom som kan bli föremål för betalningssäkring får tas i förvar i väntan på rättsens beslut. I så fall ska framställning om betalningssäkring så snart som möjligt och senast inom fem dagar efter beslutet om förvar ske hos Förvaltningsrätten, 17 § BtSL (46 kap 17 § SFL), annars ska egendomen återlämnas. För beslut om förvar krävs att fara föreligger för att egendomen undanskaffas i väntan på rättsens beslut. Detta innebär att samma förutsättningar gör sig gällande som normalt gäller vid rättsens prövning av en framställning om betalningssäkring (se närmare om dessa förutsättningar nedan).<sup>219</sup>

### 3.3.2 Rättssäkerhetskrav

I svensk rätt gäller för alla tvångsåtgärder, inklusive betalningssäkring, särskilda principer som syftar till att säkerställa den enskildes rättssäkerhet.<sup>220</sup> Enligt *legalitetsprincipen* gäller i tvångsåtgärdssammanhang att lagstiftning som tillåter det allmänna att inskränka den enskildes rättssfär ska vara särskilt tydlig och *ändamålsprincipen* innebär att dylika åtgärder endast får användas för *särskilda i lag angivna ändamål*. Enligt *behovsprincipen* gäller vidare att en tvångsåtgärd endast får tillgripas i den *form* och i den *omfattning* som kan anses motiverat av det syfte som föranlett denna. Dessutom måste åtgärden vara *nödvändig* för att uppnå det eftersträvade resultatet. Enligt *proportionalitetsprincipen*, slutligen, gäller att en tvångsåtgärd endast får användas om skälen för denna *uppväger det intrång som åtgärden innebär för den enskilde* eller för *någon som har ett motstående intresse*. Som Hjertstedt rätteligen konstaterat, motsvarar dessa principer till viss del EKMR:s krav på *laglighet, legitima ändamål och proportionalitet* som behandlades i kapitel 2 och kan anses vara ägnade att ”*skärpa de krav på klarhet och avvägning som gäller för lagstiftning i allmänhet*.”<sup>221</sup>

Förutom dessa mer övergripande principer pekade Rättssäkerhetskommittén vid senaste reformen av betalningssäkringsreglerna på vissa särskilda rättssäkerhetsaspekter. Som särskilt viktigt framhölls krav på fullgod bevisning, skyldigheten att motivera beslut samt möjligheten att erhålla ersättning då ett beslut blivit felaktigt.<sup>222</sup> Vidare påpekades som viktigt ur rättssäkerhetssynpunkt att den tid under vilken betalningssäkringen pågår begränsas till ett minimum.<sup>223</sup> Det är även i dessa avseenden som betalningssäkringsreglerna traditionellt sett mött

<sup>219</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 16 § BtSL.

<sup>220</sup> Det följande stycket bygger på Hjertstedt, s. 129 f.

<sup>221</sup> Hjertstedt, s. 133.

<sup>222</sup> SOU 1993:62, s. 79.

<sup>223</sup> SOU 1993:62, s. 129.



kritik. Kritiken har således främst hänfört sig till beviskraven, motiveringen av domar, tidsfristerna samt rätten till ersättning. Dessutom har påpekats att myndigheterna generellt sett varit mindre bra på att initiera en ändring av beslutet för det fall då detta bör ske.<sup>224</sup> Dessa regler torde mot bakgrund av de krav som sammanfattades i föregående kapitel även kunna få betydelse ur ett Europakonventionsrättsligt perspektiv. I de följande delavsnitten ska dessa regler sålunda behandlas närmare och dessutom görs vissa jämförelser med vad som gäller för kvarstad. Utöver detta behandlas även ett övergripande rättssäkerhetskrav, nämligen proportionalitetsprincipen.

### 3.3.2.1 Allmänt beviskrav

I anslutning till artikel 8 har Europadomstolen konstaterat att behovet av en tvångsåtgärd måste vara övertygande fastställt i varje enskilt fall. Som framgick av föregående kapitel innebär detta bland annat ett krav på att den nationella lagstiftningen tydligt reglerar under vilka förutsättningar olika tvångsåtgärder får tillgripas. Enligt 4 § BtSL (46 kap 6 § SFL) gäller att betalningssäkring endast får beslutas om det finns en *påtaglig risk* för att den skattskyldige drar sig undan betalningsskyldighet. Rekviritet ger uttryck för ett beviskrav och innebär att Skatteverket ska kunna påvisa att *påtaglig risk* föreligger att den betalningsskyldige undandrar sig från betalningsansvar.<sup>225</sup> När det gäller kvarstad har riskrekvisitet istället formulerats som *skäligen kan befaras att motparten avviker, undanskaffar egendom eller på annat sätt försöker undgå att betala skulden*, RB 15:1. Även för kvarstad gäller att det är sökanden som äger bevisbördan för att risk för betalningsundandragande föreligger.<sup>226</sup> Rättssäkerhetskommittén konstaterade i sin utredning att önskemål framförts om att byta ut begreppet *påtaglig risk* till det som gäller rörande kvarstad.<sup>227</sup> Vid förslaget till utformningen av bestämmelsen gjordes dock klart att rekvisiten inte är avsedda att tolkas olika och begreppet *påtaglig risk* ansågs dessutom av Rättssäkerhetskommittén på ett ännu tydligare sätt än vid kvarstad ange vad som krävs.<sup>228</sup> Begreppet *påtaglig risk* är sålunda, precis som vad som ansetts gälla för kvarstad, avsett att utgöra ett tämligen högt ställt beviskrav.<sup>229</sup> Det måste vid betalningssäkring, efter en ”*kvalificerad riskbedömning grundad på en helhetssyn av gäldenärens förhållanden*”, stå klart att det finns en *konkret risk* för att gäldenären inte vill göra rätt för sig. Beviskravet är med andra ord avsett att göras till föremål för en självständig prövning i vilken rätten ska be-

<sup>224</sup> Angående den framförda kritiken, se SOU 1993:62, s. 116.

<sup>225</sup> Jfr SOU 1987:75, s. 42; och SOU 1993:62, s. 118.

<sup>226</sup> Fitger, Peter, *Rättegångsbalken* (20 oktober 2011, Zeteo) kommentaren till 15 kap 1 §.

<sup>227</sup> SOU 1993:62, s. 124, not 24.

<sup>228</sup> SOU 1993:62, s. 125.

<sup>229</sup> Se SOU 1987:75, s. 39 ff.; prop. 1989/90:3, s. 17 f.; samt SOU 1993:62, s. 116.

akta samtliga förhållanden hänförliga till den skattskyldige.<sup>230</sup> Att skillnaden i den språkliga utformningen av beviskravet mellan betalningssäkring och kvarstad saknar betydelse framgår på visst sätt av att dessa, såsom de konkretiserats, inte skiljer sig nämnvärt åt. Även för kvarstad gäller nämligen att det ska handla om en konkret risk för att motparten undandrar sig betalning och denna ska i princip grundas på en helhetssyn av samtliga förhållanden hänförliga till denne. Detta innebär att tidigare visad betalningsovilja kan få betydelse vid bedömningen.<sup>231</sup>

Med *påtaglig risk* avsågs i motiven till BtSL främst sådana situationer då en skatterevision av näringsverksamhet ger vid handen att den skattskyldige i sin deklaration har lämnat oriktiga eller ofullständiga uppgifter. Vidare avsågs att det vid utredningen framkommer omständigheter som talar för att den skattskyldige försöker göra sin egendom oåtkomlig vid en kommande verkställighet genom att exempelvis överföra egendom på familjemedlemmar eller förbereda för flytt utomlands. Vid bedömningen ska, precis som vid kvarstad, särskilt beaktas det allmännas tidigare erfarenheter av den skattskyldige.<sup>232</sup> Ett exempel är RÅ 1980 1:75. I fallet hade egendom till ett samlat värde av 82 000 kr betalningssäkrats som ett led i en skatterevision av ett trädgårdsanläggningsföretag. Betalningssäkringen grundades på att det vid revisionen framkommit att företaget upprättat så kallade luftfakturer varigenom detta oriktigt debiterats vissa utgifter. Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) tog vid sin bedömning fasta på det faktum att den skattskyldige tidigare, genom egna bolag, visat ovilja att betala skatt och på så vis orsakat det allmänna förluster. Detta ansågs tala för att risk förelåg för att den skattskyldige försökte dra sig undan betalningsskyldighet.

Att den betalningsskyldige *ska dra sig undan betalningsskyldigheten* är avsett att markera en gräns mot s.k. *betalningsoförmåga*, det vill säga när den betalningsskyldige *inte kan* betala fordran.<sup>233</sup> Tidigare fick enligt 4 § BtSL betalningssäkring beslutas då risk förelåg att den skattskyldige *saknade möjligheter* att betala en skattefordran men möjligheten togs bort vid lagreformen i mitten av 1990-talet. Ändringen skedde främst i syfte att anpassa förutsättningarna till vad som gäller för kvarstad även om utredningen konstaterade att betalningssäkring vid betalningsovilja var förhållandevis ovanligt.<sup>234</sup> För kvarstad gäller nämligen att motparten

---

<sup>230</sup> Prop. 1978/79:28, s. 68; och SOU 1987:75, s. 11

<sup>231</sup> Fitger, kommentaren till 15 kap 1 § RB.

<sup>232</sup> Prop. 1978/79:28, s. 67, 120 & 141 f.

<sup>233</sup> Se RÅ 2007 ref. 79; jfr RÅ 1981 1:81 från tiden innan lagändringen. Regeringsrätten fastställde ett beslut om betalningssäkring på den grunden att det ansågs föreligga påtaglig risk att skattefordran *inte skulle kunna betalas*.

<sup>234</sup> SOU 1993:62, s 124 f.; och prop. 1993/94:151, s. 143.

genom någon typ av *klandervärd* handling äventyrar sökandens möjlighet att få sin fordran betald.<sup>235</sup> I princip har det ingen betydelse varför den skattskyldige undandrar sig skattebetalning, till exempel, för att han anser sig ha rätt och är segerviss rörande en framtida överprövning av beslutet, eller om det beror på att han anser att betalningsanspråket inte är berättigat. Frågan diskuterades inte heller ingående vid lagändringen, utan vad som gäller är att det ska handla om ett aktivt betalningsunddragande och detta faktum måste kunna konstateras vid prövningen.<sup>236</sup> Viss vägledning kan emellertid hämtas från vad som gäller vid kvarstad eftersom risk för betalningsoförmåga som beslutsgrund, som sagt, togs bort i syfte att anpassa de olika åtgärderna till varandra.<sup>237</sup> Rörande kvarstad har påpekats att betalningsunddragande bygger på *skuldtanken*, vilket innebär att den betalningsskyldige på ett klandervärd sätt försöker skaffa sig otillbörliga fördelar på den sökandes bekostnad eller på annat sätt försöker missgynna denne. Detta innebär att betalningssäkring inte får beslutas i de fall då det allmännas rätt äventyras av omständigheter som ligger utanför den betalningsskyldiges kontroll, det vill säga, en åtskillnad görs mellan *skuld och allmänt skydd för skada*.<sup>238</sup> Med andra ord får betalningssäkring inte beslutas enbart på grund av att den enskilde *inte vill* eller *inte kan* betala sin skuld eller för att skydda mot eventuell risk, det vill säga, *påtaglig risk* som endast är hypotetisk.<sup>239</sup> Att gränsen mellan betalningsovilja och betalningsoförmåga torde vara svår att upprätthålla i praktiken framgår av ett Kammarrättsavgörande från 2001. I fallet hade skatterevision genomförts på ett transportbolag och i samband med denna uppkommit misstankar om att företaget underlåtit att betala arbetsgivaravgifter till ett betydande belopp. Betalningssäkring skedde sedermera av egendom till ett värde om sammanlagt 8 600 000 kr. Bland annat beslagtogs egendom som var av direkt betydelse för verksamheten, såsom fordon och annan utrustning. Kammarrätten tycks ha haft vissa svårigheter att avgöra om underlåtenheten berodde på okunnighet eller på medvetet betalningsunddragande. Sammantaget konstaterades emellertid att ”... en påtaglig risk måste anses föreligga för att bolaget inte kommer att betala ifrågavarande fordringar.”<sup>240</sup>

Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) har i ett förhållandevis nyligt avgörande, RÅ 2006 ref. 50, klargjort hur riskbedömningen ska gå till. I fallet hade som ett led i en skat-

<sup>235</sup> Nordh, Robert, *Praktiskt process IV - Tvångsmedel: Kvarstad, häktning, beslag, husrannsakan m.m.*, Iustus Förlag, Uppsala 2007, s. 17 f.

<sup>236</sup> Angående utredningens förslag, se SOU 1993:62, s. 124 ff. som senare tillstyrktes i Regeringens prop. 1993/94:151, s. 143 f.

<sup>237</sup> SOU 1993:62, s. 126.

<sup>238</sup> Westberg, Peter, *Det provisoriska rättskyddet i tvistemål: Bok 3*, Juristförlaget i Lund, Lund 2004, s. 24.

<sup>239</sup> Westberg, *Bok 3*, s. 27.

<sup>240</sup> Kammarrätten i Stockholm, beslut 2001-09-27, mål nr 4408-2001.

television på ett företag som producerade kött, betalningssäkring skett av egendom till ett sammanlagt värde av 650 000 kr. Vid sin bedömning beaktade Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) särskilt sådana omständigheter som var ägnade att ingjuta osäkerhet om den enskilde kunde belastas för betalningsundandragande. Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) konstaterade att Skatteverket meddelat anstånd med betalning av skatt i väntan på länsrättens dom vilket ansågs tyda på att Skatteverket var osäker på utgången i målet. Yttermera konstaterades att varken bolaget eller dess företrädare tidigare visat ovilja att betala skatter eller misskött betalning av skatter och avgifter. Slutligen tog domstolen fasta på att verksamheten bedrevs i industrilokaler i vilka gjorts betydande investeringar. Efter en samlad bedömning fann Regeringsrätten följaktligen att det inte visats att påtaglig risk förelåg för att den skattskyldige sökte undandra sig från betalning av fordringen.<sup>241</sup> Det bör påpekas att vid tiden för Högsta Förvaltningsdomstolens (då Regeringsrättens) beslut hade betalningssäkringen varit i kraft i över ett år. Av avgörandet framgår att bedömningen ska grundas på en helhetssyn och dessutom att rätten särskilt ska beakta sådana omständigheter som talar till den enskildes fördel. Senare praxis från Högsta Domstolen tyder på att bedömningen är likvärdig rörande kvarstad.<sup>242</sup> Det bör påpekas att några faktorer som beaktats i äldre praxis är huruvida fordringsbeloppet väsentligen överstiger vad den skattskyldige normalt betalar i skatt,<sup>243</sup> eller, som i det ovan redovisade avgörandet, RÅ 1984 2:26, hur mycket medel den enskilde har i förhållande till fordran. Dyliga omständigheter saknar dock numera självständig betydelse eftersom dessa tar sikte på den skattskyldiges *betalningsförmåga*.<sup>244</sup>

### 3.3.2.2 Särskilt beviskrav för icke fastställda fordringar

För betalningssäkring av icke fastställda fordringar gäller, utöver vad som sagts i föregående avsnitt, ett särskilt beviskrav enligt 1 § andra stycket BtSL (46 kap 7 § SFL).<sup>245</sup> I dessa fall får betalningssäkring endast ske om det finns *sannolika skäl för att fordringen kommer att fastställas*. Vidare får betalningssäkringen avse *högst det belopp till vilket fordringen med hänsyn till omständigheterna sannolikt kommer att bli fastställd*. För kvarstad gäller ett motsvarande krav, nämligen att den sökande visar *sannolika skäl för att han eller hon har en fordran* och någon skillnad gentemot det kravet var vid lagändringen inte avsedd rörande betalningssä-

---

<sup>241</sup> Till en liknande slutsats kom Regeringsrätten i RÅ 1983 Aa 29; och RÅ 2007 ref. 79 där Regeringsrätten dessutom betonade det faktum att endast betalningsoförmåga inte får läggas till grund för betalningssäkring.

<sup>242</sup> Se t.ex. NJA 2007 s. 690.

<sup>243</sup> RÅ 1984 Aa 152.

<sup>244</sup> Jfr Skatteverket 2004, s. 30.

<sup>245</sup> Innan skärpningen hade kritik riktats mot att det ofta långt efter beslutet om betalningssäkring visat sig att det betalningssäkrade beloppet varit alltför högt, se SOU 1987:75 s. 137.

ringar.<sup>246</sup> Som redan påpekats torde betalningssäkring ske nästan uteslutande rörande icke fastställda fordringar,<sup>247</sup> en trend som hållit i sig sedan reglernas tillkomst. Således är inte enbart riskrekvisitet, men även sannolikhetsrekvisitet av central betydelse. Detta torde sammanhålla med att betalningssäkring i regel tillgrips under den tid som skatterevision pågår vilken Skatteverket förmodar kommer leda till efterbeskattning för icke redovisade inkomster.<sup>248</sup> Inför den första reformen av BtSL konstaterades således att 90 % av de beslutade betalningssäkringarna rörde ännu icke fastställda fordringar. Vidare konstaterades att i lika stor andel av fallen hade betalningssäkring beslutats utan att den enskilde givits tillfälle att yttra sig.<sup>249</sup> Denna trend konstaterades även vid lagreformen i mitten av 1990-talet.<sup>250</sup> Om man ser till de mål rörande betalningssäkringar som hittills handlagts i kammarrätten i år står det klart att mål rörande icke fastställda fordringar fortfarande dominerar och i samtliga fall har den enskilde inte hörts i Förvaltningsrätten innan beslutet fattades.<sup>251</sup> Den vanligaste situationen torde sålunda vara att betalningssäkring sker för icke fastställda fordringar och att beslutet fattas utan att den enskilde hörs. En motsvarande rätt att vid fara i dröjsmål underlåta kommunikation före beslutet finns i 15 kap 5 § RB och precis som vid betalningssäkring krävs att den mot vilken åtgärden beslutas kan förväntas omöjliggöra en kommande verkställighet om denne hörs före beslutet.<sup>252</sup> Medan beslut utan att den enskilde fått tillfälle att höras närmast kommit att bli en huvudregel vid betalningssäkring av icke fastställda fordringar visar senare praxis från Högsta Domstolen emellertid att förhållandevis starka skäl måste tala för att den enskilde inte bör höras före beslut om kvarstad. I NJA 2005 s. 29 anförde Högsta Domstolen att det måste föreligga beaktansvärda anledningar till att den enskilde inte ska ges tillfälle att höras före beslutet. Blotta påståendet att det föreligger en risk är inte tillräckligt. Inte heller är det tillräckligt att svaranden har faktiska möjligheter att omedelbart genomföra en sabotageåtgärd, till exempel därför att han innehar egendom som är lättrealiserad.

---

<sup>246</sup> SOU 1987:75, s. 47.

<sup>247</sup> Skatteverket 2004, s. 13.

<sup>248</sup> SOU 1993:62, s. 118 f.

<sup>249</sup> SOU 1987:75, s. 36.

<sup>250</sup> SOU 1993:62, s. 115.

<sup>251</sup> Nästan samtliga mål i Kammarrätten från 2012 (fram till och med 2012-03-26) gällde icke fastställda fordringar: Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-19, mål nr 6694-11, Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-12, mål nr 738-12, Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-12, mål nr 737-12, Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-05, mål nr 2362-11, Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-02, mål nr 4024-11, Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-02-06, mål nr 6866-11, Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-02-02, mål nr 7503-11, Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-02-02, mål nr 7502-11, Kammarrätten i Stockholm och Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-01-26, mål nr 7441-11. Endast ett mål gällde betalningssäkring av fastställd fordran, se, Kammarrätten i Göteborg, dom 2012-01-30, mål nr 4863-11.

<sup>252</sup> Fitger, kommentaren till 15 kap 5 § RB. Angående motsvarande regel vid betalningssäkring, se avsnitt 3.3.

Beviskravet vid icke fastställda fordringar har av Almgren och Leidhammar ansetts ge uttryck för principen att den som *påstår att förutsättningar för en säkerhetsåtgärd föreligger* även äger *bevisbördan* för detta påstående. Det är sålunda Skatteverkets ansvar att prestera den bevisning som krävs för att låta betalningssäkring omfattas egendom motsvarande hela det påstådda fordringsbeloppet.<sup>253</sup> Ofta sker en ansökan om betalningssäkring för icke fastställda fordringar i ett tidigt stadium av en utredning då Skatteverket ännu inte fastställt fordran, men utredningsmaterialet talar för fordringens existens. Risken är då stor, att bedömningen kan behöva revideras längre fram då utredningsmaterialet utvidgas och nya omständigheter kan föras till denna. Enligt motiven får sådana eventuella omständigheter emellertid inte, så att säga, läka bristen i efterhand utan det krävs alltid att det föreligger *sannolika skäl* för fordrans existens och dess belopp för att betalningssäkring ska få beslutas i enlighet med ansökan. En annan sak är att sannolikheten senare kan motbevisas av den skattskyldige och leda till att beslutet upphävs.<sup>254</sup> När det gäller kvarstad är det den sökande som ska göra sannolikt att denne kommer att vinna framgång med sitt materiella anspråk. Precis som Skatteverket ska göra skattefordran sannolik, ska den privata borgenären göra sannolikt att denne kommer vinna prövningen av saken vilket kommer att grunda ett fordringsanspråk på motparten.<sup>255</sup>

Rörande prövningens närmare utformning ges ingen direkt vägledning i motiven. Här kan istället jämföras med vad som i den juridiska doktrinen anförts rörande kvarstad. I RB 15 kap 1 § stadgas att beslut om kvarstad på egendom till täckande av fordran kräver att *någon visar sannolika skäl för att han har en fordran*. I princip måste rätten alltså göra en prognosprövning huruvida sökanden har *sannolika skäl* för sitt materiella anspråk. Prövningen ska avgöra om det är *sannolikt att det föreligger ett anspråk* och vidare ska *hela det åberopade beloppet göras sannolikt*. I annat fall får rätten endast låta åtgärden omfatta det belopp som gjorts sannolikt.<sup>256</sup> Det faktum att beviskravet inte kan lättas beroende på utredningens stadium framgår av äldre praxis från Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten). I RÅ 1980 2:29 hade skatterevision företagits av ett aktiebolag verksam i byggbranschen. I samband med revisionen hade uppkommit omständigheter som talade för att bolaget upprättat luftfakturer rörande vissa byggtreprenader och betalningssäkring skett av egendom till ett värde om 3 300 000 kr. Under processen hade revisionsförfarandet rönt stor uppmärksamhet i media då byggt-

---

<sup>253</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 1 § BtSL; jfr SOU 1987:75, s. 61; och Leidhammar, Börje, *Bevisprövning i taxeringsmål*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 1995, s. 78 ff. & s. 109 ff.

<sup>254</sup> Prop. 1987:75, s. 48; jfr Almgren & Leidhammar, kommentaren till 1 § BtSL.

<sup>255</sup> Nordh, s. 16; och Fitger, kommentaren till RB 15 kap 1 §.

<sup>256</sup> Westberg, *Bok 2*, Juristförlaget i Lund, Lund 2004, s. 141 f.

reprenterna skett på en känd nöjesplats (High Chaparall). Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) konstaterade att ”... *det med nuvarande utredning ej kan med tillräcklig grad av säkerhet antagas att de av allmänna ombudet åberopade förhållandena kommer att grunda fordran på skatt.*” Detta var innan beviskravet skärptes, men i princip var lagändringen endast avsedd att utgöra en kodifikation av rådande praxis i högsta instans som redan innan detta ansågs innebära ett krav på sannolikhet.<sup>257</sup> Avgörandet är principiellt viktigt eftersom det tydliggör att utredningens stadium inte lättar på beviskravet. I Betalningssäkringsutredningens betänkande gjordes nämligen några motsägelsefulla uttalanden. Där påtalades, sedan det konstaterats att det alltid krävs *sannolika skäl* för fordrans existens, att ”... *omfattningen av bevisningen och därmed den säkerhet med vilken beviskravet uppnås, är avhängigt av hur långt granskningen av gäldenärens förhållanden har framskridit.*”<sup>258</sup> En sådan ordning framgår emellertid inte av lagen och synes inte heller stå i paritet med Högsta Förvaltningsdomstolens (då Regeringsrättens) avgörande i RÅ 1980 2:29. Dessutom talar uttalandet mot vad utredningen tidigare påtalat, nämligen att utredningens stadium inte får påverka bedömningen och att beviskravet inte kan uppfyllas med varierande grad av säkerhet. Ytterligare en omständighet som talar mot en dylik tolkning av kravet är det faktum att rörande kvarstad har påpekats att sannolikhetskravet avser att utgöra ett högre beviskrav än riskrequisitet.<sup>259</sup> Eftersom sannolikhetskravet gäller med samma styrka för båda instituten torde en bevislätnad sålunda inte vara möjlig. Häri föreligger en oklarhet om beviskravets innebörd, något som mot bakgrund av artikel 8 skulle kunna anses utgöra en potentiell brist.

Någon förtydligande vägledning om hur prövningen av sannolikhetskravet ska gå till gavs inte i betänkandet till SFL. Däremot förtydligades att beviskravet ska bli föremål för en självständig prövning och att denna i princip ska ske i två steg motsvarande vad som gäller vid kvarstad. Där anfördes sålunda att ”*Det ska framstå som sannolikt att den person mot vilken betalningssäkringen riktas kommer att anses som betalningsskyldig i ett framtida beslut om skatt. [Förvaltningsrätten] ska alltså först pröva de omständigheter som enligt Skatteverket utgör grund för betalningsskyldigheten*” samt ”... *pröva till vilket belopp betalningsskyldigheten sannolikt kommer att fastställas. Betalningssäkring får nämligen inte ske med större belopp än betalningsskyldighetens sannolika storlek.*”<sup>260</sup> Det ska alltså under alla omständighe-

---

<sup>257</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 1 § BtSL.

<sup>258</sup> SOU 1987:75, s. 48.

<sup>259</sup> Fitger, kommentaren till 15 kap 1 § RB.

<sup>260</sup> SOU 2009:58, s. 1197.

ter handla om två separata prövningar, även om det framstår som oklart vilka närmare omständigheter som ska ligga till utgångspunkt vid dessa prövningar.

### 3.3.2.3 Tidsfrister

I föregående kapitel konstaterades att artikel 8 i EKMR innefattar ett krav på att en tvångsåtgärd inte är mer omfattande eller pågår längre än vad som kan anses motiverat av de grunder på vilken åtgärden beslutas. Bland annat har detta inneburit att Europadomstolen ställer krav på tydliga tidsfrister. Enligt P1-1 gäller dessutom att en förfoganderättsinskränkning inte får pågå oskäligt länge eftersom detta i allmänhet kan innebära en betydande olägenhet för den enskilde. För betalningssäkring av en icke fastställd fordran gäller enligt 7 § BtSL (46 kap 14 § SFL) att beslutet upphör att gälla om Skatteverket inte har fastställt betalningsskyldigheten eller ansökt om fastställelse hos rätten *inom sex månader* från den dag då betalningssäkringen beslutades.<sup>261</sup> Om beslutet om betalningssäkring av en icke fastställd fordran hävs, får nytt beslut rörande samma fordran endast fattas sedan betalningsskyldigheten fastställts, BtSL 7 § (46 kap 15 § SFL). Sexmånadersfristen infördes vid lagändringen 1990 på förslag av betalningssäkringsutredningen och tidigare fanns inga bestämda tidsfrister.<sup>262</sup> Ändringen ansågs motiverad av att talan om fordrans fastställelse inte sällan lät dröja på sig och att detta stred mot det allmänna skyndsamhetsintresset och att beslut om betalningssäkring inte ska medföra onödiga skadeverkningar. Inom sexmånadersfristen förväntas Skatteverket ha avslutat utredningen samt ha väckt talan för att få fordran fastställd, eller i de fall då beslut ska fattas av Skatteverket, ha meddelat slutligt besked om skatten. Tidsfristen har sålunda till syfte att effektivisera Skatteverkets utredning.<sup>263</sup> Vid den andra lagreformen preciserades innebörden av tidsfristen i motiven. Rättssäkerhetskommittén betonade att en utredning om den skattskyldiges ekonomiska förhållanden i princip bör avslutas redan efter en eller ett par månader, om detta är möjligt. Sexmånadersfristen är sålunda inte en friperiod, utan snarare en maximiperiod. En utredning som kan avslutas på till exempel en månad får alltså inte ta längre tid än så, även fast detta inte framgår av lagen.<sup>264</sup> I detta avseende torde lämpligheten av att tidsfristens innebörd inte preciserats i lagstiftningen kunna ifrågasättas. Såsom den utformats ger den nämligen intryck av att vara en maximiperiod, något som lämnar visst utrymme för godtycke.

---

<sup>261</sup> I princip ska inom denna tid inte bara yrkandet ha angetts utan också grunden för det enligt huvudregeln i 4 § FPL, se prop. 1989/90:3 s. 45.

<sup>262</sup> Se SOU 1987:75, s. 19, 16 & 82; och prop. 1989/90:3, s. 23 ff.

<sup>263</sup> SOU 1987:75, s. 83 ff.

<sup>264</sup> SOU 1993:62, s. 124 ff. & 130.



En motsvarande bestämmelse om tidsfrister finns rörande kvarstad i 15 kap 7 § RB. Där anges i första stycket att sökanden *inom en månad från beslutet ska väcka talan i saken vid domstol eller, om anspråket skall prövas i annan ordning, enligt vad som gäller därom*. I annat fall ska åtgärden omedelbart återgå. Skillnaden mellan betalningssäkringar och kvarstad motiverades av att det allmänna inte väljer sina gäldenärer utan i stort sett är beroende av den skattskyldiges medverkan i utredningen. Sålunda kan det, menade utredningen, i förhållande till privata borgenärer ofta ta väsentligt längre tid för det allmänna att få fram den utredning som krävs för att talan skall kunna väckas i saken.<sup>265</sup> Värt att påpeka är emellertid att skillnader motiverade av att *staten inte väljer sina egna gäldenärer* i princip underkändes av Rättssäkerhetskommittén i deras utredning och låg bland annat till grund för att den särskilda förmånsrätten slopades. Argumentet ansågs inte vara allmängiltigt och som exempel anfördes utomobligatoriska skadeståndsmål där det normala torde vara att den privata borgenären saknar kännedom om den skadeståndsskyldige.<sup>266</sup> En allmän aspekt som skulle kunna anses tala emot den väsentliga skillnaden är dessutom att Skatteverket normalt sett torde ha tillgång till betydligt mer omfattande resurser i syfte att utreda fordringsanspråket i jämförelse med de medel som står den enskilde borgenären till buds. Denna fråga berördes emellertid inte i utredningen. Här kan påminnas om det faktum att Europadomstolen konstaterat att det allmänna endast får gynnas i förhållande till privata borgenärer förutsatt att en sådan skillnad inte saknar rimlig grund.

Vid *särskilda skäl* kan rätten förlänga fristen med 3 månader i taget.<sup>267</sup> En motsvarande bestämmelse saknas emellertid för kvarstad. Här föreligger sålunda ytterligare en skillnad mellan instituten. Denna bestämmelse bör ses mot bakgrund av att betalningssäkring i princip uteslutande sker i samband med en pågående skatteutredning.<sup>268</sup> Med särskilda skäl avses sålunda situationer då förfarandet *fördröjs* på grund av att den betalningsskyldige förhalar utredningen, men även situationer då utredningen är omfattande och komplicerad och Skatteverket behöver mer tid att få fram underlag för att slutligt bestämma storleken av fordran.<sup>269</sup> Rättssäkerhetskommittén konstaterade i sin utredning att skälen för förlängning mött kritik på så sätt att det ansågs oskäligt att förlänga fristen utöver sexmånadersfristen i de fall då fördröjningen beror på att Skatteverket inte avslutat utredningen inom denna tid. Kritiken tillba-

---

<sup>265</sup> SOU 1987:75, s. 90 f; och prop. 1989/90:3, s. 24.

<sup>266</sup> SOU 1993:62, s. 126.

<sup>267</sup> En ansökan om förlängning måste ges in innan sexmånadersfristen har gått ut vilket följer av att beslutet om betalningssäkring upphävs automatiskt sedan tidsfristen gått ut, jfr Almgren & Leidhammar, kommentaren till 7 § BtSL.

<sup>268</sup> Jfr SOU 1993:62, s. 115.

<sup>269</sup> Prop. 1989/90:3 s. 25; och prop. 1993/94:151, s. 146.

kavisades dock med hänvisning till balansgången mellan effektivitet och rättssäkerhet och att utredningen av naturliga skäl ibland måste förlängas, dock under förutsättning att den inte kan bedrivas snabbare, något som Skatteverket måste kunna bevisa. Sålunda är det Skatteverket som ska prestera de skäl som motiverar en förlängning av tidsfristen och kravet på den åberopade bevisningen är avsett att vara hög.<sup>270</sup> Den skattskyldige har vidare enligt förarbetena en rätt att kräva en redogörelse för de skäl som åberopats för förlängning och sålunda är behovet av en tillfredställande motivering av stor betydelse.<sup>271</sup> Tremånadersfristen var ett resultat av den reform som följde efter Rättssäkerhetskommitténs förslag. Kommittén föreslog dock en rätt till förlängning med 1 månad i taget medan departementschefen ansåg att denna istället borde sättas till 3 månader.<sup>272</sup> En kort tidsfrist ansågs av kommittén vara mer i linje med det allmänna skyndsamhetskravet och sätter press på Skatteverket att effektivisera sin utredning. Visserligen, konstaterade kommittén, ökar arbetsbördan för inblandade myndigheter, men den ökade rättssäkerhet som erhålls för den enskilde ansågs väga betydligt tyngre genom att beslutets giltighet frekvent ägnas en förnyad prövning.<sup>273</sup> Som främsta skäl för att ha en längre tidsfrist anförde departementschefen emellertid, i motsats till vad Rättssäkerhetskommittén ansåg, att det administrativa merarbetet skulle bli *oproportionerligt stort* i förhållande till *motsvarande vinst i rättssäkerhetskänseende*.<sup>274</sup> Mot bakgrund av EKMR torde en sådan avvägning kunna ifrågasättas eftersom den, till skillnad från vad som gäller enligt konventionen, prioriterar det allmännas intresse i förhållande till den enskildes intressen.

#### 3.3.2.4 Myndigheternas ansvar över förfarandet

Myndigheternas ansvar över tvångsförfarandet är en betydelsefull rättssäkerhetsgaranti enligt EKMR. Både artikel 8 och P1-1 innefattar sålunda ett ansvar för beslutande myndighet att övervaka förfarandet och upphäva beslutet för det fall detta inte längre har skäl för sig. I detta avseende märks vissa reformer rörande betalningssäkring som är avsedda att skärpa myndigheternas ansvar över betalningssäkringsförfarandet. Sedan reformen 1990 gäller enligt 6 § BtSL (46 kap 10 § SFL) att ett beslut om betalningssäkring är, så att säga, *öppet* i Förvaltningsrätten i syfte att rätten kontinuerligt ska övervaka om förutsättningar för betalningssäkring fortfarande föreligger. Omprövning ska ske om Skatteverket eller den betalningsskyldige

---

<sup>270</sup> Det torde generellt vara svårare att motivera en förlängning ju längre tid som gått sedan åtgärden beslutades, förutsatt att det inte är gäldenären som är orsak till att utredningen drar ut på tiden, prop. 1993/94:151, s. 172; jfr SOU 1993:62, s. 131.

<sup>271</sup> SOU 1993:62, s. 130.

<sup>272</sup> För utredningens förslag, se SOU 1993:62, s. 115 & 131; och för departementschefens förslag, se prop. 1993/94:151, s. 145 f.

<sup>273</sup> SOU 1993:62, s. 131.

<sup>274</sup> Prop. 1993/94:151, s. 146.

så begär, men rätten har även ett ansvar att ompröva beslutet *ex officio* om det finns skäl för det. Sålunda är beslutet i princip alltid av interimistisk karaktär. Rätten att ompröva beslutet föreligger även om det har överklagats och överklagandet förfaller om rätten ändrar beslutet så som den klagande begär. I annat fall omfattar överklagandet rättens ändring av beslutet 6 § BtSL (46 kap 11 § SFL). Den betalningsskyldige ska upplysas om sin rättighet att begära hävning.<sup>275</sup> Även ett beslut om kvarstad ligger öppet och kan när som helst omprövas, även om omprövning normalt torde aktualiseras främst på talan av motparten.<sup>276</sup> Enligt 6 § BtSL (46 kap 9 § SFL) ska hävning företas vid de fall skäl för beslutet inte längre föreligger eller beslutet av någon annan anledning inte längre bör kvarstå. Om ett beslut om betalningssäkring hävs ska den betalningssäkrade egendomen omedelbart återlämnas, 10 § BtSL (69 kap 14 § SFL).<sup>277</sup> Det första rekvisitet i förstnämnda bestämmelser tar sikte på den omständigheten att förutsättningar för beslutet saknas, typiskt sett att den initiala risk- eller sannolikhetsprövningen varit felaktig. Vid en pågående revision kan till exempel material ha framkommit som visar att det betalningssäkrade beloppet varit för högt.<sup>278</sup> Lokutionen *av annan anledning* avser främst den situationen då den betalningsskyldige vid verkställigheten visat sig sakna utmättningsbar egendom.<sup>279</sup> I 15 kap 8 § RB finns motsvarande bestämmelse som anger att en åtgärd ska hävas när skäl för åtgärden ej längre föreligger. Med detta avses situationer då den sökande inte längre kan visa sannolika skäl för sitt anspråk eller då åtgärden av andra skäl inte längre är påkallad, till exempel då talan i saken återkallas eller förfaller. Frågan om omprövning av kvarstad prövas av den domstol där saken är anhängig eller, om saken inte ännu är anhängigjord, av den domstol som beslutade om åtgärden.<sup>280</sup>

Den skärpta regeln om rättens ansvar var ett resultat av att Betalningssäkringsutredningen fann att det allmännas yrkande i det parallellt pågående skattemålet ofta ställdes till ett avsevärt lägre belopp än det belopp som blivit föremål för betalningssäkring. Samtidigt konstaterades att det allmännas processföreträdare sällan bekymrade sig om att påpeka detta i betalningssäkringsprocessen.<sup>281</sup> Att förvaltningsrätten (då länsrätten) självmant tog initiativ till omprövning var också ovanligt.<sup>282</sup> Detta ansågs utgöra ett betydande problem sedan beslut om

---

<sup>275</sup> Prop. 1989/90:3, s. 26 ff.

<sup>276</sup> Westberg, *Bok I*, s. 52.

<sup>277</sup> Förvaltningsrätten eller kammarrätten får dock enligt samma bestämmelser besluta att egendomen ska omfattas av betalningssäkring till dess att beslutet om upphävande har vunnit laga kraft.

<sup>278</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 6 § BtSL.

<sup>279</sup> Prop. 1978/79:28, s. 149 f.

<sup>280</sup> Fitger, kommentaren till 15 kap 8 § RB.

<sup>281</sup> SOU 1987:75, s. 57.

<sup>282</sup> Prop. 1989/90:3, s. 27.

betalningssäkring i regel sker tidigt under en skatteutredning och att risken för felbedömningar är stor. I en sådan situation ansågs beslutet snabbt böra ändras för att överensstämna med eventuellt nya förutsättningar till följd av resultaten från den fortsatta utredningen, något som ansågs kräva att omprövningsrätten var obegränsad i första instans. Framförallt ansågs detta göra sig gällande sedan det initiala beslutet om betalningssäkring ofta fattades utan att den betalningsskyldige fått tillfälle att höras och tillföra omständigheter som kunde ge upphov till ett behov av omprövning.<sup>283</sup> Värt att notera är att Betalningssäkringsutredningen påpekade att genom omprövningsrätten ”... läks bristen i det ursprungliga beslutet bäst och snabbast ...”.<sup>284</sup> Som framgått ovan ska dock bristande bevisning inte kunna läkas i efterhand, vilket gör utredningens uttalande svårmotiverat. Utredningen bekräftade på sätt och vis denna motägelse när de senare anförde att typiska grunder för när ett beslut behöver ändras är förändringar i det allmännas anspråk eller omständigheter som gör att riskbedömningen måste ändras. En bevisprövning ska sålunda under alla omständigheter göras även om det första beslutet tas innan den enskilde har hörts.<sup>285</sup> I annat fall torde det initiala beslutet i princip utgöra ett interimistiskt beslut före det interimistiska beslutet, en ordning som saknar stöd i lagtexten.

I huvudsak avsågs lagändringen innebära ett ansvar för *rätten* att på eget initiativ ändra ett beslut som till följd av förändrade omständigheter kunde anses rent felaktigt eller behöva ändras. Målet är, så att säga, hela tiden pågående i första instans och sålunda ska beslutet kontinuerligt övervakas.<sup>286</sup> Vid reformen påpekades särskilt myndigheternas ansvar över att ett beslut om betalningssäkring inte gäller längre än nödvändigt, eller omfattar mer av den betalningsskyldiges egendom än vad som krävs för att säkerställa betalning av fordran. Sålunda ansågs ökade krav behöva ställas på att uppgifter som kunde förändra riskbedömningen eller påverka sannolikheten av fordrans existens på ett effektivt sätt kommunicerades mellan berörda myndigheter.<sup>287</sup> I syfte att ge lagändringen praktiskt effekt infördes således, på departementschefens initiativ, en bestämmelse om att rätten ska hålla sig underrättad om betalningssäkringsfordran så länge beslutet består, vilket ställer krav på en kontinuerlig kontakt mellan Skatteverket och Förvaltningsrätten. Som särskilt viktigt framhölls att ansvaret inte får påverkas av att myndigheterna anser sig ha en betydande arbetsbörda.<sup>288</sup> Bestämmelsen infördes i 5 § i BetsF (en motsvarande regel finns i 11 kap 1 § SFF). Ett motsvarande ansvar för Skatte-

---

<sup>283</sup> SOU 1987:75, s. 54 f.

<sup>284</sup> SOU 1987:75, s. 55.

<sup>285</sup> SOU 1987:75, s. 55.

<sup>286</sup> SOU 1987:75, s. 57.

<sup>287</sup> SOU 1987:75, s. 66.

<sup>288</sup> Tidigare gällde ansvaret bara till dess fordran fastställdes, se prop. 1989/90:3, s. 28 f.

verket (då länsskattemyndigheten) att hålla sig underrättad under beslutets hela bestånd infördes vid lagreformen i 7 § BetsF och innebar dessutom en skyldighet för Skatteverket att underrätta domstolen om beslutet behöver ändras (en motsvarande bestämmelse finns i 11 kap 2 § SFF).<sup>289</sup> Någon motivering till varför bestämmelserna infördes i förordningen och inte i lagen gavs dock inte i propositionen, något som av tydlighetsskäl ansågs önskvärt av utredningen.<sup>290</sup>

### 3.3.2.5 Motiveringsskyldigheten

Vissa av myndigheternas skyldigheter har inte reglerats särskilt i BtSL (SFL). I dessa avseenden gäller istället reglerna i FPL enligt 1-2 §§ FPL. Till exempel gäller detta motiveringsskyldigheten i 30 § FPL. Som visades i föregående kapitel är rätten till motivering numera en uttrycklig rättssäkerhetsgaranti enligt artikel 8. När det gäller betalningssäkring har motiveringsskyldigheten emellertid traditionellt varit problematisk. Under utredningsarbetet inför lagreformen i början av 1990-talet noterades nämligen att beviskravet *påtaglig risk* inte fått tillräcklig uppmärksamhet i *underrätternas* motiveringar. Problemet ansågs emellertid inte utgöra en lagstiftningsfråga utan riskrekvisitet ansågs svara mot högt ställda rättssäkerhetskrav sådant det konkretiserats i Högsta förvaltningsdomstolens (då Regeringsrättens) praxis vilken ansågs visa att prövningen oftast utgjordes av en helhetssyn.<sup>291</sup> Ett exempel på ett fall där Högsta Förvaltningsdomstolens (då Regeringsrättens) företagit en helhetssyn är RÅ 1984 2:26. I fallet hade betalningssäkring skett av omkring 200 000 kr sedan det vid skatterevision av ett aktiebolag uppkommit omständigheter som talade för oredovisade försäljningslikvider. Efter en förhållandevis omfattande genomgång av omständigheterna konstaterades att den skattskyldiges tidigare skötsamhet och det faktum att han hade medel som översteg den förväntade fordran talade för att påtaglig risk inte förelåg. Rättssäkerhetskommittén konstaterade trots detta i sitt betänkande inför den andra reformen att problemen med motiveringen av domar kvarstod men att det borde vara en uppgift för de rättsvårdande instanserna att upprätthålla harmoni mellan rättstillämpning och lagstiftning, något som ansågs tala mot en lagändring. Samtidigt betonades vikten av utförliga motiveringar av domar. Dels för att det i efterhand är av stor vikt att kunna kontrollera hur domstolen ställt sig till de bevisrättsliga spörsmålen, men även för att den enskilde ska veta vad denne har att vederlägga i syfte att få beslutet upphävt. Detta ansågs göra sig särskilt gällande sedan beslut om betalningssäkring inte sällan

---

<sup>289</sup> Skyldigheten att hålla sig underrättad gällde sedan tidigare men utvidgades i likhet med det rörande rättens ansvar, det vill säga till att gälla under hela beslutets bestånd. Nytt var dock skyldigheten att begära omprövning, se prop. 1987:75, s. 29.

<sup>290</sup> Prop. 1989/90:3, s. 29; jfr Betalningssäkringsutredningens förslag, SOU 1987:75, s. 63.

<sup>291</sup> SOU 1987:75, s. 11 & 42.

fattas utan att den betalningsskyldige har hörts och givits möjlighet att komplettera utredningsmaterialet.<sup>292</sup>

Värt att påpeka är att Betalningssäkringsutredningen diskuterade om inte en särskild bestämmelse om motiveringsskyldighet möjligen borde införas i syfte att klargöra att skyldigheten enligt 30 § FPL gäller även för det initiala beslutet, och även fast den enskilde inte har hörts. Utredningen såg som en potentiell risk att domstolarna, på grund av att det initiala beslutet ofta fattas på ett begränsat underlag, skulle ge besluten en bristfällig motivering. På grund av beslutets ingripande karaktär ansågs dock ett sådant krav underförstått och en särskild bestämmelse överflödig.<sup>293</sup> Som redan påpekats har Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) emellertid i ett senare fall, RÅ 2006 ref. 50 givit en utförlig motivering till riskbedömningen vilket på sätt och vis kan anses ha klargjort att prövningen ska vara förhållandevis ingående. Som påpekades i föregående kapitel är motiveringsskyldigheten en uttrycklig rätts-säkerhetsgaranti enligt artikel 8. Möjligen vore det sålunda mot bakgrund av EKMR:s krav önskvärt att motiveringsskyldigheten preciserades.

#### 3.3.2.6 Proportionalitetsprincipen

Enligt proportionalitetsprincipen i svensk rätt får en tvångsåtgärd användas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den enskilde. Principen gäller som en allmän rättsgrundsats i svensk rätt och är tillämplig vid myndighetsutövning i allmänhet.<sup>294</sup> Dessutom har påpekats att principen gäller med särskild styrka när det handlar om tvångsåtgärder då dessa normalt utgör ett långtgående intrång i den enskildes privata sfär.<sup>295</sup> I SFL har proportionalitetsregeln som tidigare fanns i 4 § BtSL tagits bort och någon motsvarande regel återfinns sålunda inte i 46 kap 6 § SFL. Regeln i 4 § BtSL löd: *Beslut om betalningssäkring får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för gäldenären eller för något annat motstående intresse.* I syfte att upplysa myndigheterna om att den dock alltså gäller som en allmän princip har en för hela skatteförfarandet rådande proportionalitetsregel dessutom tagits in i 2 kap 5 § SFL.<sup>296</sup> Vid införandet av proportionalitetsregeln i 4 § BtSL avsågs den främst ha till syfte att utgöra ”... en erinran om att den skada som staten drabbas av om fordringen inte kan drivas in skall

---

<sup>292</sup> SOU 1993:62, s. 128 f.

<sup>293</sup> SOU 1987:75, s. 58.

<sup>294</sup> Principen har betydelse för såväl utformning som tillämpning av lagstiftning, se t.ex. SOU 1993:62, s. 62.

<sup>295</sup> Moëll 2004, s. 679.

<sup>296</sup> SOU 2009:58, s. 1193 f.

vägas mot det intrång eller annat men som kan drabba motstående intresse.”<sup>297</sup> Departementschefen anförde emellertid att principen redan fått ett uttryck i kravet på att en fordran ska uppgå till ett betydande belopp för att kunna läggas till grund för ett beslut om betalningssäkring.<sup>298</sup> Uttalandet torde inte utgöra en korrekt beskrivning av proportionalitetsprincipens innebörd eftersom det inte berör den betalningsskyldiges intressen. Kännetecknande för proportionalitetsprincipen är som bekant att det ska handla om en avvägning av något slag, där skattebeloppets storlek endast torde utgöra en av flera omständigheter som ska beaktas. Sålunda har även andra omständigheter ansetts kunna ha betydelse, såsom ärendets komplexitet och skattesubjektet som sådant.<sup>299</sup>

I propositionen hänvisas till Tvångsmedelskommitténs utredning från 1984 med förslag till tvångsmedelslag.<sup>300</sup> I utredningen anfördes att ”en tvångsåtgärd med hänsyn till art, styrka, räckvidd, och varaktighet skall stå i rimlig proportion till vad som står att vinna med åtgärden.”<sup>301</sup> Detta kräver, anförde utredningen vidare, inte minst av hänsyn till det allmänna objektivitetskravet, att en avvägning görs inom ramen för tvångsmedlet så att ingreppet för den enskilde stannar vid ett minimum i förhållande till dess avsedda syfte.<sup>302</sup> I Tvångsmedelskommitténs utredning konstaterades vidare att en följd av proportionalitetsprincipen är att man ibland bör avstå från att använda en åtgärd, som förvisso bedöms som nödvändig, om denna skulle få oproportionerligt stora negativa konsekvenser för den enskilde.<sup>303</sup> Detta är närmast ett uttryck för proportionalitetsprincipens *fakultativa* betydelse, det vill säga att rättstillämparen har möjlighet att avstå från att företa en tvångsåtgärd även om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda.<sup>304</sup> I detta avseende kan påpekas att principen torde gå längre än motsvarande princip i EKMR. Europadomstolen har nämligen generellt inte underkänt legitimiteten av olika tvångsåtgärder, snarare hur dessa utformas. Rörande betalningssäkring har till exempel framhållits att proportionalitetsprincipen ska kunna få till effekt att betalningssäkring inte beslutas i de fall då denna kan få till konsekvens att ett företag måste läggas ner med allvarliga konsekvenser för de anställda.<sup>305</sup> En sådan funktion synes principen emellertid inte ha fått i praxis och i allmänhet saknas praxis i vilken principens innebörd klarläggs. I RÅ

---

<sup>297</sup> Prop. 1989/90:3, s. 21.

<sup>298</sup> Prop. 1989/90:3, s. 21.

<sup>299</sup> Moëll 2004, s. 677 ff.

<sup>300</sup> SOU 1984:54.

<sup>301</sup> SOU 1984:54, s. 78.

<sup>302</sup> SOU 1984:54, s. 78 f.

<sup>303</sup> SOU 1984:54, s. 80.

<sup>304</sup> Hjerstedt konstaterar att principen lämpligen bör ha denna funktion när det gäller tvångsåtgärder då det tillåter rättstillämparen att avstå från åtgärden då den förväntade skadan kan förväntas överstiga vad som kan vinnas med åtgärden, s. 134.

<sup>305</sup> Prop. 1989/90:3, s. 20 f & 43.

1980 1:75 fastställde Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) den betalningssäkring som ursprungligen beslutats i Förvaltningsrätten (då Länsrätten), men sedan upphävts i Kammarrätten, efter att ha konstaterat att påtaglig risk förelåg. Däremot gjordes inget uttalande om proportionalitetsregeln utan istället synes påtaglig risk ha räckt för att besluta om betalningssäkring. Detta avgörande hänför sig förvisso till tiden innan proportionalitetsregeln infördes i BtSL, men som redan påpekats ska regeln ändå beaktas som en allmän rättsgrundats.<sup>306</sup> I princip borde Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) sålunda ha beaktat principen även i detta avgörande. Proportionalitetsprövningar har även lyst med sin frånvaro i ett antal andra avgöranden i högsta instans från tiden före det att proportionalitetsprincipen kodifierades i 4 § BtSL.<sup>307</sup> Proportionalitetsprincipens kodifikation fick emellertid till effekt att proportionalitetsöverbäganden började dyka i Högsta Förvaltningsdomstolens (då Regeringsrättens praxis). I RÅ 1998 not. 98 hade skatterevision företagits av en enskild firma som bedrev parfymtillverkning och i samband härmed egendom betalningssäkrats till ett totalt värde av 15 200 000 kr. Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) konstaterade kort och gott, ”*I målet har inte framkommit något som visar att skälen för betalningssäkring inte väger tyngre än det intrång eller men som åtgärden innebär för [den skattskyldige] eller annat motstående intresse.*” I ett annat fall, RÅ 2004 ref. 68, konstaterade Regeringsrätten kort och gott att skälen för betalningssäkringen ”... *uppväger det intrång eller men som betalningssäkringen medför för bolaget.*”<sup>308</sup> I ett par senare Kammarrättsavgöranden har rätten gjort liknande uttalanden när det kommer till proportionalitetsprövningen vilket ger intrycket av att principen knappast kommit att få den fakultativa betydelse den är avsedd att ha.<sup>309</sup> Avsaknaden av besked om hur intresseavvägningen närmare gått till behöver givetvis inte innebära att en sådan inte företagits, men som redan påpekats är det av rättssäkerhetshänsyn lämpligt att detta redogörs för i domstolens motivering. I detta sammanhang kan påpekas att proportionalitetsprincipen inte har lagfästs i 15 kap RB. Däremot anses generellt gälla, såsom även synes ha varit avsikten rörande betalningssäkringar, att proportionalitetsprincipen innebär att domstolen ibland kan underlåta att besluta om betalningssäkring även om förutsätt-

---

<sup>306</sup> Fler fall där domstolen till synes inte gjort någon självständig proportionalitetsprövning är Rå 1984 Ba 20; Rå 1984 Aa 152; och RÅ 1990 ref. 63.

<sup>307</sup> Se t.ex., RÅ 1981 1:81; RÅ 1984 Ba 20; RÅ 1984 Aa 152; och RÅ 1990 ref. 63.

<sup>308</sup> Detta avgörande är i övrigt mest uppmärksammat för att Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) slog fast att betalningssäkring av skattetillägg inte strider mot Europakonventionen.

<sup>309</sup> Se t.ex. Kammarrätten i Göteborg, dom 2011-04-27, mål nr 5979-10 där Kammarrätten konstaterade att ”... *skälen för betalningssäkring är av sådan tyngd att de uppväger det intrång eller men som betalningssäkringen kan medföra [för den enskilde] ...*”; och Kammarrätten i Stockholm, dom 2011-06-29, mål nr 2865-11. Kammarrätten anförde att ”*Det saknas vidare skäl för annan bedömning än att skälen för betalningssäkring uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden medför [för den skattskyldige].*”



ningarna i övrigt är uppfyllda för det fall åtgärden skulle få orimligt ingripande konsekvenser för den drabbade.<sup>310</sup>

### 3.3.2.7 Rätt till ersättning vid felaktiga beslut

Rätten till ersättning har inte haft en avgörande betydelse i den praxis från Europadomstolen som undersöktes i föregående kapitel. Europadomstolen har emellertid, som visades, i ett senare avgörande rörande P1-1 konstaterat att en total frånvaro av ersättning kan strida mot artikeln i de fall då en förfoganderättsinskränkning pågår oskäligt länge till följd av myndigheternas försummelse. För det fall betalningssäkring har beslutats av fordran som ännu icke fastställts och denna slutligen aldrig fastställs eller fastställs till ett väsentligt lägre belopp än det som har betalningssäkrats, är den betalningsskyldige berättigad till ersättning för ren förmögenhetsskada, 21-22 §§ BtSL (20-22 §§ SFL). Ersättningen omfattar bland annat förlorad arbetsförtjänst, intrång i näringsverksamhet, kapitalförluster samt uteblivna realisationsvinster. Ersättning kan även aktualiseras för indirekt skada, såsom när den betalningsskyldiges goda rykte har lidit skada till följd av en betalningssäkring.<sup>311</sup> Huvudregeln är att den skadelidande skall försättas i samma situation som skulle ha förelegat om beslutet inte hade fattats<sup>312</sup> och sedan senaste lagreformen gäller ersättningsskyldigheten utan begränsning till visst belopp.<sup>313</sup> Ersättningen kan vägras eller sättas ned om den betalningsskyldige inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet eller på annat sätt genom vållande har medverkat till skadan eller om det annars är oskäligt att ersättning lämnas. I det första avseendet avses situationer där den enskilde enligt allmänna skadeståndsrättsliga principer kan anses medvållande, till exempel genom att medvetet ha lämnat oriktiga uppgifter och därigenom försvåra utredningen. Strikt ansvar utesluts emellertid inte bara på grund av att den betalningsskyldige kan läggas viss försumlighet till last utan vållandet torde behöva vara mer påtagligt.<sup>314</sup> Som oskäligt avses istället typiskt sett situationer där verkställigheten inte kunnat ske fullt ut vilket kan föranleda jämkning eller att skadestånd inte utgår. Då har den enskilde nämligen inte förlorat rådigheten över så mycket egendom som svarar mot betalningssäkringen. Detta innebär att den betalningsskyldige inte alltid ersätts vid felaktiga beslut även om dessa berott på myndigheternas försummelse.<sup>315</sup> En sådan ordning skulle möjligen kunna ifrågasättas utifrån Europadomstolens praxis enligt P1-1. En total frånvaro av ersättning kan nämligen i sig anses oskälig om

<sup>310</sup> Fitger, kommentaren till 15 kap 1 § RB.

<sup>311</sup> Prop. 1989/90:3, s. 40 f. & 48.

<sup>312</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 21 § BtSL.

<sup>313</sup> SOU 1993:62, s. 135; och prop. 1993/94:151, s. 148.

<sup>314</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 22 § BtSL.

<sup>315</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 22 § BtSL.

beslutet kan anses godtyckligt. Bestämmelserna om ersättning vid betalningssäkring motsvaras i princip av vad som enligt 15 kap 6 § RB gäller för kvarstad. Enligt bestämmelsen ska sökanden ställa säkerhet för sitt anspråk och har ett strikt ansvar för den skada som drabbar motparten om beslutet om kvarstad visar sig vara felaktigt. Således kan bestämmelsen inte tillämpas om sökanden vinner bifall i själva saken. Befrielse från skyldighet att ställa säkerhet kan endast medges om den sökande visar synnerliga skäl för sitt anspråk.<sup>316</sup>

### 3.4 Betalningssäkring i förhållande till kvarstad – likheter och skillnader

I kapitlet har genomgående vissa jämförelser gjorts mellan betalningssäkring och kvarstad. Vid jämförelsen har uppmärksamats ett antal likheter men även vissa skillnader. Jämförelsen sammanfattas i tabellen nedan.

Tabell 2. Jämförelse mellan betalningssäkring och kvarstad.

	Betalningssäkring	Kvarstad
<b>Åtgärdens syfte</b>	Trygga fordringsanspråk på skatt tills dess anspråket slutligen fastställs eller förfaller till betalning och kan drivas in i vanlig ordning.	Att i ett tvistemål trygga verkställandet av en kommande dom om betalningsskyldighet som förväntas gå i borgenärens favör.
<b>Beslut</b>	Den skattskyldige ska ges tillfälle att yttra sig föregående beslut men detta kan underlåtas vid <i>fara i dröjsmål</i> . Beslutet ligger öppet i första instans och rätten är <i>skyldig</i> att övervaka beslutets giltighet och företa omprövning vid behov. Skatteverket ska hålla sig underrättad om fordran och vid behov initiera en ändring av beslutet.	Förutsättningarna är likvärdiga som vid betalningssäkring när det gäller motpartens rätt att yttra sig och undantagen från denna rättighet. Beslutet ligger precis som vid betalningssäkring öppet i första instans och ska omprövas av den domstol som beslutade i saken.
<b>Allmänt beviskrav</b>	<i>Påtaglig risk</i> för ett den betalningsskyldige <i>undandrar</i> sig från skatteplikt. Skatteverket har bevisbördan. Rekvisitet svarar mot ett högt ställt beviskrav; det ska föreligga konkret risk för betalningsundandragande. Prövningen ska grundas på en helhetssyn varvid rätten särskilt ska beakta tidigare erfarenheter av den skattskyldige.	<i>Skäligen kan befaras</i> att motparten undandrar sig från att betala skulden. Sökanden har bevisbördan. Rekvisitet har formulerats annorlunda vid en jämförelse med betalningssäkring. Där emot gäller även vid kvarstad en konkret risk grundad på en helhetssyn. Rätten ska vid prövningen beakta tidigare visad betalningsovilja.

<sup>316</sup> Fitger, kommentaren till 15 kap 6 § RB.

<b>Sannolikhetskravet</b>	Gäller särskilt för icke fastställda fordringar. Innebär att rätten ska <i>pröva sannolikheten för fordrans existens och hur stort belopp denna sannolikt kan komma att fastställas till</i> . Bevisbördan ligger på Skatteverket. Betalningssäkring får inte ske till högre belopp än vad som gjorts sannolikt.	Borgenären ska göra <i>sannolikt</i> att han kommer vinna framgång med sitt materiella anspråk då <i>saken</i> prövas. Prövningen ska precis som vid betalningssäkring <i>ske i två led</i> .
<b>Tidfrister</b>	Beslut om betalningssäkring av icke fastställda fordringar gäller i <i>6 månader</i> . Beslutets giltighet kan förlängas med <i>3 månader</i> i taget vid <i>särskilda skäl</i> .	Borgenären ska, då <i>saken ännu inte är föremål för prövning</i> , ha väckt talan i saken <i>inom 1 månad</i> från det att beslutet meddelades. Beslutet kan inte förlängas.
<b>Ersättning</b>	Staten har strikt ersättningsansvar för både direkt och indirekt <i>förmögenhetsskada</i> vid felaktiga eller delvis felaktiga beslut. Sålunda ersätts till exempel skada på den betalningsskyldiges goda rykte.	Sökanden ska ställa säkerhet för den skada som kan drabba motparten om kvarstadsbeslutet är felaktigt. Ersättning till motparten blir endast aktuellt för det fall den sökande inte vinner bifall till sin talan i <i>saken</i> . Skyldighet att ställa säkerhet kan utgå om sökanden visar synnerliga skäl för sitt anspråk.

### 3.4.1 Likheter?

Sedan betalningssäkringsreglernas tillkomst har reglerna genomgått ett par större reformer i syfte att stärka den enskildes rättssäkerhet och dessutom i syfte att anpassa åtgärden till vad som gäller vid kvarstad. Jämförelsen i förevarande kapitel visar att flera väsentliga inslag i de båda regelverken numera är förhållandevis likartade. För båda instituten gäller att den enskilde som huvudregel ska höras innan beslut fattas men att detta kan underlåtas vid fara i dröjsmål. Rekvisitet fara i dröjsmål har dessutom vid en ytlig betraktelse en likartad innebörd i båda fallen, det vill säga, omständigheterna ska vara så att syftet med verkställigheten kan avsevärt försvåras eller omintetgöras om den enskilde underrättas. Vidare, när det gäller de olika beviskraven har dessa, såsom de konkretiserats också fått en likartad innebörd. Riskrekvisitet är sålunda avsett att utgöra ett högt ställt beviskrav för båda åtgärderna även om kraven formulerats olika. Prövningen ska grundas på en helhetssyn av den betalningsskyldiges förhållanden och vid prövningen ska beaktas, till exempel, tidigare visad betalningsovilja. I båda fallen gäller att bevisbördan ligger på den sökande, det vill säga Skatteverket respektive borgenären. Även sannolikhetskravet har en likartad innebörd vid en jämförelse mellan instituten. I båda fallen ska den sökande nämligen, inte bara göra fordrans existens sannolik, men

även göra hela det åberopade beloppet sannolikt och den sökande har i båda fallen bevisbördan för detta förhållande. Ytterligare en likhet som har märkts vid jämförelsen är att rättsens beslut vid både betalningssäkring och kvarstad ligger öppet i syfte att rätten ska kunna ompröva beslutets giltighet om förutsättningar för beslutet inte längre föreligger. Vidare har både det allmänna och den privata borgenären ett strikt ansvar för eventuell skada till följd av att beslutet är felaktigt. Slutligen gäller för båda åtgärderna att rätten ska beakta proportionalitetsprincipen. Denna ska kunna få till effekt att åtgärden underlåts för det fall åtgärden skulle få orimligt stora negativa konsekvenser för den enskilde, det vill säga den har i huvudsak en fakultativ innebörd.

### **3.4.2 Skillnader?**

Vid en översiktlig jämförelse mellan betalningssäkring och kvarstad noteras främst en väsentlig skillnad, nämligen att tidsfristerna för betalningssäkring av icke fastställda fordringar satts betydligt längre än motsvarande tidsfrister vid kvarstad. För icke fastställda fordringar gäller vid betalningssäkring att talan om fordringsanspråket ska vara väckt senast inom 6 månader från det att rätten beslutade om åtgärden. Vidare har det allmänna rätt att begära förlängning av tidsfristen med 3 månader i taget vid *särskilda skäl* med vilket bland annat avses fall då utredningen är komplicerad och mer tid anses behövas i syfte att utreda skatteanspråket. För kvarstad gäller istället en frist om en månad, inom vilken tid borgenären ska ha väckt talan i saken, förutsatt att saken inte redan är föremål för prövning. Vidare gäller att den privata borgenären inte har rätt till förlängning. Tidsfristerna skiljer sig sålunda ganska så väsentligt åt vilket innebär att det allmänna kan sägas ha gynnats i förhållande till privata borgenärer. I föregående kapitel konstaterades att Europadomstolen i princip accepterar sådan olikbehandling, förutsatt att den inte saknar rimlig grund. I sista kapitlet kommer betydelsen av denna skillnad att analyseras närmare.

### **3.5 Sammanfattande synpunkter**

I kapitlet har den skatterättsliga tvångsåtgärden betalningssäkring undersökts med tonvikt på vissa särskilda rättssäkerhetskrav som traditionellt varit kritiserade. Sedan reglernas tillkomst har ett par mer omfattande reformer av dessa skett i syfte att stärka den enskildes rättssäkerhet och även för att anpassa åtgärden till vad som gäller för kvarstad. Trots detta har vissa potentiella brister uppmärksamats. Bland annat verkar det oklart vad som krävs för betalningssäkring av icke fastställda fordringar. Beviskravet är nämligen allmänt hållet och praxis och förarbeten ger motsägelsefulla besked om dess innebörd. Påtagligt är dessutom att tidsfristerna

vid icke fastställda fordringar är allmänt hållna, inte minst synes dem långa vid en jämförelse med kvarstad. Andra aspekter som traditionellt varit problematiska är att domstolarna varit mindre bra på att motivera sina beslut. Märkbart i detta avseende är att Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) inte bidragit med någon direkt vägledning i frågan om proportionalitetsprincipens innebörd, något som gör det oklart vilken betydelse principen har jämte övriga förutsättningar för betalningssäkring. Utöver detta verkar en ordning ha utvecklats där det blivit huvudregel att rätten fattar beslut innan den enskilde ges tillfälle att höras samtidigt som beslut om betalningssäkring ofta sker i ett tidigt stadium av en utredning, något som gör att beslutet i regel fattas på ett begränsat material och endast på Skatteverkets uppgifter. En annan omständighet som verkar problematisk är att rätten till ersättning kan vägras för det fall ett beslut inte kunnat verkställas fullt ut. Som påtalades i uppsatsens inledning skedde reformerna av betalningssäkringsreglerna innan EKMR infördes som lag i Sverige. Ur den synvinkeln är det möjligt att vissa av de ovan påtalade problemen kan anses komma i konflikt med de krav som gäller enligt artikel 8 och P1-1. I uppsatsens avslutande kapitel kommer förhållandet mellan betalningssäkringsreglerna och EKMR:s krav att analyseras närmare.

## 4 Utvärdering av betalningssäkringsreglerna utifrån artikel 8 och P1-1

### EKMR

#### 4.1 Inledning

I detta kapitel görs en utvärdering av vad som framkommit i de två föregående kapitlen mot bakgrund av de syften och frågeställningar som ställdes upp i inledningskapitlet. I kapitlet diskuteras i vilken mån artikel 8 och P1-1 är tillämpliga på reglerna om betalningssäkring. Yttermera analyseras vissa av de problem som uppmärksammades i föregående kapitel mot bakgrund av EKMR:s krav. Avslutningsvis lämnas förslag *de lege ferenda* samt till vilka frågeställningar som inte har kunnat belysas i det förevarande arbetet, men som skulle behöva undersökas närmare i framtida studier.

#### 4.2 Allmänna krav för tvångsåtgärder enligt artikel 8 och P1-1

I kapitel 2 undersöktes Europadomstolens praxis i förhållande till artikel 8 och P1-1 rörande myndighetsingripanden i privata förehavanden. Av undersökningen framgår att artikel 8 och i viss mån P1-1 är tillämpliga på tvångsåtgärder, såsom konkurrenskontroll, skatteutredningar, husrannsakan och beslag. Om det är skyddet i artikel 8 eller P1-1 som aktualiseras innebär att rättighetsskyddet kan te sig olika för olika tvångsåtgärder, beroende på att det föreligger vissa skillnader för begränsningen av de respektive rättigheterna. Integritetsskyddet i artikel 8 är relativt och egendomsskyddet i P1-1 medger ett något svagare skydd.

I de fall en tvångsåtgärd har inneburit att kontorslokaler genomsökts och beslag har gjorts har dessa i flera fall prövats under artikel 8. I *Mialhe mot Frankrike* och *Crémieux mot Frankrike*<sup>317</sup> har till exempel eftersökning och beslag i kontorslokaler som ett led i en skatteutredning prövats enligt integritetsskyddet i artikel 8. Således omfattas näringsverksamhet av skyddet för hem och privatliv i artikel 8.

Enligt artikel 8 har även förfoganderättsinskränkande åtgärder i brottsutredande syfte prövats, till exempel i *Camenzind mot Schweiz* som gällde husrannsakan och beslag.<sup>318</sup> Andra tvångsåtgärder som huvudsakligen inneburit en förfoganderättsinskränkning, till exempel kvarstadsbeslut i brottsutredande syfte som i *Raimondo mot Italien*<sup>319</sup> och beslag i syfte att säkerställa

---

<sup>317</sup> Se avsnitt 2.3.3.

<sup>318</sup> Se avsnitt 2.3.3.

<sup>319</sup> Se avsnitt 2.4.3.

betalning av skatt som i *Gasus Dossier - und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna*<sup>320</sup> har istället prövats under egendomsskyddet i P1-1.

När det gäller artikel 8 och tvångsåtgärder har vissa allmänna krav haft särskild betydelse i den praxis som undersökts. Ett viktigt krav är att beslutet föregåtts av domstolsprövning. Vidare gäller att rättighetsinskränkande lagstiftning ska vara särskilt tydlig och fri från motsägelser. Dessutom måste behovet av en tvångsåtgärd vara övertygande fastställt vilket innebär ett krav på att förutsättningarna för åtgärden är tydliga och dessutom ett krav på tillfredställande bevisning. Yttermera får beslutet inte vara generellt, det vill säga, det får inte vara mer omfattande än vad som är motiverat av de grunder på vilket beslutet fattas, utan måste vara precist och specificerat. På samma sätt får en tvångsåtgärd inte pågå längre än vad som är motiverat av de föreliggande omständigheterna. Slutligen har myndigheterna en skyldighet att ge en tillfredställande motivering till sina beslut samt en skyldighet att övervaka förfarandet och vid behov företa en omprövning av detta.

Ett särskilt viktigt krav vid förfoganderättsinskränkningar enligt P1-1 är att åtgärden inte tillåts pågå längre än nödvändigt. Detta beror på att Europadomstolen ansett att det i regel utgör en betydande olägenhet för den enskilde när dennes möjligheter att disponera över sina tillgångar begränsas. Emellertid får den enskilde acceptera förhållandevis långtgående inskränkningar i förfoganderätten. Rätten till ersättning vid förfoganderättsinskränkningar har sålunda traditionellt sett varit av begränsad betydelse. Däremot gäller att om ett beslut varit uppenbart godtyckligt eller pågått oskäligt länge, kan en total frånvaro av ersättning innebära att åtgärden inte anses rättfärdigad.

### **4.3 Artikel 8 och P1-1 i relation till betalningssäkringsreglerna**

Med betalningssäkring avses att Skatteverket vid risk för betalningsundandragande får ta en betalningsskyldigs egendom i anspråk för att säkerställa betalning av skatt (46 kap 1 § SFL). Denna åtgärd används i regel i samband med skatterevision. Frågan är under vilka omständigheter artikel 8 respektive P1-1 kan bli tillämpliga på betalningssäkringar. Eftersom betalningssäkring är en förfoganderättsinskränkning aktualiseras med största sannolikhet skyddet i tredje regeln i P1-1. Så har till exempel motsvarande åtgärder, till exempel kvarstad, prövats under P1-1. Ett exempel härpå är *Raimondo mot Italien*<sup>321</sup> där både fast och lös egendom beslagtogs som ett led i en brottsutredning. Betalningssäkring tillgrips emellertid i regel som ett

---

<sup>320</sup> Se avsnitt 2.4.3.

<sup>321</sup> Se avsnitt 2.4.3.

led i en skatterevision där eftersökningar görs i till exempel kontorslokaler. På den grunden torde sålunda även artikel 8 vara tillämplig i många fall. I *Funke mot Frankrike*<sup>322</sup> hade till exempel beslag gjorts i samband med eftersökning av kontorslokaler i syfte att bekämpa skatteflykt och kapitalutförsel. I detta fall har eftersökningen och beslaget prövats tillsammans under artikel 8, med största sannolikhet för att intrånget i den rumsliga integriteten i sig utgör ett intrång i rätten till privatliv eller hem. På den grunden torde betalningssäkring kunna falla under artikel 8, i vart fall då en skatterevision pågår parallellt.

Betalningssäkring torde ha ett legitimt ändamål enligt både artikel 8 och P1-1. I *Miailhe mot Frankrike* ansågs till exempel eftersökningar och beslag i syfte att bekämpa skatteflykt godtagbara med hänsyn till Frankrikes *ekonomiska välstånd* i artikel 8.2.<sup>323</sup> Eftersom betalningssäkring tillgrips i syfte att motverka skatteundandragande torde åtgärden kunna anses ha ett godtagbart ändamål på den grunden. Av undersökt praxis från Europadomstolen framgår även att förfoganderättsinskränkningar i syfte att säkerställa betalning av skatt uttryckligen är ett godtagbart ändamål enligt P1-1. Så var till exempel fallet i *Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna*<sup>324</sup> där egendom beslagtogs till täckande av skatteskulder. Detta visar att gemensamt för artikel 8 och P1-1 är att myndighetsingripanden i syfte att säkerställa skattebetalning är ett godtagbart ändamål enligt båda artiklarna.

I undersökningen av betalningssäkringsreglerna ligger tonvikten på vissa regler som traditionellt rönt en hel del kritik i rättssäkerhetshänseende. I detta avseende uppmärksammades vissa potentiella brister. Vidare uppmärksammades att betalningssäkring och kvarstad i vissa avseenden skiljer sig åt. I det följande ska några av dessa frågor analyseras närmare utifrån artikel 8 och P1-1. Givetvis kan det sålunda utöver de berörda problemen även finnas andra frågor värda att diskutera.

#### **4.3.1 Beviskravet för icke fastställda fordringar**

I kapitel 2 undersöktes några fall angående innebörden av laglighetskravet i artikel 8. I till exempel *Société Colas Est mot Frankrike*<sup>325</sup> förklarade Europadomstolen angående begreppet lag att detta tar sikte, inte bara på dess formella innebörd, men även på dess materiella innebörd. Detta innebär att med lag avses samtliga rättskällor samt hur dessa tolkas av de rättstillämpande myndigheterna. I ett annat ovan refererat avgörande, *Iordachi m.fl. mot Moldavi-*

---

<sup>322</sup> Se avsnitt 2.3.3.

<sup>323</sup> Se avsnitt 2.3.2.

<sup>324</sup> Se avsnitt 2.4.1.

<sup>325</sup> Se Avsnitt 2.3.1.



en<sup>326</sup> som handlade om telefonavlyssning konstaterade Europadomstolen sålunda att otydliga regler som inte på ett tillräckligt tydligt sätt markerar vad som krävs för att åtgärden ska få tillgripas strider mot laglighetskravet. Från detta perspektiv kan en oklarhet i betalningssäkringsreglerna noteras, nämligen innebörden av beviskravet för icke fastställda fordringar i 1 § andra stycket BtSL (46 kap 7 § SFL). Innebörden av beviskravet; *sannolika skäl*; har inte fått en entydig innebörd, varken i motiv eller i praxis. Kravet har nämligen tolkats olika i olika rättskällor. Enligt äldre praxis, från tiden före det att beviskravet preciserades i lagstiftningen, gjordes klart att kravet ska tolkas restriktivt. Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) beslutade sålunda i RÅ 1980 2:29 att upphäva en betalningssäkring på den grunden att ”... *det med nuvarande utredning ej kan med tillräcklig grad av säkerhet antagas att de av allmänna ombudet åberopade förhållandena kommer att grunda fordran på skatt.*” Detta tyder på att beviskravet upprätthölls strikt, det vill säga, Skatteverket måste göra en fordran sannolik i ett visst fall för att denna ska få ligga till grund för betalningssäkringen, något som torde ligga i linje med artikel 8 och kravet på att lagen inte ska ges en tolkning som missgynnar den enskilde. Enligt vissa senare motiv antyds emellertid att ”... *omfattningen av bevisningen och därmed den säkerhet med vilken beviskravet uppnås, är avhängigt av hur långt granskningen av gäldenärens förhållanden har framskridit.*”<sup>327</sup> I detta avseende framstår det som oklart vad som faktiskt krävs för ett beslut om betalningssäkring, något som riskerar att ge upphov till godtycke. Framförallt gör sig detta gällande då någon klarhet om hur beviskravet närmare ska tolkas inte finns i varken motiv eller i senare rättspraxis.

Oklarheten rörande beviskravet ger dessutom upphov till en märklig inkonsekvens. När det gäller kvarstad har nämligen konstaterats att sannolikhetskravet är avsett att utgöra ett högre ställt beviskrav än riskrekvisitet<sup>328</sup> och någon skillnad gentemot kvarstad var vid kodifieringen av sannolikhetskravet inte avsedd.<sup>329</sup> När det gäller riskrekvisitet för betalningssäkringar, *påtaglig risk*, i 4 § BtSL (46 kap 6 §) har Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) i RÅ 2006 ref. 50 gjort klart att riskrekvisitet ska ägnas en ingående prövning och att kravet ska tolkas till den enskildes fördel. Detta ger intryck av att riskrekvisitet snarare är högre ställt än sannolikhetskravet. Sålunda vore det önskvärt att beviskravets innebörd preciseras i praxis. Det ovan refererade avgörandet, RÅ 1980 2:29, är nämligen det enda avgörande som finns,

---

<sup>326</sup> Se avsnitt 2.3.1.

<sup>327</sup> SOU 1987:75, s. 48.

<sup>328</sup> Fitger, kommentaren till 15 kap 1 § RB.

<sup>329</sup> SOU 1987:75, s. 47.

där Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) givit en närmare vägledning om kravets innebörd.<sup>330</sup>

#### 4.3.2 Tidsfrister

I *Funke mot Frankrike*<sup>331</sup> som rörde eftersökning och beslag i samband med misstänkt kapitalutförelse påpekade Europadomstolen i anslutning till artikel 8 på vikten av tydliga tidsfrister. Europadomstolen konstaterade nämligen att generella tidsfrister riskerar att leda till att förfarandet blir oproportionerligt utdraget.

Vikten av att ett förfarande inte drar ut för länge på tiden är tillika en viktig rättssäkerhetsgaranti i P1-1. I *Luordo mot Italien*<sup>332</sup> som rörde ett konkursförfarande, påpekade Europadomstolen att risken vid långdragna myndighetsingripanden i förmögenhetsförhållanden generellt är att dessa på ett orimligt sätt begränsar den enskildes möjlighet att administrera sina tillgångar. Ur detta perspektiv framstår tidsfristerna vid betalningssäkring av icke fastställda fordringar som mindre väl avvägda. Värt att påpeka i detta avseende är nämligen, som framgick av föregående kapitel, att det allmänna har ett ytterst begränsat ansvar för egendomen. Enligt 4 kap 31 § UB gäller sålunda att Kronofogden ska sälja egendomen för det fall den snabbt minskar i värde. Någon skyldighet i övrigt att tillvarata den enskildes intressen under betalningssäkringen synes emellertid inte föreligga.<sup>333</sup>

Ett beslut om betalningssäkring av en icke fastställd fordran får enligt 7 § BtSL (46 kap 14 § SFL) bestå i 6 månader. Detta innebär att skatteverket i regel har 6 månader på sig att väcka talan om fastställelse av fordran. Såsom regeln formulerats ger den intryck av att en utredning *alltid* får ta 6 månader. I detta avseende påpekade Rättssäkerhetsutredningen att tidsfristen är avsedd att utgöra en maximitid och ingen friperiod och att Skatteverket är skyldiga att vara effektiva i sin utredning.<sup>334</sup> Avsikten har sålunda varit att tidsfristen ska anpassas efter omständigheterna i ett visst fall. Frågan är om inte detta uttryckligen borde framgå av lagen. En mer nyanserad tidsfrist skulle nämligen ge rätten möjlighet att anpassa tidsåtgången åt vad som kan anses skäligt i en viss situation. På samma sätt framstår rätten till förlängning som generellt utformad. Skatteverket har nämligen rätt till förlängning med 3 månader i taget för det fall revisionen är komplicerad. I detta avseende kan påpekas att Rättssäkerhetskommittén

<sup>330</sup> Det äldre avgörandet RÅ 1980 2:29 ansågs vägledande rörande sannolikhetskravet i Skatteverkets handledning från 2004, se Skatteverket 2004, s. 127. Sedan dess har något avgörande från högsta instans där kravet preciseras inte meddelats.

<sup>331</sup> Se avsnitt 2.3.3.

<sup>332</sup> Se avsnitt 2.4.3.

<sup>333</sup> Se Skatteverket 2010, s. 76.

<sup>334</sup> SOU 1993:62, s. 124 ff. & 130.

föreslog att tiden skulle sättas till 1 månad.<sup>335</sup> I propositionen anfördes emellertid att en sådan kort tidsfrist skulle innebära en oproportionerligt stor arbetsbörda för myndigheterna.<sup>336</sup> Rätten till förlängning är sålunda främst motiverad av effektivitetshänsyn. Tidsfristernas utformning ger sammantaget tydligt uttryck för en tid då EKMR inte ännu gällde som lag i Sverige. På så vis ska till exempel undantag från artikel 8 i allmänhet tolkas restriktivt, det vill säga, det är den enskildes intressen som ska prioriteras.<sup>337</sup> I enlighet med vad Europadomstolen påtalade i *Luordo mot Italien* torde betalningssäkring dessutom vara en sådan åtgärd som inte sällan på ett orimligt sätt kan anses begränsa den enskildes möjlighet att administrera sina tillgångar enligt P1-1. I vissa av de i kapitel 3 refererade avgörandena framgår nämligen att en betalningssäkring ofta kan uppgå till betydande belopp. I ett Kammarrättsavgörande från 2001 betalningssäkrades till exempel ett transportbolags egendom till ett värde av 8 600 000,<sup>338</sup> bland annat sådan egendom som var av väsentlig betydelse för verksamheten, till exempel fordon. Det är inte svårt att föreställa sig att åtgärder i sådana fall kan få oerhört ingripande konsekvenser för den enskilde. Den inskränkta rådigheten torde till exempel kunna leda till betalningsinställelse och i värsta fall i förlängningen till konkurs och anställda som förlorar sina jobb. Med tanke på det begränsade ansvar det allmänna har över egendomen talar starka skäl för att tidsfristerna borde ha en mindre generell utformning. Begränsade tidsfrister skulle utgöra ett incitament för Skatteverket att effektivisera sin handläggning och på så vis skulle den enskildes intressen på ett bättre sätt tas tillvara.

### 4.3.3 Beslut om betalningssäkring

I Skatteförfarandeutredningens betänkande konstaterades att beslut om betalningssäkring ofta fattas på ett tidigt stadium av en skatterevision.<sup>339</sup> I *Roemen och Schmitt mot Luxemburg*<sup>340</sup> som rörde husrannsakan och beslag, poängterade Europadomstolen att särskild försiktighet är påkallad när beslut om tvångsåtgärd sker på ett tidigt stadium i en utredning, eftersom risken är stor för felaktiga beslut. Till detta kommer att den vanliga ordningen är att det initiala beslutet om betalningssäkring fattas utan att den enskilde har hörts.<sup>341</sup> I fallet *Kolesnichenko mot Ryssland* har Europadomstolen rörande artikel 8 i ett sådant fall underkänt en tvångsåtgärd på grund av att beslutet enbart grundades på den allmänna utredarens uppgifter som i sig var för-

<sup>335</sup> För utredningens förslag, se SOU 1993:62, s. 115 & 131

<sup>336</sup> Se Prop. 1993/94:151, s. 146 där det anfördes att en kortare tidsfrist skulle innebära en alltför stor administrativ arbetsbörda för domstolarna.

<sup>337</sup> Se avsnitt 2.3 med där gjorda hänvisningar.

<sup>338</sup> Kammarrätten i Stockholm, beslut 2001-09-27, mål nr 4408-2001.

<sup>339</sup> SOU 2009:58, s. 1199.

<sup>340</sup> Se avsnitt 2.3.3.

<sup>341</sup> Se not 248 och de där angivna Kammarrättsdomarna.

hållandevis bristfälliga. Sammantaget torde försiktighet vara påkallad med att rätten tar förhastade beslut, särskilt då betalningssäkring kan ske till oerhört stora belopp. Om det initiala beslutet efter lång tid visar sig vara felaktigt, till exempel då beslutet prövats i samtliga instanser kan en felaktig betalningssäkring nämligen komma att bestå under en avsevärd tid. I RÅ 2006 ref. 50 hade till exempel en betalningssäkring på närmare 1 000 000 kr bestått i över ett år innan den upphävdes i Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten). I detta avseende torde en skärpning av möjligheten att underlåta att höra den enskilde vara önskvärd. I NJA 2005 s. 29 anförde Högsta Domstolen till exempel rörande kvarstad att förhållandevis starka skäl måste kunna göras gällande för att den enskilde inte ska få tillfälle att yttra sig. Blotta påståendet om att fara i dröjsmål föreligger är enligt Högsta Domstolen långt ifrån tillräckligt. Ett liknande restriktivt förhållningssätt till regeln torde, mot bakgrund av Europadomstolens praxis enligt artikel 8 vara önskvärd även rörande betalningssäkringar. Förvisso har den enskilde sedan betalningssäkringen beslutats rätt till muntlig förhandling enligt 8 § BtSL (46 kap 12 § SFL) och givetvis kan det finnas situationer där det kan vara motiverat att den enskilde inte hörs före beslutet. Däremot borde rättstillämparen tillse att regeln i allmänhet används mer restriktivt. I många fall kan säkert vissa av Skatteverkets uppgifter motbevisas på ett tidigt stadium av utredningen om den enskilde ges tillfälle att höras före beslutet. I RÅ 2006 ref. 50 fann Högsta Förvaltningsdomstolen till exempel att någon risk för betalningsundandragande aldrig förelegat, vilket inträffade mer än ett år efter det att beslutet fattats. Att det vid revisionen tillkommer fler omständigheter som talar för obetald skatt torde inte i efterhand kunna läka det faktum att beslutet från början varit felaktigt.

#### 4.3.4 Motiveringsskyldigheten

Ett annat krav i Europadomstolens praxis enligt artikel 8 som kan hänföras till proportionalitetskravet är kravet på en tillfredställande motivering. Denna skyldighet har i Europadomstolens praxis fått ökad betydelse vid proportionalitetsbedömningen och i senare praxis har kravet ansetts följa direkt av artikel 8. Till exempel var så fallet i *Buck mot Tyskland* där Europadomstolen konstaterade att nationella myndigheter måste redovisa vad som varit tongivande vid sakens avgörande.<sup>342</sup> Denna utveckling av skyddet i artikel 8 kan anses viktig för betalningssäkring sedan Europadomstolen i *Ferrazzini mot Italien* konstaterade att skatteprocessen normalt inte omfattas av artikel 6 som också inbegriper en motiveringsskyldighet.<sup>343</sup> Motiveringsskyldigheten har traditionellt varit problematisk vid betalningssäkringar. Både Betal-

---

<sup>342</sup> Se avsnitt 2.3.3.

<sup>343</sup> Se avsnitt 2.3.3.

ningssäkringsutredningen och Rättssäkerhetskommittén konstaterade att domstolarna generellt varit dåliga på att ge tillfredställande motiveringar när det gällde riskrekvisitet. Detta ansågs inte främst vara ett problem i högsta instans, men i underrätterna hade riskrekvisitet inte ägnats någon närmare uppmärksamhet. Ofta hade endast konstaterats att det förelåg en risk för betalningsundandragande utan att några närmare omständigheter för att så var fallet inte redovisats.<sup>344</sup> I detta avseende har riskrekvisitets innebörd klargjorts genom RÅ 2006 ref. 50, enligt vilket Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) förhållandevis ingående redogjorde för vad som är avgörande vid riskbedömningen. Bedömningen ska grundas på en helhetssyn och dessutom ska sådana omständigheter som talar till den enskildes fördel särskilt beaktas, till exempel att den enskilde inte tidigare visat betalningsovilja. I detta avseende kan emellertid noteras en annan brist. I flera fall har Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) nämligen nöjt sig med att konstatera att *skälen för åtgärden uppväger det intrång som denna innebär för den enskilde*. Så var till exempel fallet i RÅ 1998 not. 98 och RÅ 2004 ref. 68. I allmänhet saknas avgöranden från Högsta Förvaltningsdomstolen där denna närmare redogör för vilka omständigheter som ska ligga till grund för avvägningen och inte i ett enda fall har proportionalitetsprincipen lett till att en betalningssäkring upphävts. Här föreligger ett behov av att det klarläggs vilka närmare omständigheter som ska ligga till grund för avvägningen. I annat fall riskerar principen att förlora den betydelse som den varit avsedd att ha, nämligen att betalningssäkring inte ska beslutas i de fall då denna kan få allvarliga konsekvenser för den enskilde såsom att ett företag får svårigheter att bedriva sin verksamhet.<sup>345</sup>

#### 4.3.5. Rätt till ersättning

I den praxis som undersökts från Europadomstolen har rätten till ersättning på grund av ett förfoganderättsingrepp haft en förhållandevis begränsad betydelse både rörande artikel 8 och P1-1. I detta avseende kan till exempel påpekas att i *Raimondo mot Italien*<sup>346</sup> rörande kvarstadsbeslut enligt P1-1 konstaterade Europadomstolen att det faktum att den enskildes egendom skadats under den tid den varit i myndigheternas förvar i princip fick tålas av den klagande. Europadomstolen påpekade nämligen att det faktum att den enskilde lider skada till följd av provisoriska rådighetsinskränkningar ligger i sakens natur och skadan ansågs inte gå utöver vad som kunde anses rimligt. I ett senare avgörande, *Islamic Republic of Iran Shipping Lines mot Turkiet*<sup>347</sup> har Europadomstolen emellertid påpekat att rätt till ersättning vid förfog-

<sup>344</sup> Se SOU 1987:75, s. 11 & 42; och SOU 1993:62, s. 128 f.

<sup>345</sup> Prop. 1989/90:3, s. 20 f & 43.

<sup>346</sup> Se avsnitt 2.4.3.

<sup>347</sup> Se avsnitt 2.3.3.

ganderättsinskränkningar ibland kan bli aktuell, nämligen i de fall då en åtgärd på ett godtyckligt vis pågått oskäligt länge. I fallet ansågs frånvaron av ersättningsrätt således vara oskälig då beslag av ett skepp och dess last bestått väsentligt längre än som varit motiverat av de grunder på vilka beslaget fattats.

I föregående kapitel konstaterades att den betalningsskyldige har rätt till ersättning för det fall beslutet är felaktigt enligt 21-22 §§ BtSL (20-22 §§ SFL). Ersättningsskyldigheten är strikt och innefattar även en rätt till ersättning för indirekt skada för det fall näringsverksamhetens goda rykte skadas till följd av åtgärden. Ersättningsskyldigheten kan emellertid jämkas eller vägras, bland annat i de fall då det betalningssäkrade beloppet på grund av verkställighetssvårigheter varit mindre än den faktiska skattefordran.<sup>348</sup> Frågan är om en sådan ordning stämmer överens med Europadomstolens konstateranden i *Islamic Republic of Iran Shipping Lines mot Turkiet*. Den betalningsskyldiges goda rykte kan till exempel ha lidit avsevärd skada till följd av betalningssäkringen, oavsett om denna inte kunnat verkställas fullt ut. I RÅ 1980 2:29 hade till exempel omfattande offentlighet i media givits åt revisions- och betalningssäkringsförfarandet fram till den tidpunkt då Högsta Förvaltningsdomstolen (då Regeringsrätten) upphävde betalningssäkringen. Detta berodde i sig på att det betalningsskyldiga företaget bedrivit arbeten på en känd nöjesplats (High Chaparall). Avgörandet hänför sig till tiden innan ersättningsrätten vid felaktiga beslut infördes.<sup>349</sup> I detta avseende är det emellertid inte svårt att föreställa sig kommande fall där det goda ryktet kan lida avsevärd skada på grund av att förfarandet blir offentligt. På den grunden finns det anledning att ifrågasätta om begränsningen av ersättningsskyldigheten alls är lämplig och tillika förenlig med P1-1.

#### **4.3.6 Är skillnaderna mellan betalningssäkring och kvarstad motiverade enligt P1-1?**

I fallet *Gasus Dossier - und Fördertechnik GmbH mot Nederländerna*<sup>350</sup> slog Europadomstolen fast att det allmänna får gynnas i förhållande till privata borgenärer när det gäller tryggheten av fordringsanspråk. En sådan skillnad kan accepteras förutsatt att den inte saknar rimlig grund. Detta bör rimligen tolkas så att staterna har en förhållandevis långtgående rätt att prioritera det allmänna som fordringsägare. I föregående kapitel uppmärksammades att betalningssäkring och kvarstad skiljer sig väsentligt åt när det gäller tidsfristerna. För betalningssäkring gäller, som påpekades tidigare i detta kapitel, en tidsfrist om 6 månader inom vilken

---

<sup>348</sup> Almgren & Leidhammar, kommentaren till 22 § BtSL.

<sup>349</sup> Ersättningsansvar infördes vid första lagreformen, se SOU 1987:75; och prop. 1989/90:3. Ändringarna infördes genom Lag (1989:1000).

<sup>350</sup> Se avsnitt 2.4.1.

Skatteverket ska ha fastställt fordran eller väckt talan om fastställelse. Vidare har Skatteverket rätt till förlängning för det fall utredningen är komplicerad eller den betalningsskyldige försvårar utredningen. För kvarstad gäller istället en tidsfrist om 1 månad inom vilken borgenären, för det fall saken inte redan är föremål för prövning, ska ha väckt talan i saken. Vidare har den private borgenären inte rätt till förlängning av tidsfristen. Härigenom kan det allmänna sägas ha gynnats i förhållande till privata borgenärer. Frågan är om en sådan skillnad kan anses vara motiverad utifrån P1-1. Motiven för att upprätthålla en sådan skillnad har inte varit helt okontroversiell och har huvudsakligen motiverats på den grunden att staten inte väljer sina gäldenärer och att det allmännas utredningsmöjligheter härigenom är begränsade.<sup>351</sup> Rättssäkerhetsutredningen pekade emellertid på argumentets bristande giltighet med exemplet om den private borgenären med ett skadeståndsanspråk som i många fall torde sakna kännedom om skadevållaren.<sup>352</sup> Förmodligen betyder detta inte att skillnaden för den skull behöver vara omotiverad. Däremot, om man beaktar det faktum att det allmänna har en rad andra åtgärder till buds i syfte att utreda fordringsanspråket, till exempel bevissäkring,<sup>353</sup> kan det faktum att skillnaden är så pass väsentlig möjligen ifrågasättas utifrån P1-1.

#### 4.4 Avslutande kommentarer

I kapitlet har berörts vissa potentiella brister rörande betalningssäkringsreglerna vid en jämförelse med EKMR:s krav. I vissa fall är reglerna otydliga och i andra avseenden har reglerna kommit att tillämpas på ett sätt som kan ifrågasättas ur ett rättssäkerhetsperspektiv. I flera fall är det avsaknaden av tydliggörande praxis som gör att innebörden av vissa regler synes oklar. I allmänhet har förhållandevis få betalningssäkringsmål avgjorts i Högsta Förvaltningsdomstolen vilket tydliggör behovet av ytterligare vägledande avgöranden. Framförallt gör sig detta gällande eftersom den praxis som finns att tillgå i vissa avseenden är äldre och hänför sig till en tid innan de centrala rättssäkerhetsreformerna genomfördes. Vissa regler bör dessutom förtydligas, framförallt vilka förutsättningar som krävs för beslut om en icke fastställd fordran. Yttermera har vissa regler en generell utformning och behöver preciseras för att inte resultera i godtycke, såsom tidsfristerna. Även rätten till ersättning behöver ses över för att rätten till ersättning inte ska sakna praktiskt betydelse. Sammantaget kan det, mot bakgrund av de skärpta krav för tvångsåtgärder som EKMR:s införande har fört med sig, finnas anledning att ägna betalningssäkringsreglerna en förnyad översyn.

---

<sup>351</sup> SOU 1987:75, s. 90 f; och prop. 1989/90:3, s. 24.

<sup>352</sup> SOU 1993:62, s. 126.

<sup>353</sup> Angående bevissäkring, se avsnitt 3.3.1.

Av naturliga skäl har i denna uppsats endast ett begränsat antal frågor kunnat behandlas. Sålunda kan det givetvis finnas en rad andra frågor värda att diskutera. Ett exempel härpå är ett problem som endast ytligt berörts i denna uppsats, nämligen det begränsade ansvar som myndigheterna har över den betalningssäkrade egendomen. Det är inte svårt att föreställa sig att felaktiga beslut kan leda till orimliga konsekvenser för den betalningsskyldige, något som tydliggör behovet av att dennes ekonomiska skyldigheter inte helt försummas. Sedan ett beslut visat sig vara felaktigt är det förmodligen i många fall ingen stor tröst att den enskilde har rätt till ersättning. Oåterkalleliga negativa konsekvenser kan redan ha inträtt. Ett ytterligare exempel på en intressant undersökning vore att göra en mer fördjupad jämförelse mellan betalningssäkring och kvarstad samt en jämförelse mellan betalningssäkring och beslag av olika slag. Själva handlingen som sådan, beslag av egendom, är nämligen inte väsensskild instituten emellan, även om de har olika syften.

Vidare bör framhållas att fler skydd i EKMR än de som undersökts i denna uppsats kan ha betydelse för betalningssäkringsreglerna. Dessutom kan det tänkas att de undersökta rättigheterna, på grund av att EKMR är stadd i ständig utveckling och Europadomstolen tillämpar principen om dynamisk tolkning, kan tänkas komma att få ännu större betydelse i framtiden. Så har Europadomstolen till exempel i *Islamic Republic of Iran Shipping Lines mot Turkiet* nyligen utvecklat en uttrycklig rätt till ersättning även vid förfoganderättsinskränkningar och det är rimligt att tänka sig att skyddet i detta avseende kan komma att stärkas ytterligare. På samma sätt är en utveckling förmodligen att vänta där artikel 8 kan komma att innebära att ytterligare krav ställs på utformningen av rättighetsinskränkande lagstiftning på så sätt att kraven på tydlighet och rimliga avvägningar skärps ytterligare.

Överhuvudtaget har betalningssäkringsreglerna ägnats förhållandevis liten uppmärksamhet i rättsvetenskapliga sammanhang och varje ytterligare undersökning av institutet kan anses vara av stort intresse, även om området för tillfället, på grund av begränsat material, är förhållandevis svårbehandlat. Önskvärt vore till exempel att området blir föremål för en avhandling och att förhållandet mellan betalningssäkringsreglerna och EKMR, men även förhållandet till andra tvångsåtgärder undersöks närmare.



# Källförteckning

## I. Offentligt tryck

### A. Propositioner

Prop. 1978/79:28 med förslag till lag om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter, m.m.

Prop. 1989/90:3 om ändringar i betalningssäkringslagen.

Prop. 1993/94:151 Rättssäkerhet vid beskattningen.

Prop. 2002/03:49 Nya förmånsrättsregler.

Prop. 2010/11:165 Skatteförfarandet.

### B. Statens Offentliga Utredningar

SOU 1975:104 Betalningssäkringslag för skatte- och avgiftsprocessen.

SOU 1984:54 Tvångsmedel – Anonymitet – Integritet.

SOU 1987:75 Översyn av betalningssäkringslagen.

SOU 1993:62 Rättssäkerheten vid beskattningen.

SOU 2009:58 Skatteförfarandet.

## II. Svensk rättspraxis

### **A. Avgöranden från Högsta Domstolen**

NJA 1984 s. 520.

NJA 2005 s. 29

NJA 2007 s. 690.

### **B. Avgöranden Högsta Förvaltningsdomstolen (tidigare Regeringsrätten)**

#### *Referatfall*

RÅ 1980 1:75.

RÅ 1980 2:29.

RÅ 1981 1:81.

RÅ 1984 2:26.

RÅ 1990 ref. 63.

RÅ 1996 ref. 97.

RÅ 1998 not. 98.

RÅ 2004 ref. 68.

RÅ 2006 ref. 50.

RÅ 2007 ref. 79.

#### *Notisfall*

RÅ 1983 Aa 29.

RÅ 1984 Ba 20.

RÅ 1984 Aa 152.

### **C. Kammarrättsavgöranden**

#### *Domar*

Kammarrätten i Göteborg, dom 2002-12-18, mål nr 853-2002.

Kammarrätten i Göteborg, dom 2012-01-30, mål nr 4863-11.

Kammarrätten i Stockholm, dom 2012-03-02, mål nr 4024-11.

#### *Beslut*

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2001-09-27, mål nr 4408-2001.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-01-26, mål nr 7441-11.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-02-02, mål nr 7502-11.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-02-02, mål nr 7503-11.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-02-06, mål nr 6866-11.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-05, mål nr 2362-11.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-12, mål nr 737-12.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-12, mål nr 738-12.

Kammarrätten i Stockholm, beslut 2012-03-19, mål nr 6694-11.

### III. Domar från Europeiska domstolen för de mänskliga rättigheterna (Europa-domstolen)

AGOSI v. the United Kingdom, Judgment of 24 October, 1986, *ECHR, Series A* No 108.

Allan Jacobsson v. Sweden, Judgment of 25 October, 1989, *ECHR, Series A* No 163.

André and Others v. France, Judgment of 24 July, 2008, *ECHR* (App. No 18603/03).

Broniowski v. Poland, Judgment of 22 June, 2004, *ECHR* (App. No 31443/96).

Buck v. Germany, Judgment of 28 February, 2005, *ECHR* (App No. 41604/98).

Camenzind v. Schweiz, Judgment of 16 December, 1997, *ECHR* (App. No 21353/93).

Chappell v. The United Kingdom, Judgment of 30 March, 1989, *ECHR, Series A* No 152-A.

Crémieux v. France, Judgment of 25 February, 1993, *ECHR, Series A* No 256-B.

Dudgeon v. United Kingdom, judgment of 22 October, 1981, *ECHR, Series A* No 45.

Ferrazzini v. Italy, Judgment of 12 July, 2001, *ECHR* (App No. 44759/98).

Funke and others v. France, Judgment of 25 February, 1993, *ECHR, Series A* No 256-A.

Gasus Dosier - Und Fördertechnik GmbH v. The Netherlands, Judgment of 23 February, 1995, *ECHR, Series A* No 306-B.

Handyside v. United Kingdom, Judgment of 7 December, 1976, *ECHR, Series A* No 24.

Islamic Republic of Iran Shipping Lines v Turkey, Judgment of 13 December 2007, *ECHR* (App. No 40998/98).

Heino v. Finland, Judgment of 15 February, 2011, *ECHR* (App. No 56720/09).

Iordachi and Others v. Moldavia, Judgment of 10 February, 2009, *ECHR* (App. No 25198/02).

Klass v. Germany, Judgment of 6 September, 1978, *ECHR, Series A* No 28.

Kolesnichenko v. Russia, Judgment of 9 April, 2009, *ECHR* (App. No 19856/04)

Kruslin v. France, Judgment of 24 April, 1990, *ECHR, Series A* No 176-A.

Luordo v. Italy, Judgment of 17 October, 2003, *ECHR* (App. No 32190/96).

Malone v. United kingdom, Judgment of 2 August, 1984, *ECHR, Series A* No 82.

Mancevschi mot Moldavien, Judgment of 7 October, 2008, *ECHR* (App. No 33066/04).

Marckx v. Belgium, Judgment of 13 June, 1979, *ECHR, Series A* No 31.

App. No 40998/98.

Matheron v. France, Judgment of 29 Mars, 2005, *ECHR* (App. No 57752/00).

Miaillhe v. France, Judgment of 25 February, 1993, *ECHR, Series A* No 256-C.

Niemietz v. Germany, Judgment of 16 December 1992, *ECHR, Series A* No 251-B.

Olsson v. Sweden, Judgment of 24 Mars, 1988, *ECHR, Series A* No 130.

Peev v. Bulgaria, Judgment of 26 July, 2007, *ECHR* (App. No 64209/01).

Pine Valley Developments and Others v. Ireland, Judgment of 29 November, 1991, *ECHR*, *Series A* No 222.

Raimondo v. Italy, Judgment of 22 February, 1994, *ECHR*, *Series A* No 281-A.

Roemen and Schmit v. Luxembourg, Judgment of 25 February, 2003, *ECHR* (App. No 51772/99).

Sallinen v. Finland, Judgment of 27 September, 2005, *ECHR* (App. No 50882/99).

Silver v. United Kingdom, Judgment of 25 March, 1983, *ECHR*, *Series A* No 61.

Smirnov v. Russia, Judgment of 7 June, 2007, *ECHR* (App No. 71362/01).

Société Colas Est and Others v. France, Judgment of 16 April, 2002, *ECHR* (App. No 37971/97).

Sporrong and Lönnroth v. Sweden, Judgment of 23 September, 1982, *ECHR*, *Series A* No 52.

Sunday Times v. United Kingdom, Judgment of 26 April, 1979, *ECHR*, *Series A* No 30.

Taner Kiliç v. Turkey, Judgment of 24 October, 2006, *ECHR* (App. No 70845/01).

Van de Hurk v. Netherlands, Judgment of 19 April 1994, *ECHR*, *Series A* No 288.

Vendittelli v. Italy, Judgment of 18 July 1994, *ECHR*, *Series A* No 293-A.

Wieser and Bicos Beteiligungen GmbH v. Austria, Judgment of 16 October, 2007, *ECHR* (App. No 74336/01).

#### IV. Litteratur

Almgren, Karin & Leidhammar, Börje, *Skatteförfarandet: En kommentar på internet* (30 september 2011, Zeteo).

Asp, Petter, *Om relationistisk metod – eller spridda anteckningar i jämförande rättsvetenskap*, Asp, Petter och Nuotio, Kimmo (red.), *Konsten att rättsvetenskap – den tysta kunskapen i juridisk forskning*, Iustus Förlag, Uppsala, 2004, s. 47-67.

Bernitz, Ulf, *Sverige och Europarätten*, Norstedts Juridik, Stockholm 2002.

Bogdan, Michael, *Komparativ Rättskunskap*, Norstedts Juridik, Falköping 1993.

Christina Moëll, *Proportionalitetsprincipen*, Skattenytt 2004, s. 675-681.

Christoffersen, Jonas, *Fair Balance: Proportionality, Subsidiarity and Primarity in the European Convention on Human Rights*, Martinus Nijhoff Publishers, Leiden 2009.

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

van Dijk, P. & van Hoof, G.J.H., *Theory and Practice of the European Convention on Human Rights*, 3 u, Kluwer Law International, Haag 1998.

Dutertre, Gilles, *Key case-law extracts: European Court of Human Rights*, Council of Europe Publishing, Strasbourg 2003.

Ehrenkrona, Carl Henrik, *Rättssäkerhetsbegreppet och Europakonventionen*, SvJT 2007, s. 38-49.

Ekström, Anna, *Laglighetskravet i Europakonventionen - Om kraven från en rättighets synpunkt på utformningen av medlemsländernas lagbestämmelser*, Europarättslig Tidskrift 2006, s. 240-258.

Emberland, Marius, *Human Rights for Companies: Exploring the structure of ECHR protection*, Oxford University Press, New York 2006.

Fast, Katarina, *"Lex Uggla" och egendomsskyddet*, Skattenytt 2006, s. 63-73.

Fast, Katarina, *Dubbelbestraffningsförbud, normhierarki och likabehandling – en kommentar till Gulliksson och Kristoffersson*, Svensk Skattetidning 2011, s. 524-537.

Fitger, Peter, *Rättegångsbalken* (20 oktober 2011, Zeteo).

Heuman, Lars, *Vilka beviskrav gäller eller bör gälla för användningen av tvångsmedel?*, SvJT 2007, s. 141-153.

Hjertstedt, Mattias, *Tillgången till handlingar för brottsutredare: En rättsvetenskaplig studie av beslag med husrannsakan, myndigheters utlämnandeskyldighet sam editions- och exhibitionsplikt*, Iustus Förlag AB, Uppsala 2011.

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

Höglund, Mats, *Tredjemansrevision grundad på bankkontons slutsiffra*, Skattenytt 2011, s. 552-565.

Leidhammar, Börje, *Bevisprövning i taxeringsmål*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 1995.

Moëll, Christina, *Proportionalitetsprincipen*, Juristförlaget i Lund, Lund 2003.

Moëll, Christina, *Proportionalitetsprincipen*, Skattenytt 2004, s. 675-681.

Nordh, Robert, *Praktiskt process IV - Tvångsmedel: Kvarstad, häktning, beslag, husrannsakan m.m.*, Iustus Förlag, Uppsala 2007.

Nordin, Johan & Pettersson, Malcolm, *Egendomsskyddet enligt Europakonventionen: Vad skyddas och hur kränks det? En studie av rättspraxis under senare år*, Europarättslig Tidskrift 2008, s. 1018-1028.

Ovey, Clare & C.A. White, Robin, *The European Convention on Human Rights*, 4 u, Oxford University Press, New York 2006.

Rehman, Javaid, *International Human Rights Law*, 2 u, Pearson Education Limited, Essex 2010.

Skatteverket, *Handledning för betalningssäkring*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 2004.

Skatteverket, *Handledning för betalningssäkring*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 2010.

Södergren, Jan, *Kan bolag tillerkännas mänskliga rättigheter*, Europarättslig tidskrift 2007, s. 673-687.

Thörnhammar, Jan, *Egendomsskyddet enligt konventionen i ett skatterättsligt perspektiv*, Europarättslig Tidskrift 2003, s. 131-145.

Warnling-Nerep, Wiveka, *Förvaltningsbeslut – överklagande, rättsprövning och annan domstolsprövning*, Studentlitteratur AB, Lund 2010.

Westberg, Peter, *Det provisoriska rättsskyddet i tvistemål: Bok 1*, Juristförlaget i Lund, Lund 2004.

Westberg, Peter, *Det provisoriska rättsskyddet i tvistemål: Bok 2*, Juristförlaget i Lund, Lund 2004.

Westberg, Peter, *Det provisoriska rättsskyddet i tvistemål: Bok 3*, Juristförlaget i Lund, Lund 2004.

Åhman, Karin, *Egendomsskyddet: Äganderätten enligt artikel 1 första tilläggsprotokollet till den Europeiska Konventionen om de mänskliga fri - och rättigheterna*, Iustus förlag, Uppsala 2000.



## V. Författningar

Förordning (1978:881) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter.

Lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter.

Förvaltningsprocesslag (1971:291).

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

Förordning (2011:1015) om prisbasbelopp och förhöjt prisbasbelopp för år 2012.

Rättegångsbalk (1942:740).

Skattebetalningslag (1997:483).

Skatteförfarandeförordning (2011:1261).

Skatteförfarandelagen (2011:1244).

Utsökningsbalken (1981:774).

## VI. Internationella konventioner

Europeiska konventionen den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna.