Börje Leidhammar

Om muntlig förhandling i taxeringsmål

Är ett taxeringsmål komplicerat avseende faktiska omständigher och rör betydande ekonomiska värden och det kan antas att den skattskyldiges förståelse för domstolens avgörande ökar om en muntlig förhandling äger rum i målet, bör en sådan också genomföras, särskilt om förhör med vittnen/sakkunniga har begärts. Skriftliga vittnesattester bör undvikas. Skall såsom upplysningskälla användas någons kunskap angående en omständighet av betydelse i målet bör denna kunskap läggas fram för domstolen genom hennes eller hans personliga hörande. Länsrätten eller kammarrätten bör hålla muntlig förhandling om man vid prövningen av yrkandet om sådan förhandling överväger att avslå den skattskyldiges yrkande i sak på grundval av omständigheter som avses bli belysta vid den begärda muntliga förhandlingen. Har muntlig förhandling förekommit i länsrätten bör kammarrätten också hålla muntlig förhandling i målet om man har för avsikt att frångå den bevisvärdering som gjorts i länsrätten, i vart fall om den är till den skattskyldiges nackdel. Särskilt viktigt att hänsyn tas till den enskildes önskemål om muntlig förhandling är om det samtidigt föreligger brottsmisstanke och vad som framkommit i brottsutredningen är processmaterial i taxeringsmålet.

1 Inledning

Syftet med denna artikel[1] är att belysa när muntlig förhandling i taxeringsmål bör äga rum.[2] Inledningsvis (2) redogör jag kort för lagstiftarens mening i saken jämte några ord om muntlighetens funktion och dess för- och nackdelar i taxeringsmål särskilt i förhållande till en uteslutande skriftlig process. I Regeringsrättens rättspraxis från 1980- och 1990-talen har jag uppmärksammat fyra taxeringsmål där kammarrätten – i mål som den skattskyldige förlorat – avslagit yrkande om muntlig förhandling såsom obehövlig och Regeringsrätten efter överklagande återförvisat målen till kammarrätten på den grunden att muntlig förhandling tvärtom ansetts behövlig i kammarrätten.[3] I ett

[1] Jag framför mitt tack till t.f. professor Christer Silfverberg som läst manus till artikeln och kommit med viktiga påpekanden och lämnat värdefulla synpunkter på artikelns innehåll.

[2] Beslut om muntlig förhandling får överklagas endast i samband med avgörandet i sak, jfr 34 § förvaltningsprocesslagen (1971:291). Om muntlig förhandling i taxeringsmål se Wennergren, Förvaltningsprocess, Norstedts juridik, tredje upplagan s. 127 ff., Handledning för taxeringsprocess, Riksskatteverket 1989 s. 85.

[3] Utöver de fyra nämnda avgörandena har Regeringsrätten under samma tid i 12 andra förvaltningsmål återförvisat mål till kammarrätten på grund av vägrad muntlig förhandling där, se RÅ 1986 not. 353 (registrering av varumärke), RÅ 1987 not. 311, RÅ 1996 not. 202 (biståndsmål), RÅ 1988 not. 644 (skyldighet att betala kostnader för polisutryckningar), RÅ 1989 not. 47 (namnmål), RÅ 1990 not. 183 (verkställighet enligt föräldrabalken), RÅ 1991 not. 160 (tillstånd för enskild att inrätta hem för vård och boende), RÅ 1991 not. 564 och RÅ 1995 not. 179 (körkortsmål), RÅ 1993 not. 214 (hälsoskyddsmål), RÅ 1995 not. 184 (skolplikt i hemmet) samt RÅ 1996 ref. 83 (god fastighetsmäklarsed). I fem avgöranden som också avser annat än taxeringsmål har Regeringsrätten funnit att kammarrätten haft fog för sin vägran att hålla muntlig förhandling, se RÅ 1990 not. 492, RÅ 1993 not. 6 och 7 (rättsprövning), RÅ 1996 ref. 80 (gravsättning) samt RÅ 1997 ref. 62 (sjukpenning).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

följande avsnitt (3) skall dessa fyra rättsfall undersökas med beaktande av vad som framkommit i avsnitt 2. Av särskilt intresse är vilken betydelse en muntlig förhandling haft för den enskilde samt om och i så fall hur utgången i kammarrättens överklagade respektive återförvisade mål påverkats av att muntlig förhandling ägt rum i det senare men inte i det förra målet. I ett par av de undersökta målen i Regeringsrätten förekommer brottsmisstankar mot den skattskyldige. I ett särskilt avsnitt (4) behandlar jag därför straffrättsliga aspekter och deras förhållande till muntlig förhandling i taxeringsmål. I ett avslutande avsnitt (5) redovisar jag mina sammanfattande slutsatser om muntlig förhandling i taxeringsmål och motiven till varför jag anser att muntlighet relativt sett skriftlighet bör vinna ökade insteg i processen.[4]

2 När skall och bör muntlig förhandling äga rum?

Muntlig förhandling får enligt 9 § förvaltningsprocesslagen (1971:291), FPL, ingå i handläggningen beträffande viss fråga när det kan antas vara till fördel för utredningen eller främja ett snabbt avgörande av målet. Bortsett från förfarandet i Regeringsrätten skall muntlig förhandling hållas om enskild som för talan i målet begär det, samt förhandlingen ej är obehövlig och ej heller särskilda skäl talar mot det. En regel i 6 kap. 24 § taxeringslagen (1990:324) som kompletterar nyss nämnda 9 § säger att muntlig förhandling skall hållas vid handläggningen i länsrätt och kammarrätt i mål om särskild avgift om skattskyldig begär det, jfr 116 p § i 1956 års taxeringslag. Muntlig förhandling behövs dock inte enligt regeln i taxeringslagen om det inte finns anledning anta att avgift kommer att tas ut.[5] Aktualiseras förhör med vittne eller sakkunnig eller om part bör höras för att han har svårt att utveckla sin talan skriftligen kan muntlig förhandling aktualiseras. Detsamma gäller om parternas ståndpunkter bör redas ut för att t.ex. få bort onödiga tvistefrågor. Är målet mycket viktigt för parten och kan han genom muntlig förhandling få bättre förståelse för innebörden av det blivande avgörandet i målet är det också enligt lagstiftaren skäl för muntlig förhandling. Stor hänsyn bör tas till parts önskemål låt vara att parten inte getts ett avgörande inflytande på frågan.[6] I sammanhanget vill jag erinra om artikel 6 i Europakonventionen, jfr SFS 1994:1219. Där föreskrivs bl.a. att envar skall ha rätt till opartisk och offentlig rättegång inför domstol när det gäller att pröva hans civila rättigheter och skyldigheter. I sådana fall föreligger analogt enligt Europadomstolens praxis i princip rätt till muntlig förhandling, se vidare härom i RÅ 1997 ref. 62.

Muntlighet ger domaren tillfälle till en verksam processledning där hon eller han effektivt kan tillse att målet blir uttömmande behandlat och där det inte förs in något som saknar betydelse i målet. Det beror på att det är enklare och säkrare för rätten vid muntlig handläggning jämfört med skriftlig att direkt avvisa bevisning som är utan betydelse i målet eller som inte krävs eller uppenbart skulle bli utan verkan. Genom sådana

[4] I ett av de fyra målen prövades av processuella skäl inte målet i sak efter Regeringsrättens återförvisning. Vad som sägs i denna artikel omfattar inte övriga sannolikt förekommande överklagade kammarrättsavgöranden till Regeringsrätten med yrkanden om återförvisning på grund av vägrad muntlig förhandling men där Regeringsrätten inte meddelat prövningstillstånd. En sådan undersökning återstår att göra och skulle sannolikt ha betydelse för hållbarheten i de slutsatser jag redovisar i avsnitt fem. Dessutom torde självfallet en särskild undersökning om varför muntlig förhandling ägt rum i de fall yrkanden härom bifallits ha betydelse för mina slutsatser. Värdet av min undersökning till några få rättsfall begränsas också av att likheter och skillnader i bedömningen av värdet av muntlig förhandling sannolikt förekommer beroende av var man befinner sig i instansordningskedjan liksom betydelsen av att brottsmisstankar förekommer mot den enskilde för gärningar som prövas såväl skatterättsligt som straffrättsligt. För den som känner sig både kallad och är utvald torde forskning om muntlig förhandling i taxeringsmål, inte minst i ett nationellt jämförande förvaltningsprocessuellt (jfr rättsfallen under fotnot tre) och europarättsligt perspektiv, inbjuda till många och intressanta uppgifter.

[5] Jfr prop. 1987/88:55 s. 13.

[6] Prop. 1971:30 s. 535 ff. och prop. 1982/83:1134 s. 32 ff. och 41 ff.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

åtgärder gynnas bevisprövningens tillförlitlighet t.ex. i samband med upptagande av parts-, vittnes- eller sakkunnighetsförhör. Lämnade uppgifter kan omedelbart bli bemötta eller närmare belysta och materialet kan kompletteras med frågor direkt till parterna. Skriftliga inlagor som i och för sig bäst lämpar sig för muntlighet bör i stället hanteras muntligt, t.ex. frågor om en verksamhets faktiska eller ekonomiska betingelser, personliga levnadsförhållanden eller ett avtals innebörd.[7] Skriftlighet framför muntlighet bör föredras om målet är av bagatellartad karaktär eller om kostnaderna för förhandlingen är stora i förhållande till tvisteföremålets värde. Några nackdelar med muntlighet i bevisvärderingshänseende torde inte föreligga. Tvärtom bör denna i de flesta fall gynnas av ett bredare och djupare beslutsunderlag. En uteslutande skriftlig process skulle med det nu sagda föra med sig sämre möjligheter för rätten att driva en aktiv formell och materiell processledning. Förutsättningarna för en tillförlitlig bevisvärdering i mål där tvisten främst gäller de faktiska förhållandena i målet blir sämre med enbart skriftlighet. Lagstiftaren har gett muntligheten funktionen av ett komplement till den i regel skriftliga handläggningsformen. Det bör emellertid understrykas att muntlig förhandling är tidsödande och i regel medför ett omständligt arrangemang för domstolen. En sådan förhandling bör därför begränsas till de fall då det är angeläget av anförda skäl med muntlighet. En fördel jämfört med den allmänna domstolsprocessen är att det i handläggningen får ingå muntlig förhandling beträffande viss fråga, dvs. förhandlingen är ett komplement till den skriftliga handläggningen, jfr 9 § förvaltningsprocesslagen.

De tvistiga taxeringsmål som handläggs i länsrätt och kammarrätt tror jag genomgående lämpar sig väl för muntlig förhandling. Skattemyndighetens utredning grundar sig relativt ofta på en omfattande taxeringsrevision och i regel finns betydande inslag av tvistiga sakförhållanden i målen. De är inte sällan av komplicerad art och rör betydande ekonomiska värden för den enskilde. Min erfarenhet är att partens förståelse för domstolens avgörande i de flesta fall ökar om en muntlig förhandling ägt rum. Värdet av det personliga mötet mellan de inblandade aktörerna i rättssalen bör inte underskattas. I det följande skall jag redovisa och analysera de fyra inledningsvis omnämnda avgörandena från Regeringsrätten som gäller frågan om varför Regeringsrätten men inte kammarrätten ansett att muntlig förhandling bort äga rum.

3 Vilken betydelse för enskild har det haft att Regeringsrätten sagt ja men kammarrätten nej till muntlig förhandling?

RÅ 1982 Ba 64

I sak

Notismålet gäller förutsättningar för eftertaxering för inkomst och förmögenhet genom skönstaxering enligt 21 § taxeringslagen (1956:623) för 1973, 1975 och 1976 jämte skattetillägg, eftertaxering för inkomst och förmögenhet för år 1974 jämte skattetillägg respektive taxering för inkomst år 1974 och 1975 samt taxering för inkomst och förmögenhet år 1977 jämte skattetillägg, jfr motsvarande möjligheter till omprövning och skattetillägg i 4 kap. 15 ff. §§ i taxeringslagen (1990:324).

Utredningen i målen visade enligt kammarrätten (dom 1981-03-31 avseende eftertaxering 1973, 1975 och 1976 av vilken inte framgår att O yrkat muntlig förhandling och

[7] SOU 1938:44 s. 22 och 23 och prop. 1942:5 s. 449 f., Besvärssakkunnigas remissyttrande över SOU 1955:51 s. 63 samt SOU 1988:21 s. 168. Se vidare Leidhammar, Bevisprövning i taxeringsmål, Norstedts 1995 s. 122 ff.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

att yrkandet genom särskilt beslut avslagits) att i O:s namn per den 31 december 1972, 1973, 1974 och 1975 funnits bankmedel i svenska och norska banker samt norska aktier till ett sammanlagt belopp av respektive ca 930000, 2000000, 1100000 och 880000 kr. De ifrågavarande beloppen hade till betydande del uppkommit genom försäljning av renar. O – som biträddes av jurist i alla instanser – gjorde i målen gällande att en stor del av nämnda medel inte var hans utan tillhörde hans mor och syster samt att han lånat pengar av sin morbror. O hade emellertid enligt kammarrätten inte lämnat någon specifikation som visade att medlen inte tillhört honom eller varit upplånade. Systern hade vid utmätningsed i december 1975 förklarat att hon ägde endast sina gångkläder. Modern hade i maj 1974 avlagt utmätningsed och uppgett sig sakna tillgångar. O hade som förklaring till att en del av tillgångarna inte var hans hänvisat till att han enligt samisk sed som huvudman för familjen förvaltat familjens tillgångar. Med beaktande av utmätningsederna och vad som i övrigt förekommit i målen kunde O enligt kammarrätten inte anses ha förmått göra troligt att förmögenhetsförvaltningen skett på uppgivet sätt. Han hade enligt kammarrätten heller inte visat i vilken utsträckning medlen varit upplånade. Vid angivna förhållanden ansåg kammarrätten det utrett att O:s förmögenhetsinnehav i form av bankmedel och aktieinnehav jämte tillgångar i rennäringen uppgått till de av taxeringsintendenten angivna beloppen vilka legat till grund för länsskatterättens beslut angående eftertaxering för förmögenhet. Kammarrätten gjorde samma bedömning avseende O:s inkomster av kapital och tillfällig förvärvsverksamhet.

I en revisionspromeoria, tillsammans med vad som framkommit vid brottsutredning i ärendet, hade beaktats förändringar i O:s namn avseende aktieinnehav och banktillgodohavanden. Betydande kontantunderskott hade räknats fram. Hans eget namn hade på vissa transaktioner ändrats till systerns namn. O:s förklaring till de framräknade kontantunderskotten och bl.a. nämnda transaktioner var, som tidigare nämnts, att han enligt samisk sed som huvudman för familjen förvaltat familjens tillgångar. Utöver vad kammarrätten anfört om O:s förmögenhetsförvaltning ansåg kammarrätten att O inte förmått göra troligt att denna förvaltning skett på uppgivet sätt och att det därför måste antas att O för att kunna täcka de framräknade kontantunderskotten tillgodogjort sig oredovisade inkomster av renskötsel. Härvid fick enligt kammarrätten, med tillräcklig grad av sannolikhet, anses klarlagt att O kunnat förfoga över, såsom taxeringsintendenten gjort gällande, de medel som O hävdat ha tillhört hans moder och syster. Omnämnas skall också att O yrkat att han skulle eftertaxeras såvitt avsåg beskattningsåret 1975 för endast en beräknad tillväxt av renhjorden med åberopande av att slutförsäljning av hans renhjord påbörjats detta år. Av handlingarna i målen framgick emellertid enligt kammarrätten att O slutit leveransavtal av 1000–1500 renar under perioden oktober 1977–31 mars 1978. Skäl att bifalla O:s yrkande ansågs därför inte föreligga.

Bedömningen i dåvarande länsskatterätten respektive i kammarrätten som gäller andra taxeringsår och ordinarie taxeringar tillför inte här något ytterligare av intresse.

I överklagande till Regeringsrätten fullföljde O sin hos kammarrätten förda talan såväl i sak som beträffande yrkandet om muntlig förhandling. Jag vill här tillägga att det av dåvarande länsskatterättens protokoll inte framgår om muntlig förhandling yrkats och/eller ägt rum där. Regeringsrätten konstaterade i beslut 1982-12-10, att kammarrätten – sedan O begärt att muntlig förhandling skulle hållas i målen för att möjliggöra för honom att förebringa bevisning om vissa av honom lämnade uppgifter – i särskilt beslut 1980-06-18 funnit muntlig förhandling obehövlig och i anledning härav berett O tillfälle att inkomma med den ytterligare utredning som kunde anses erforderlig. Någon ytterligare utredning inkom inte. Regeringsrätten konstaterade att den utredning som legat till grund för kammarrättens avgöranden i flera betydelsefulla hänseenden varit ofullständig. Det fick enligt Regeringsrrätten antas att de brister, varmed utredningen sålunda varit behäftad, skulle ha kunnat avhjälpas åtminstonde i viss utsträckning, om kammarrätten hållit muntlig förhandling. Sådan förhandling kunde därför enligt Regeringsrätten inte anses varit obehövlig. Ej heller kunde enligt Regeringsrätten sådana

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

förhållanden anses ha förelegat som innefattat särskilda skäl mot muntlig förhandling. Regeringsrätten undanröjde därför kammarrättens domar och visade målen åter till kammarrätten för ny behandling. Jag har inte haft tillgång till kammarrättens akter i målen och därför inte exakt kunnat se varför O yrkat muntlig förhandling i kammarrätten.

I kammarrätten, där O yrkade att eftertaxeringarna undanröjdes, hölls sedermera muntlig förhandling i målen varvid, på O:s begäran sameombudsmannen Tomas Cramér hördes. Av kammarrättens dom 1985-03-13, framgår att O i och för sig vitsordat de uppgifter som granskningsmannen lämnat i revisionspromemorian – som återges i överklagade besluten – avseende aktieinköp och aktieförsäljningar samt ökning av bankmedel. Han förnekade dock att tillgångarna var hans och gjorde gällande att han i egenskap av familjens huvudman förvaltat enskilda familjemedlemmars tillgångar. Rörande denna – som O uppgett – på samisk sed grundade förvaltning lämnade O en i kammarrätten utförlig berättelse som detaljerat återges i kammarrättens domskäl. Även taxeringsintendentens argument mot vad O anfört återges utförligt. Den sakkunnige uppgav vid förhöret med honom i kammarrätten att den familjemedlem som handhade den praktiska skötseln av renar också hade stora befogenheter att avgöra vilka renar som skulle slaktas och säljas. Något uttalande härutöver om specifika samiska traditioner rörande ställföreträdarskap vid förmögenhetsförvaltning kunde han inte göra.

På i huvudsak samma grunder och med samma formuleringar som i kammarrättens förra avgörande lämnade kammarrätten O:s överklagande utan bifall.

Varför begärdes och vägrades muntlig förhandling?

Målen gällde betydande ekonomiska värden och utgången i dessa hade sannolikt mycket stor betydelse för O. En brottsutredning pågick parallellt med skatteprocessen och uppgifter som inhämtas i den utredningen utgjorde även underlag för förvaltningsdomstolarnas bedömning. Vad som framkom i dessa domstolar skulle sålunda med stor sannolikhet få betydelse också vid eventuell åtalsprövning och vid en brottmålsförhandling. Av underrätternas avgöranden framgår att O haft en betydande ekonomisk verksamhet som inte alls avspeglats i de självdeklarationer som O lämnat. Det hade enligt dåvarande länsskatterätten varit svårt att få ett säkert grepp om O:s ekonomiska verksamhet. Regeringsrättens konstaterade i sitt återförvisningsbeslut att utredningen som legat till grund för kammarrättens avgöranden i flera betydelsefulla hänseenden varit ofullständig och att dessa brister, åtminstone i viss utsträckning, skulle kunnat avhjälpas om kammarrätten hållit muntlig förhandling. Dessa förhållanden räcker enligt min mening mer än väl till för att förklara varför muntlig förhandling begärts i enlighet med 9 § FPL, låt vara att de mera exakt angivna skälen kan återges först genom en fullständig analys av kammarrättens akter.

Skälen till att muntlig förhandling vägrades i kammarrätten kan vara flera. O:s invändning om samisk sed vid förmögenhetsförvaltning var möjligen enligt kammarrätten den enda av rättslig karaktär som kunde påverka domstolen i dess bedömning. O:s försvar för sitt handlande hade kanske enligt kammarrätten därför ingen egentlig rättslig betydelse och de förklaringar han möjligen ville förebringa i kammarrätten ansåg domstolen som obehövliga. Kammarrätten ansåg uppenbarligen att den omfattande utredningen i målen var tillräcklig och att utgången, oavsett vad som kunde komma fram vid en muntlig förhandling, bara kunde bli en. Kammarrätten kan möjligen dessutom ha ansett att O:s förklaringar var konstruerade och inte skulle bli bedömda annorlunda om de presenterades muntligen. Kanske var också det av O angivna bevistemat för yrkandet om muntlig förhandling otydligt eller bristfälligt. Kammarrättens formella processledning kanske begränsades av att O företräddes av juridiskt ombud i målen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

Slutsatser

Eftersom – som jag tolkar Regeringsrättens beslut – förhör i kammarrätten begärts med sakkunnig borde muntlig förhandling inte utan starka skäl vägrats. Sådana skäl torde knappast ha förelegat i målen mot bakgrund av att Regeringsrätten ansåg att utredningen i målen i flera betydelsefulla hänseenden varit ofullständig. Muntlig förhandling borde i sådana situationer äga rum oavsett om den skattskyldige företräds av ombud eller ej. Sakomständigheterna i dessa mål tycks dessutom ha varit svåra att få grepp om och parternas ståndpunkter hade sannolikt kunnat klarläggas ytterligare genom en muntlig förhandling. Den faktiska verksamhet O bedrev under de av honom åberopade ekonomiska betingelserna jämte hans personliga levnadsförhållanden utifrån samiska traditioner talar enligt min mening också starkt för muntlighet. Muntlighet kunde förväntas ge rätten tillfälle till en verksam processledning. Lämnade uppgifter kunde omedelbart bli bemötta eller närmare belysta och materialet kompletterades med frågor direkt till parterna Att så blev fallet bekräftas enligt min mening av den utförligt återgivna berättelsen av O i kammarrättens dom efter återförvisningen. Det framgår för övrigt inte heller av kammarrättens dom efter den muntliga förhandlingen att taxeringsintendenten skriftligen skulle ha komplettarat den av Regeringsrätten ansedda i flera betydelsefulla hänseenden ofullständiga utredningen. Dessa brister avsågs tydligen bli botade genom förekomsten av muntlig förhandling. Målen var uppenbarligen mycket viktiga för O. Kammarrätten kan knappast anses ha tagit stor hänsyn till O:s önskemål om muntlig förhandling i denna situation. En liknande situation i sak med tillämpning av nuvarande regler om muntlig förhandling hade med all säkerhet medfört att kammarrätten redan första gången hade hållt sådan förhandling, jfr RÅ 1997 ref. 62 som talar med full styrka i denna riktning. En annan sak är – med facit i hand – att utgången i målen inte i någon utsträckning påverkats av att muntlig förhandling till sist ägde rum.[8]

RÅ 1987 not. 246

I sak

Notismålet gäller eftertaxering för inkomst 1977 och skattetillägg. I kammarrättens återförvisade dom 1986-02-03 ändrade domstolen inte länsrättens dom 1983-10-20. Av i målet föreliggande uppgifter framgick att Ö från det aktiebolag vari han var delägare, under beskattningsåret gjort uttag på ca 11500 kr som inte redovisats i deklarationen. Uttagen bedömdes som skattepliktiga förmåner för Ö. Enligt Ö avsåg uttagen att täcka kostnader för representation, arbetsrum i bostaden mm, för vilka avdragsrätt skulle föreligga. Länsrätten/kammarrätten fann emellertid att Ö inte visat tillräckligt fog för avdrag i angivna hänseenden. Han beskattades därför eftertaxeringsvis för dessa utag eftersom dessa inte redovisats i hans deklaration. Skattetillägg påfördes. Kammarrätten hade – sedan Ö begärt att muntlig förhandling skulle hållas i målet för att påvisa bristfälligheter som han ansåg finnas i den utredning som låg till grund för eftertaxeringsyrkandet – i särskilt beslut 1985-08-29 funnit muntlig förhandling obehövlig. I besvär till Regeringsrätten fullföljde Ö sin hos kammarrätten förda talan såväl i sak som beträffande yrkandet om muntlig förhandling. I Regeringsrättens beslut 1987-04-09 om återförvisning konstaterade Regeringsrätten att parterna i förevarande mål hade olika uppfattningar i frågan huruvida vissa närmare angivna poster avsåg personliga levnadskostnader för Ö eller utgjorde omkostnader för det bolag vari han var delägare. Enligt Regeringsrättens mening var det möjligt att en muntlig förhandling kunde skapa ökad klarhet på några punkter. Därför kunde enligt Regeringsrätten en sådan förhandling

[8] En annan kritisk aspekt av notisfallet är hur bevisprövningen utförts. Den ger ett intryck av att det ankommit på den skattskyldige att bevisa att han inte borde bli eftertaxerad eller påföras skattetillägg, jfr härom Leidhammar, Bevisprövning i taxeringsmål, Norstedts juridik 1995 s. 312 ff. Såsom bevisbördan placerats och tillämpligt beviskrv angetts i kammarrättens dom ger det onekligen intryck av att det är den skattskyldiges uppgift att bevisa att förutsättningar saknas för eftertaxering respektive påföring av skattetillägg.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

inte anses ha varit obehövlig. Särskilda skäl mot en muntlig förhandling förelåg heller inte enligt Regeringsrätten. Efter Regeringsrättens återförvisning till kammarrätten konstaterade kammarrätten i dom 1987-10-13 – av processuella skäl på grund av ändrade regler avseende senaste tidpunkten för ansökan om eftertaxering och för prövning av ansökan – att vare sig eftertaxering eller skattetillägg bort åsättas Ö.

Varför begärdes och vägrades muntlig förhandling?

Ö torde sannolikt ha önskat att muntligen få utveckla skälen till varför han ansåg att avdragsrätt förelåg beträffande kostnader för representation, arbetsrum i bostaden mm. Sådana kostnader grundar sig ofta på faktiska omständigheter som allmänt kan antas vara enklare att förebringa muntlig i stället för skriftlig bevisning om. Frågan torde också ha varit av principiellt stor betydelse för Ö eftersom motsvarande problem sannolikt förekommit eller kunde förväntas förekomma vid andra års taxeringar. Av taxeringsintendents ansökan om eftertaxering framgår att i samband med polisutredning – vid vilken husrannsakan gjorts hos bolaget – bolagets räkenskaper för bl.a. inkomståret 1976 varit föremål för taxerings- och skatterevision. Även av den anledningen att lämnade uppgifter i förvaltningsdomstolarna kunde få betydelse för det straffrättsliga förfarandet kunde motivera Ö att yrka muntlig förhandling i kammarrätten. Det framgår inte om muntlig förhandling begärts eller att sådan ägt rum i länsrätten. Först i kammarrätten synes Ö ha företrätts av juridiskt ombud. Kammarrätten har för sin del uppenbarligen ansett att den föreliggande utredningen varit tillräcklig i målet förutan muntlig förhandling. Möjligen kan kammarrätten ha ansett att de omständigheter som kunde komma fram vid en muntlig förhandling enbart skulle ha varit av förklarande art men inte påverka den juridiska bedömningen i sak.

Slutsatser

Muntlig förhandling hade med all sannolikhet kunnat ge ett bredare och djupare beslutsunderlag för kammarrätten. Ö hade vid en muntlig förhandling kunnat berätta och lämna förklaringar till de av honom skriftligen åberopade faktiska omständigheterna. Frågan var av stor betydelse för Ö eftersom de aktuella frågorna sannolikt var aktuella under flera taxeringsår. Polisutredning pågick och det straffrättsliga förfarandet påverkades sannolikt av vad som kunde komma fram vid en muntlig förhandling. Rättens aktiva materiella processledning hade kunnat utnyttjas och Ö hade getts tillfälle att ställa frågor till skattemyndighetens företrädare. Hans förståelse för utgången i målet hade sannolikt ökat efter en muntlig förhandling. En sådan förhandling borde alltså ägt rum och då redan i länsrätten. En liknande situation i sak med tillämpning av nuvarande regler om muntlig förhandling hade med all säkerhet medfört att kammarrätten hållt sådan förhandling. Olyckligtvis med beaktande av denna artikels syfte vet vi inte om kammarrättens utgång påverkats av om muntlig förhandling till sist hade hållts där.

RÅ 1987 not. 650

I sak

Notismålet gäller ordinarie inkomsttaxering för 1982. Taxeringsnämnden hade medgett ett aktiebolag (bolaget) avdrag för kostnad för hyra och lokaler i företagsledarens och hans hustrus fastigheter med 2400 kr mot yrkade 68315 kr. I besvären till länsrätten yrkade bolaget att avdrag skulle medges med hela hyreskostnaden. Som skäl för sitt yrkande anförde bolaget bl.a. att fastigheten i fråga som ägdes av företagsledaren och dennes hustru anskaffats och använts uteslutande för värmepumpsförsök och att bolagets hyra för fastigheten snarast understeg marknadsmässig hyra. Av en i målet föreliggande revisionspromemoria framgick att fastigheten var ett fritidshus bestående av bl.a. allrum och två mindre rum. Vidare framgick att bolaget endast disponerat ett av de mindre

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

rummen på 8–10 kvm för sin verksamhet. Länsrätten konstaterade att bolaget i företagsledarens bostad enligt promemorian disponerat ett rum som används som kontor och ett förråd. Vidare hade företagsledaren uppgett att vindsvåningen inretts för bolagets räkning. Länsrätten fann emellertid inte heller vad avser dessa utrymmen visat att företagsledarens merkostnader för bolagets disposition av utrymmen i hans bostad varit högre än av taxeringsnämnden beräknade 1 200 kr. Även om fastigheten i fråga anskaffats med hänsyn till bolagets behov fann länsrätten ej visat att anskaffningen medfört större kostnader för fastighetsägaren än annars skulle ha varit fallit. I dom 1985-05-08 medgav länsrätten bolaget därför inte högre avdrag. I besvär hos kammarrätten fullföljde bolaget sin talan och yrkade vidare att kammarrätten skulle hålla muntlig förhandling. Kammarrätten avslog 1986-04-29 yrkandet om muntlig förhandling och avgjorde därefter 1986-08-18 slutligt målet med samma slut som länsrätten. I besvär till Regeringsrätten fullföljde bolaget sin talan såväl i sak som beträffande yrkandet om muntlig förhandling. Bolaget gjorde gällande att kammarrättens förfarit felaktigt genom att bl.a. vägra bolaget muntlig förhandling. Regeringsrätten fann i beslut 1987-11-03 att den utredning som legat till grund för kammarrättens avgörande i flera betydelsefulla hänseenden varit ofullständig. Det får antas att de brister, som utredningen haft, enligt Regeringsrätten skulle ha kunnat avhjälpas åtminstone i viss utsträckning, om kammarrätten hållit muntlig förhandling. Sådan förhandling kunde därför enligt Regeringsrätten inte anses ha varit obehövlig och sådana förhållanden som innefattat särskilda skäl mot muntlig förhandling ansågs inte föreligga. Målet återförvisades till kammarrätten. I kammarrätten tillstyrkte dåvarande länsskattemyndigheten delvis bifall till bolagets besvär på så sätt att avdrag för hyreskostnad avseende fastigheten medgavs med 43 315 kr i stället för det av kammarrätten tidigare beslutade 2 400 gemensamt för företagsledarens och hustruns fastigheter. Kammarrätten fann i dom 1988-03-31, efter att ha hållit muntlig förhandling, att bolagets uppgift att fastigheten i fråga inte kunnat användas för annat ändamål än försöksverksamhet med värmepumpen vitsordats av länsskattemyndigheten. Med hänsyn härtill fann kammarrätten skäl att medge avdrag för hyreskostnad för fastigheten med av länsskattemyndigheten medgivet belopp eller 43 315 kr.

Varför begärdes och vägrades muntlig förhandling?

Bolaget torde ha begärt muntlig förhandling för att få tillfälle att muntligen berätta om varför bolaget för sin speciella verksamhet var beroende av uppgivet utrymme i den ifrågavarande fastigheten. De faktiska omständigheterna beträffande omfattning, innehåll och behov av en teknisk verksamhets bedrivande torde generellt bättre kunnat förklaras av bolaget muntligen än skriftligen. Frågan torde också ha varit av principiellt stor betydelse för bolaget eftersom motsvarande problem sannolikt förekommit eller kunde förväntas förekomma vid andra års taxeringar. Bolaget hade åberopat vittnesförhör med företagsledarens hustru. Muntlig förhandling torde ha vägrats för att den skriftliga utredningen i sak ansågs så stark att en muntlig förhandling inte kunde tillföra något av värde. Av utredningen framgick t.ex. att ett rum i företagsledarens bostad använts som kontor och ett förråd. Underinstanserna synes ha bedömt ersättningen om sammanlagt 2 400 kr väl täckt de merkostnader bolaget haft för utrymmena i bostaden.

Slutsatser

Målet i fråga synes ha varit mycket viktigt för bolaget och det omtvistade beloppet var sannolikt, i vart fall i ett längre perspektiv, relativt stort för bolaget. Målet gällde en faktisk verksamhet och dess bedrivande i makars fastigheter. Det har i målet inte närmare redogjorts för vilka beräkningsgrunder bolaget använt. En hänvisning i länsrättens dom har skett enbart till av Riksskatteverket utfärdade rekommendationer om marknadsmässig ersättning om upplåtelsen avser enstaka kontorsrum och dylikt. Ersättningen bör enligt verket i sådana fall bestämmas till belopp motsvarande skäligt avdrag för merkostnader som mottagaren av hyran kan medges vid inkomsttaxeringen. Ett inte så lite mått

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

av schablonisering torde med nödvändighet vidlåda sådana uttalanden av Riksskatteverket. Inte minst för tekniskt mindre kunniga jurister torde en aktiv materiell processledning gentemot en tekniskt mera sakkunnig part i regel vara att fördera framför den enbart skriftliga hanteringen. En i bevisvärderingshänseende tillförlitligare bevisprövning skulle säkert kunna företagits om individuella förutsättningar prövats vid den muntliga förhandlingen. Sannolikt skulle bolaget genom muntlig förhandling få bättre förståelse för innebörden av det blivande avgörandet i målet är det också enligt lagstiftaren skäl för muntlig förhandling. Stor hänsyn bör tas till parts önskemål låt vara att parten inte getts ett avgörande inflytande på frågan. Uppenbarligen visade det sig först efter den muntliga förhandlingen i kammarrätten att bolaget borde tillerkännas i vart fall ca 50 % av yrkat avdrag i stället för de ca 3,5 % av yrkat belopp som kammarrätten tidigare ansåg tillräckligt. Det framgår emellertid inte av kammarrättens dom varför länsskattemyndigheten och domstolen låtit sig övertygas om det berättigade i ett högre avdrag. Därmed blir det också lite knepigt att dra några längre gående slutsatser av domen. Den av bolaget inledningsvis skriftligt presenterade argumentationen kanske först efter hand för bolaget framstått som otillräcklig. Först sedan det stått klart att en muntlig förhandling skulle äga rum kanske argumentationen bättre tänkts igenom och de relevanta skälen lyfts fram. Jag tycker att det är synd för rättstillämpningens skull att inte kammarrätten tog tillfället i akt och bättre förklarade varför domstolen så radikalt ändrade sin bedömning i förhållande till tidigare först efter en muntlig förhandling. Att kammarrätten grundade sitt avgörande i hög grad på länsskattemyndighetens i domen omotiverade tillstyrkan ger ju ingen vägledning att tala om. Domen aktualiserar också den knepiga frågan om hur långt domstolens officialprövning enligt 8 § FPL sträcker sig. Den bestämmelsen anger sammanfattningsvis att domstolen skall tillse att målet blir så utrett som dess beskaffenhet kräver och att överflödig utredning får avvisas. Om bolagets skriftliga argumentation behövde kompletteras borde kanske underinstanserna på eget initiativ övervägt en aktiv materiell processledning, t.ex. förordnande av muntlig förhandling för att säkra ett tillförlitligare beslutsunderlag.[9]

RÅ 1993 not. 666

I sak

Notisfallet gäller förutsättningarna för inkomsttaxering 1982 och 1983. Frågan i målet gällde huruvida H i sitt arbete för V.V.S.-byrån AB (VVS) arbetat i sådan form att ett anställningsförhållande förelegat eller om förutsättningarna för rörelse varit uppfyllda. Taxeringsnämnden ansåg att rörelse förelåg men länsrätten och kammarrätten ansåg motsatsen. Regeringsrätten upphävde i beslut 1993-11-18 kammarrättens beslut 1990-02-16 i fråga om muntlig förhandling och kammarrättens dom 1990-06-15 angående H:s aktuella inkomsttaxeringar samt återförvisade målet till kammarrätten för ny behandling. Vid den muntliga förhandlingen behandlades frågor om bl.a. H:s anställningsförhållanden sedan 1964, hans utbildning, hans yrkeskarriär, H:s etablering av firma 1978 som ombildades till ett bolag (POHAB) i vilket H har ett avgörande inflytande, de yrkesmässiga och affärsmässiga förutsättningrna för VVS, avtal angående aktuella och omfattande byggnadsarbeten, kontakter mellan VVS och POHAB rörande den del av VVS: entreprenadåtaganden som avsåg speciella kylteknikfrågor, fråga om något formligt avtal rörande H:s insatser ingåtts mellan honom, POHAB och VVS samt om H:s arbete till vissa delar utförts i sådan form som närmast för tanken till ett anställningsförhållande. Vad som anförts i målet, bl.a. vid den muntliga förhandlingen om skälen till bolagsbildningen utgjorde enligt kammarrätten, med ändring av länsrättens dom för båda taxeringsåren, inte tillräckliga skäl för att göra en annan bedömning än att H haft en sådan

[9] Om officialprövning enligt 8 § FPL i taxeringsmål se Wennergren, Förvaltningsprocess, Norstedts juridik, tredje upplagan s. 127 ff.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

självständig ställning gentemot VVS, att inkomsterna skall anses hänförliga till rörelseinkomster för POHAB. Kammarrätten biföll i sin dom efter Regeringsrättens återförvisning H:s överklagande och fastställde, med ändring av länsrättens dom, taxeringsnämndens beskattningsåtgärder.

Varför begärdes och vägrades muntlig förhandling?

H begärde muntlig förhandling sannolikt för att de faktiska omständigheterna var komplexa och i sig svårutredda och olämpliga för skriftlig handläggning. Målet hade en principiell betydelse som omfattade flera taxeringsår och rörde stora ekonomiska värden för H. Kammarrättens skäl för vägrad muntlig förhandling är för mig svårförståeliga för att inte säga obegripliga och framgår inte av skälen för kammarrättens dom i vilken H:s talan lämnades utan bifall.

Slutsatser

Alla skäl som går att uppbringa för att en muntlig förhandling skall äga rum i taxeringsmål föreligger i dessa mål. H:s lämnade uppgifter har omedelbart blivit bemötta och närmare belysta och materialet har kunnat kompletteras med frågor direkt till H och skattemyndigheten. Förutsättningarna för en tillförlitlig bevisvärdering i mål där tvisten främst gällt de faktiska förhållandena i målet blir sämre med enbart skriftlighet. Lagstiftaren har gett muntligheten funktionen av ett komplement till den i regel skriftliga handläggningsformen. Målet är av komplicerad art och rör betydande ekonomiska värden för H. H:s förståelse för domstolens avgöranden torde ökat om en muntlig förhandling ägt rum.

4 Straffrättens förhållande till muntlig förhandling i taxeringsmål

Skattebrott förutsätter beträffande gärningar begågna från 1 juli 1996 bl.a. att det skall ha förelegat en beaktansvärd risk för att skatt eller avgift skulle ha påförts för lågt eller tillgodoräknats för högt. För ansvar bör vara tillräckligt att felaktigheten i den avgivna uppgiften sannolikt inte skulle upptäckas vid en rutinmässig granskning. Objektiva faktorer som kontrollapparatens utformning och granskningstidens längd spelar en avgörande roll vid farebedömningen. Har den konkreta faran till den grad aktualiserats att skatt eller avgift redan undandragits – brottet har exempelvis upptäckts vid taxeringsrevision – behöver ofta nog inte särskilt övervägas om fara därför funnits.[10] Det sagda innebär att skattebrott kan fullbordas i och med att en oriktig uppgift lämnas till beskattningsmyndigheten. Åklagaren kan i allmänhet i sitt åtal utgå ifrån den rättsliga bedömning som företagits i taxeringsmålet. Har förvaltningsdomstolen gjort den rättsliga bedömningen att skattskyldighet inte förelegat i ett visst hänseende anses åklagaren inte kunna göra gällande att oriktig uppgift ändå lämnas i detta avseende.[11] Lagstiftaren förordar att allmän domstol bör avvakta domen i skatteprocessen innan domstolen börjar handlägga ett skattebrottmål.[12] Om skattemålet innehåller svårbedömda skatterättsliga frågor, av betydelse för ansvarsfrågan i skattebrottmålet, är det av processekonomiska skäl lämpligast, att den allmänna domstolen avvaktar med sin prövning. En risk finns annars för att prövningen av skattefrågan i den allmänna domstolen leder till ett annat resultat än det som senare blir resultatet av skatteprocessen.[13] En viktig aspekt i

[10] Prop. 1971:10 s. 10 och 255 ff. och Thornstedt, Rabe, Eklund, Skattebrotten, Norstedts juridik 1994 s. 68 ff. och Almgren-Leidhammar, Skatteförfarandet 2, Norstedts juridik 1996 s. 2:3 ff.
[11] Jfr som exempel härom justitierådet Bengtssons uttalande i NJA 1979 s. 286, jfr också NJA 1982 s. 212.
[12] Prop. 1982/83:134 s. 10 ff., jfr också prop. 1995/96:170 s. 95.
[13] SOU 1995:10 s. 190.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

sammanhanget är därvid att beviskravet i brottmål är väsentligen strängare än i skattemål. I brottmål uttrycks kravet ofta som att det skall vara ställt "utom varje rimligt tvivel" att den tilltalade har begått den av åklagaren påstådda gärningen. Det bör dock noteras att övergången den 1 juli 1996 från effektbrott till farebrott avseende skattebrott medfört att åklagarens bevisbörda mildrats. Det beror på att det är tillräckligt att åklagaren styrker eventuellt uppsåt från gärningsmannens sida jämfört med tidigare gällande krav på direkt uppsåt. Det hypotetetiska provet vid eventuellt uppsåt bygger emellertid enligt min mening i hög grad på spekulationer. Det sagda betyder att det är av utomordentligt stor betydelse för den enskilde att muntlig förhandling hålls när brottsmisstanke föreligger. Det får nämligen anses vara av särskilt intresse för den skattskyldige att en allsidig och fullständig prövning görs i taxeringsmålet eftersom prövningen i det målet kan få avgörande betydelse för åtalsprövning och eventuell fortsatt straffrättsligt förfarande. Detta är vad jag anser bör tolkas som en sådan omständighet som lagstiftaren ansett vara särskilt betydelsefullt för den enskilde för att han skall medges rätt att få muntlig förhandling.

I taxeringsmålet räcker det att skattemyndigheten i mål om eftertaxering styrker att den skattskyldige i objektivt hänseende lämnat oriktig uppgift. Någon subjektiv täckning av eftertaxeringsrekvisiten krävs således inte för eftertaxering.[14] Begreppet oriktig uppgift anses emellertid i objektivt hänseende ha samma innebörd vid skattebrott och eftertaxering samt för övrigt även vid skattetillägg.[15] Är det tveksamt om den skattskyldige lämnat oriktig uppgift kan skattemyndighet eller förvaltningsdomstol bestämma att frångå den eljest gällande regeln om att skattebeslutet skall verkställas utan hinder av att beslutet inte vunnit laga kraft, se härom 17 kap. skattebetalningslagen (1997:483).[16] Eftersom bevisprövningen beträffande de objektiva kriterierna är desamma vid eftertaxering och skattebrott såvitt avser "oriktig uppgift" talar detta starkt för att muntlig förhandling bör äga rum i taxeringsmålet även av detta skäl. Enligt min mening kan det ifrågasättas att samma "gärning" på detta sätt prövas under processuellt helt skilda förutsättningar men slutsatserna i det ena målet i regel får avgörande betydelse för slutsatserna i det andra.[17] För att bevisprövningen skall bli så tillförlitlig som det över huvud taget är möjligt bör sålunda muntlig förhandling i taxeringsmålet äga rum eftersom det för den enskilde men också för rätten, skattemyndigheten och polis/åklagare noggrant klaras ut hur saken skall bedömas skatterättsligt. Åklagare torde för övrigt vara angelägna att få full visshet i hur det hela skatterättsligt ligger till innan frågan om det subjektiva rekvisitet därefter prövas och det hela framstår som ställt utom allt rimligt tvivel att den enskilde/tilltalade är skyldig till de av åklagaren påstådda gärningarna. Redan det subjektiva rekvisitet är i regel krångligt nog för åklagare att leda i bevis.[18]

---

[14] Se närmare härom i Almgren-Leidhammar, Skatteförfarandet 1, Norstdets juridik 1992 s. 4:15:1 ff.

[15] Se t.ex Lyhagen, Oriktig uppgift vid skattebrott, skattetillägg och eftertaxering, Liber, 1986.

[16] Se Almgren, Leidhammar, Walterson, Skatteförfarande och skattebrott, Norstedts juridik 1998 s. 362 ff.

[17] Se i sammanhanget om den omdiskuterade frågan "ne bis in idem", dvs. att man inte får dömas för samma gärning mer än en gång. Frågan om artikel 6 i Europakonventionen och dess eventuella betydelse för skatteförfarandet se t.ex. Länsrätten i Göteborg, dom 1999-05-12, mål nr 1155-99. Skattetilläggsutredningen, dir. 1998:34 kan möjligen komma med synpunkter i frågan om hur samma gärningar skall hanteras i framtiden. Se härom bestämmelsen i 6 kap. 24 § taxeringlagen (1990:324) och inflytandet av artikel 6 i Europakonventionen, jfr RÅ 1997 ref. 62.

[18] Övergången från effektbrott till farebrott innebär inte någon mer påtaglig förändring av möjligheterna att avgöra brottmålet utan att avvakta avgörandet i skatteärendet. Vad som är oriktig uppgift måste under alla omständigheter avgöras med ledning av bestämmelserna i den skatteförfattning som i det enskilda fallet reglerar skattskyldigheten, prop. 1995/96:170 s. 91. Ett samråd i saken bör äga rum mellan åklagare och försvarare, jfr om samråd 15 § andra stycket skattebrottslagen (1971:69).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

5 När bör muntlig förhandling äga rum? – sammanfattande slutsatser

I de fyra nu undersökta rättsfallen har Regeringsrätten i motsats till kammarrätten ansett att muntlig förhandling är behövlig i taxeringsmål. I två fall har den efterföljande muntliga förhandlingen i kammarrätten varit till den skattskyldiges fördel genom sänkt taxering helt eller delvis. I ett fall blev det inte någon muntlig förhandling på grund av processuella skäl och i ett fjärde fall gjorde kammarrätten samma bedömnming i sak såväl utan som med muntlig förhandling. I vilken utsträckning muntlig förhandling i de fyra målen varit till någon annan fördel är svårt att säga. Förhoppningsvis har den enskildes förståelse för domstolens avgörande ökat efter det att muntlig förhandling ägt rum. Domstolens och parternas möjligheter att direkt kunna ställa frågor till varandra har förhoppningsvis också medfört ett tillförlitligare underlag för rättens bevisvärdering. Är målet av komplicerad art avseende faktiska omständigher och rör betydande ekonomiska värden samt att det finns anledning anta att den skattskyldiges förståelse för domstolens avgörande ökar om en muntlig förhandling äger rum, bör en sådan också genomföras. Särskilt gäller detta enlig min mening om förhör med vittnen/sakkunniga har begärts. Skriftliga vittnesattester bör av principiella skäl undvikas i domstolsprocess. Skall såsom upplysningskälla användas någons kunskap angående en omständighet av betydelse i målet bör denna kunskap läggas fram för domstolen genom hennes eller hans personliga hörande.[19] Länsrätten eller kammarrätten bör generellt hålla muntlig förhandling om man vid prövningen av yrkandet om sådan förhandling överväger att avslå den skattskyldiges yrkande i sak på grundval av omständigheter som avses bli belysta vid den begärda muntliga förhandlingen. Har muntlig förhandling förekommit i länsrätten bör kammarrätten också hålla muntlig förhandling i målet om man har för avsikt att frångå den bevisvärdering som gjorts i länsrätten, i vart fall om den är till den skattskyldiges nackdel.[20]

Enligt min mening är det viktigt att hänsyn tas till den enskildes önskemål om muntlig förhandling om det föreligger brottsmisstanke och vad som framkommit i brottsutredningen är processmaterial i taxeringsmålet.[21] I en sådan situation bör en muntlig förhandling äga rum i taxeringsmålet. Därigenom kan lämnade muntliga uppgifter i brottsutredningen eller vid huvudförhandling i brottmål också bemötas och prövas muntligen i skatteprocessen. Inte minst gäller detta därför att det som framkommer vid den muntliga förhandlingen i taxeringsmålet i regel har stor betydelse, t.ex. vad gäller åklagarens åtalsprövning, vid den eventuellt fortsatta straffrättsliga hanteringen.[22]

Slutligen anser jag att Regeringsrätten, sedan prövningstillstånd beviljats och målet skall återförvisas till kammarrätten, i sitt beslut tydligt bör ange varför återförvisning sker. Har utredningen i kammarrätten, i flera betydelsefulla hänseenden varit bristfällig, jfr Regeringsrättens motiv i rättsfall som behandlas i denna artikel, anser jag det ur prejudikatsynpunkt angeläget att få vägledning för varför och i vilka hänseenden en

[19] Om skriftliga vittnesattester och deras analoga tillämpning i taxeringsmål, se Leidhammar, Bevisprövning i taxeringsmål, Norstedts juridik 1995 s. 45 ff.

[20] Jfr analog tillämpning i förvaltningsdomstol av de s.k. tilltrosparagraferna i 50 kap. 23 §, 51 kap. 23 § och 55 kap. 14 § rättegångsbalken, se närmare härom Leidhammar anfört arbete s. 47 ff. och Leidhammar i Skattenytt 1999 s. 337 f. (kommentar till RÅ 1998 not. 190).

[21] Om skattskyldiges begränsade skyldighet att medverka i skatteutredningen när brottsmisstanke föreligger, se 3 kap. 12 § 4 st. TL.

[22] Här bör skattemyndighetens skyldighet att enligt 6 kap. 6 § TL göra obligatorisk omprövning observeras. Har den skattskyldige yrkat muntlig förhandling i taxeringsmålet och begärt att vittnen och /eller sakkunniga skall höras, förhör som lagligen inte kan äga rum i skattemyndigheten, bör om inte utredningsskäl eller annars talar mot, omprövningen påskyndas så att muntlig förhandling snarast kan äga rum i länsrätten, jfr lagtextens ”snarast ompröva” och JO:s uttalande i t.ex. beslut den 21 juni 1993, dnr 86-1993.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31

sådan förhandling bör äga rum. Utöver värdefull vägledning för när muntlig förhandling generellt bör äga rum i taxeringsmål minimeras dessutom risken för att kammarrätten i sin andra prövning av målet vid den muntliga förhandlingen helt eller delvis förbiser de brister i utredningen som utgör skäl för den förnyade prövningen.

Jur. dr Börje Leidhammar är verksam hos Ernst & Young och vid Karlstads universitet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:31