Om länsskatterätter och rättvisa vid taxering

En utvidgad bokanmälan

Av generaldirektören Sten Walberg

Stora förhoppningar knöts till 1971 års reform av förvaltningsrättskipningen. Har då denna reform blivit en besvikelse? Skulle man tro två nyligen gjorda inlägg i skattetidskrifterna, skulle så vara fallet.

Det ena inlägget har gjorts av civilekonomen *Bror Olsson* i denna tidskrift (1974 s. 654 f). Om detta inlägg kan jag fatta mig kort. Det är enligt min mening skäligen ytligt och består huvudsakligen av generella omdömen, som är obetydligt eller inte alls belagda. Kritiken riktar sig huvudsakligen mot takten i beslutsfattandet i länsskatterätterna – enligt Olsson ett mål i minuten – och protokollens avfattning. Artikeln avslutas med en omdömeslös förlöpning, en indirekt men oförtydbar uppmaning till falskdeklaration som reaktion mot de påstådda bristerna i länsskatterätterna. Olssons uttalanden har bemötts ingående av länsrådet *W. Hermansson* i en välbalanserad artikel i tidskriftens första nummer för i år (s. 56 f). För egen del kan jag, med ett undantag som framgår av det följande, instämma i Hermanssons synpunkter.

Olssons kritik går i stor utsträckning igen i en artikel av kammarrättsrådet *Jan Sundin* i Svensk Skattetidning (1975 s. 59 f). Efter en memoarbetonad inledning består artikeln huvudsakligen i att Sundin med gillande refererar två inlägg av andra författare.

Ett av dem, härrörande från kammarrättsrådet *J. O. Widman* (Nordisk Administrativ Tidskrift 1974 s. 17 f), avser de nya kammarrätterna. Enligt Widman och Sundin skulle ledamöterna fortfarande, i fråga om rättsområden från vilka de saknar tidigare erfarenhet, inte ha tillräckliga kunskaper för att helt självständigt kunna avge sitt votum. I synnerhet skulle det sagda gälla i relation till skattemålen. Den snorkiga inställning till kollegerna i kammarrätterna som här kommer till uttryck är ägnad att förvåna. Själv har jag med respekt, stundom beundran, kunnat se hur yngre kolleger i regeringsrätten snabbt gjort sig förtrogna med nya rättsområden, inte minst skatterätten, och redan från början gjort självständiga och värdefulla insatser. Självfallet har svårigheterna varit något större i de nya kammarrätterna. Samtliga ledamöter har fått gå till verket med större eller mindre vita fläckar i fråga om tidigare praktisk erfarenhet. Hela organisationen har blivit omstöpt. Men det är min övertygelse, att inkörningssvårigheterna – i den mån de ännu finns kvar – kommer att snabbt övervinnas och att kvaliteten på rättskipningen i överensstämmelse med gamla förnäma tradi-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:46

tioner kommer att bli god. Då torde det också visa sig, att utvidgningen av kammarrätternas kompetens till nya rättsområden är ägnad att stimulera och inte försvåra den dömande verksamheten.

Huvuddelen av artikeln ägnar Sundin åt en opublicerad uppsats av en juris studerande M., numera juris kandidat, om processen i länsskatterätt. M. hade i en enkät riktat ett antal frågor till samtliga länsskatterätter, som dessa också besvarat. Frågorna hade exempelvis gällt i vilken utsträckning den skattskyldiges argumentering kommit till uttryck i protokollets refererande del, vilken information som i förväg sändes ut till nämndemännen jämte protokollsförslagen, om parternas plädering i oavkortat skick läses upp för domstolen och – om så inte är fallet – vilken information som lämnas om parternas argumentering. Trots att svaren på dessa frågor betecknas som intetsägande, knapphändiga och svävande – vilket enligt min mening inte är så konstigt med hänsyn till frågornas avfattning – tackar M. länsskatterätterna för deras hjälp med hans examensarbete genom att, via lokutioner som "man får intrycket", "man får uppfattningen", "tydligen", dra de mest vittgående negativa slutsatser: Ti har en dominerande ställning, skatterätterna fyller inte kravet på opartiskhet osv. M. har liksom Olsson gjort "tidsstudier" men hans notering är två till tre minuter per mål. M. avslutar magistralt med att konstatera att länsskatterätterna inte fyller de krav som Europarådets konvention angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna ställer på en domstol.

M. måste – om Sundins referat är korrekt – ha haft en mycket mild examinator. Det grundläggande felet med hans uppsats är, att man inte som han gjort kan dra några vittgående slutsatser om en domstols arbete på grund av enkätsvar om detaljer i proceduren – inte ens om frågorna varit bättre avfattade. Avgörande för bedömningen av en domstols insatser är, såsom Hermansson påpekat, kvaliteten på arbetsprodukten, alltså huruvida besluten är materiellt riktiga och innehåller tillfredsställande motiveringar. Härvidlag hade undersökningar om ändringsprocenten i överklagade mål och karaktären av gjorda ändringar kunnat ge viss vägledning. Vad proceduren angår hade det varit angeläget att undersöka, om de onekligen ambitiösa bestämmelser som uppställs för länsskatterätterna länt till efterföljd eller icke. Såvitt framgår av Sundins referat, innehåller M:s uppsats intet härom. Vad slutligen angår de frågor som M. gjort i enkäten är de, som nyss antytts, till stor del föga adekvata. I beslutsförslagens refererande del skall givetvis inte stå något om parternas argumentering – en fråga härom är meningslös – där skall anges de å ömse sidor åberopade grunderna. Vid föredragningen däremot skall argumenteringen medtagas, men givetvis endast i relevanta delar, dvs vad som har betydelse för målets avgörande. Föredragandens uppgift är att på sitt och ordförandens ansvar skilja ut vad som är väsentligt. Om pläderingen skulle läsas upp "i oavkortat skick", kunde

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:46

ledamöterna lika gärna läsa akterna själva – vilket också i betydande utsträckning tycks ske.

Om en juris studerande i ungdomlig entusiasm och "besserwissermentalitet" drar förhastade slutsatser må vara förklarligt. Att Sundin med sin långa erfarenhet från länsstyrelse och kammarrätt skall falla i samma enkla fallgropar, och därmed också solidarisera sig med Olssons omdömeslösa argumentation, måste däremot betecknas som förvånande.

Även om man måste ta avstånd från den illa underbyggda kritik som framkommit i Olssons och Sundins artiklar, är därmed inte sagt, att allt är välbeställt i länsskatterätterna. Redan av Hermanssons artikel framgår, att statsmakterna utmätt personalen i länsskatterätterna alltför snålt. Andras erfarenheter pekar i samma riktning. Tyvärr synes den förstärkning som föreslagits i årets budgetproposition inte räcka till mer än att kapa de värsta arbetstopparna. Att personalbristen och därmed följande hets i arbetet måste verka ogynnsamt är ofrånkomligt. Otidsenligheten i den första instansens, taxeringsnämndens arbetsformer är ägnad att ytterligare tynga arbetet. Åtskilligt nytt är dock att vänta i denna del. Regeringen har nyligen (prop 1975: 87) lagt fram förslag som kan väntas medföra högst påtagliga förbättringar i första instans. Propositionen bygger i huvudsak på RS-utredningens förslag.

Det finns självfallet all anledning att fortsätta diskussionen kring skatteprocessen och alla de viktiga frågor som skatterättskipningen aktualiserar för både enskilda och myndigheter. Debatter av sådant slag kan leda till att lagstiftningen och organisationen förbättras. En given förutsättning härför är dock att debatten är saklig och inte som det numera heter "vinklad".

För den som vill delta i en saklig diskussion om skatterättskipningen har jag svårt att tänka mig en bättre introduktion än kammarrättslagmannen *Bo Lagergrens* nyutkomna bok Rättvisa vid taxering med undertiteln Handbok för klagande (Publica, Rätt och samhälle, Liber förlag»Jurist- och Samhällsvetareförbundets förlag, 254 s.). Därmed är jag inne på den ursprungliga anledningen till denna artikel.

Lagergren ger i sin bok en elementär, klar och systematisk översikt av skatterättskipningen. Men bokens primära syfte är, som undertiteln anger, att hjälpa dem till rätta som vill klaga på sin taxering.

Den nu utgivna boken framträder reellt om än inte formellt som en ny upplaga av författarens år 1970 utgivna arbete med samma titel (se denna tidskrift 1970 s. 411 f). I fråga om allmän uppläggning och stoffets disposition är överensstämmelserna stora. Ändringarna är dock omfattande. Författaren hade oturen, att den första boken utkom kort innan de stora reformerna i förvaltningsrättskipningen genomfördes. Dessa reformer har medfört omskrivning av stora partier. Ett kapitel om anstånd med inbetalning av skatt har tillkommit. Å andra sidan har, sannolikt av kostnadsskäl, be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:46

tydande förkortningar gjorts. Bl a har kapitlet om delgivning bortfallit. Som en brist i båda upplagorna får betecknas, att eftertaxeringsinstitut inte behandlats i samband med den extraordinära besvärsrätten. Eftertaxeringen utgör ju i verkligheten ett extraordinärt rättsmedel i det allmännas hand för att åstadkomma rättelse i laga kraftvunna taxeringar, som blivit för låga. En annan brist är, att författaren inte alls har behandlat förhandsbeskeden. Kännedom om de möjligheter som finns härvidlag har betydelse för många skattskyldiga. Härtill kommer de överklagade förhandsbeskedens viktiga roll för prejudikatbildningen.

Lagergren har på ett förtjänstfullt sätt bemödat sig om att använda ett enkelt, lättbegripligt, stundom kärnfullt språk. Den nya boken är i detta avseende ännu bättre än den gamla. Det har dock inte kunnat undvikas, att kanslispråket här och var sticker fram bockfoten. Följden har blivit stilbrytningar, som ibland kan vara en smula chockerande.

Mot den nya bokens disposition kan erinran göras på en enda punkt. I den huvudavdelning som behandlar processen i skatterätten upptas på s. 93–108 vissa frågor om besvärsrätt, desertation, de genom parternas yrkanden uppdragna gränserna för besvärsprövningen m m. Det visar sig emellertid, att detta parti handlar mycket litet om processen i skatterätten; största delen avser kammarrättsprocessen. Det hade i enlighet härmed bort tas in i huvudavdelningen om processen i kammarrätt.

För att härefter övergå till olika av författaren behandlade frågor kan först nämnas, att författaren på s. 107 tagit upp ett JO-ärende av principiellt intresse. En Ti hade i sitt yrkande gjort ett räknefel med påföljd att hans yrkande avsett ett 1 000 kr för lågt belopp. PN hade följt yrkandet, och taxeringen hade i enlighet härmed blivit 1 000 kr för låg. JO menade att PN bort göra Ti uppmärksam på saken. Jag kan inte dela JO:s uppfattning – i vart fall inte om Ti:s yrkande skulle ha kommit efter den 30 april året efter taxeringsåret. Reservationsbesvär, med precisering av yrkandena efter nämnda dag var uttryckligen ogillade i förarbetena, om än inte direkt förbjudna i lagtexten. Att domstolen skulle ta initiativ till att Ti efter den dagen skulle skärpa sina yrkanden framstår för mig som föga överensstämmande med grunderna för bestämmelserna. Och numera torde ett sådant förfarande få anses uteslutet. Enligt 76 § TF skall Ti ha preciserat yrkanden och grunder senast den 30 april, om inte skatterätten medger anstånd med hänsyn till utredningens vidlyftighet eller andra synnerliga skäl. Att Ti räknat fel är inte ett sådant synnerligt skäl som avses med stadgandet i fråga. Det förefaller mig därför uteslutet att domstolen skulle dels fästa Ti:s uppmärksamhet på att han borde höja sitt yrkande, dels ge honom dispens så att han blir i stånd att göra detta. Möjligen hade PN i stället kunnat bortse från felräkningen och uppfattat yrkandet som av-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:46

seende rätta beloppet. Så har RegR gjort i RÅ 1962 ref 20, dock till skattskyldigs förmån.

I den inledningsvis nämnda diskussionen mellan Olsson och Hermansson spelade beslutsförfarandet i skatterätten stor roll. Gentemot Olssons "tidsstudie" påpekade Hermansson bl. a, att en stor del av ledamöternas arbete utföres utanför sessionerna, bl. a. på det sättet att nämndemännen ofta läser målen i förväg efter fördelning sins emellan. Föredragningen göres då summarisk. Lagergren erinrar på s. 143 om att ett sådant förfaringssätt – som övertagits från prövningsnämndsprocessen – har sanktionerats i en av civildepartementet år 1971 utarbetad handledning. Utan tvivel kan förfaringssättet i fråga vara lämpligt i de många helt självklara mål som länsskatterätterna behandlar. Men enligt min mening är det inte rekommendabelt i mål, där tvekan kan råda om utgången. Eljest är det risk, att dessa mål i realiteten avgörs av två ledamöter – ordföranden och den nämndeman som läst målet. Meningen med en kollegial domstol är ju att samtliga ledamöter skall ta del i avgörandena och att dessa skall framgår ur diskussioner vid sessionerna.

Beträffande det nytillkomna kapitlet om anstånd med betalning av skatt kan jag instämma i författarens mening om att föga generositet visats av lagstiftaren. Samma brist på generositet återkommer i de nya reglerna om avgift på kvarstående skatt. Vid tillkomsten av dessa regler synes man inte ha tillräckligt beaktat de svårigheter som kan föreligga att på förhand räkna ut skatten. I år tillkommer den ovisshet som villaägarna svävar i beträffande lyxvillagränser m m. Jag är rädd att reglerna om avgift på kvarstående skatt – som hittills föga uppmärksammats – kommer att förorsaka bekymmer när debiteringarna skett i höst.

Lagergrens nu utgivna bok kommer mänskligt att döma att få en större livslängd än den första. Taxeringsprocessen liksom förvaltningsprocessen i övrigt har i huvudsak funnit sina former för lång tid framåt. RS-utredningen avser väsentligen taxeringsnämnderna och den fiskala sidan. De högre instansernas arbete beröres i stort sett endast indirekt. Om nya upplagor blir behövliga, kommer detta att bero på att den nu utgivna blir slutsåld. Det vill jag gärna tillönska författaren.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:14:46