

# Den skattskyldiges kostnader i taxeringsmål

*Av intendenten Hans Markstedt*

## *Allmän rättshjälp*

I propositionen (1972:4) med förslag till rättshjälpslag fastslår departementschefen, att ”de regler som vår rättsordning innehåller och de rättsvårdande organ som samhället ställer till förfogande uppfyller högt ställda krav på rättsskydd för den enskilde”. Det heter vidare att ”samhällelig rättshjälp är ett viktigt inslag i rättssamhället. Den nuvarande rättshjälpen utesluter emellertid stora medborgargrupper från denna förmån. En förbättrad rättshjälp är därför ett viktigt led inte bara i strävandena att bereda den enskilde ett tillfredsställande rättsskydd utan också i arbetet på att skapa ökad jämlikhet mellan medborgarna”.

Enligt den nya lagen om rättshjälp SFS 1972:429 skall de rättshjälpsberättigade — de vilkas årsinkomst ej överstiger åtta gånger basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring — erhålla allmän rättshjälp som helt eller delvis betalas av staten. Från allmän rättshjälp undantas bl a näringsidkare i angelägenhet som har samband med hans näringsverksamhet, om ej särskilda skäl föreligger för rättshjälp med hänsyn till hans ekonomiska förhållanden eller sakens beskaffenhet, samt hjälp med upprättande av självdeklaration. Som sådan kostnad som helt eller delvis betalas av staten räknas bl a kostnad för

- ”1. biträde som varit behövt för tillvaratagande av den rättssökandes rätt,
2. bevisning vid allmän domstol, krigsrätt eller arbetsdomstol samt nödvändig utredning i angelägenhet, som kan komma under sådan domstols prövning eller som skall prövas av skiljemän och som ej är förvaltningsärenden eller av beskaffenhet att kunna komma under förvaltningsmyndighets prövning.” — —

Såsom framgår av departementschefens allmänna motivering (prop s 241) är rättshjälpen ej begränsad till mål eller ärenden vid vissa domstolar eller myndigheter. Rättshjälpen gäller ärenden vid allmän domstol, förvaltningsdomstol, annan domstol eller myndighet liksom även utomprocessuella ärenden (med de begränsningar som anges i 8 §). Härav följer att rättshjälp skall kunna ges även i taxeringsmål. Frågan om skäligheten av kostnader för biträde, bevisning eller nödvändig utredning i mål vid allmän domstol avgöres av domstolen. I andra fall — t ex taxeringsmål — kan frågan avgöras av rättshjälpsnämnden.

## *Rättshjälp åt misstänkt i brottmål*

Om offentlig försvarare finns särskilda bestämmelser i rättegångsbalken.

Annan rättshjälp åt misstänkt i brottmål får enligt den nya lagen om rättshjälp

beviljas tilltalad, om hans beräknade årsinkomst ej överstiger ett gränobelopp, som motsvarar tre gånger det s k basbeloppet, såvida det ej är uppenbart att han själv kan svara för kostnaderna.

Bestämmelserna i rättegångsbalken om skyldighet för tilltalad eller annan att till statsverket återbetala kostnad som enligt rättsens beslut utgått av allmänna medel äger motsvarande tillämpning i fråga om kostnad för rättshjälp i brottmål enligt rättshjälplagen.

#### *Den skattskyldiges kostnader*

Även om de regler som vår rättsordning innehåller och de rättsvårdande organ som samhället ställer till förfogande fyller högt ställda krav på rättsskydd för den enskilde, kan det inte undvikas att många taxeringar i första instans blir felaktiga och inte sällan till den skattskyldiges nackdel. Därom vittnar ett stort antal taxeringsmål som årligen avgöres i högre instans till den skattskyldiges fördel.

För den skattskyldige kan kostnaderna för skatteprocessen uppgå till betydande belopp. Det kan vara fråga om att gå igenom räkenskaper för flera år, anlita av skattekonsult och advokat. Gäller målet endast avvikelse från självdeklarationen och därav föranledd ökad skatt och åtföljande skattetillägg får han själv stå för kostnaderna, antingen han vinner målet eller ej. Anlitar han allmän rättshjälp får han själv stå för kostnaderna om hans beräknade årsinkomst överstiger åtta gånger basbeloppet och till en del om inkomsten ligger mellan tre och åtta gånger basbeloppet. Är det så olyckligt att han är jordbrukare, fiskare, plåtslagare, klädesmånglare eller annan näringsidkare och målet gäller angelägenhet, som har samband med hans näringsverksamhet, kan han inte få allmän rättshjälp, om ej särskilda skäl föreligger.

Har den skattskyldige turen att bli åtalad som misstänkt för brott mot skattebrottslagen får han anlita offentlig försvarare. Vinner han målet stannar kostnaderna på statsverket. Förlorar han målet blir han emellertid skyldig att återbetala kostnaden till staten. För den som blivit felaktigt upptaxerad ter det sig självfallet stötande att staten påför honom icke blott en extra skatt utan därill en avgift på 50 % – om det gäller inkomstskatt – och han försöker givetvis att processa för att göra sin rätt gällande. Många drar sig emellertid för den kostnad, som skatteprocessen medför, och avstår hellre, när de vet att de ej kan få sina kostnader återbetalda av statsverket.

#### *Avdrag vid taxeringen*

Kostnader för en taxeringsprocess torde som regel ej vara avdragsgilla. Visserligen har avdrag medgivits för arvode till skattekonsult (RR 1958:1272) vid beräkning av inkomst av rörelse (fastighetsförsäljningar) men det rörde sig i detta fall om råd i bolagets ekonomiska angelägenheter, vid vilka även skatterättsliga synpunkter beaktats. Att avdrag för kostnader i taxeringsprocess medges torde höra till undantagen och en förutsättning är nog att kostnaderna har direkt samband med inkomsternas förvärvande. Det torde inte räcka med att den skattskyldige gör gällande, att

kostnaderna för utredning och konsulter varit nödvändiga för att han skulle kunna styrka sin talan i målet och få taxeringen nedsatt. (Se RR 1944 Fi 538.) Skulle målet gälla exempelvis en tvist mellan taxeringsmyndigheten och den skattskyldige om beräkning av lägsta värdet å varulager, får det anses att kostnaderna i målet har sådant samband med inkomstens förvärvande att avdrag borde medges, åtminstone om den skattskyldige vinner målet.

#### *Utländsk rätt*

Att den skattskyldige ej erhåller ersättning för sina kostnader, när han vinner en taxeringsprocess, uppfattas allmänt av de skattskyldiga som stötande för rättskänslan, som övergrepp av myndighet och utslag av fogdevälde. Då rättsordningen ej är densamma i alla länder, kan det vara av intresse att ta del av hur den skattskyldiges kostnader behandlas på annat håll. Från några rättsstater på kontinenten har inhämtats följande.

#### *Västtyskland*

Om den skattskyldige vinner en process med skattemyndigheterna, får han ersättning från myndigheterna för sina kostnader. Förlorar han målet, behöver han inte betala myndigheternas kostnader. Är han rörelseidkare medges avdrag för kostnader som har samband med rörelsen. I andra fall medges ej avdrag.

#### *Belgien*

Om den skattskyldige förlorar processen med taxeringsmyndigheten får han som regel betala kostnaderna för taxeringsinspektörens anmälan, kopior av dokument, registreringsavgifter etc. Om emellertid besvärstalan endast delvis bifalles, kan domstolen fördela kostnaderna mellan parterna. Här nämnda kostnader får den skattskyldige dra av även om han förlorar målet.

Den skattskyldiges egna kostnader, advokatarvoden, kostnader för experter etc, återbetalas ej till honom även om han vinner processen, men avdrag för dessa kostnader medges vid taxeringen.

Det bör emellertid noteras, att om den skattskyldige är en fysisk person, så anses här ifrågavarande kostnader ingå i det för fysiska personer medgivna allmänna avdraget och kan inte avdras på toppen av detta.

#### *Holland*

I Holland är situationen såtillvida densamma som i Sverige i det att var och en av parterna i en taxeringsprocess får själv stå för sina kostnader. Till skillnad från Sverige medgives den skattskyldige i Holland avdrag vid taxeringen för sina kostnader i målet.

### *Schweiz*

Om en skattskyldig vinner en taxeringsprocess får han ingen ersättning från staten för sina kostnader. Avdrag för egna kostnader i målet medgives aktiebolag, däremot ej fysisk person.

Om den skattskyldige förlorar målet skall han i regel ersätta statsverket dess kostnader. Om statens kostnader är mycket höga – mer än Fr 4.000 – kan domstolen bestämma att staten skall betala hela kostnaden. Någon bestämd regel om hur dessa kostnader skall delas gives ej, utan detta bestämmes från fall till fall.

### *Frankrike*

Liksom i Belgien får den skattskyldige betala kostnaderna för delgivning och registrering, men dessa kostnader återbetalas om han vinner processen. Kostnaderna för experthjälp betalas av den förlorande parten. I det fall då den skattskyldige får delvis upprättelse, delar han på expertkostnaderna i proportion till vad han förlorat. I de fall då den skattskyldige helt eller delvis förlorar taxeringsmålet och betalar sina kostnader liksom helt eller delvis de statliga expertkostnaderna m m får han göra avdrag för kostnaderna, om han är näringsidkare, eljest ej.

### *Italien*

I Italien kan den skattskyldige besvära sig hos administrativ myndighet motsvarande våra skattedomstolar. De kostnader som påföres den skattskyldige av det allmänna är obetydliga och bäres av honom oavsett utgången av tvisten. Den skattskyldige kan emellertid under vissa förutsättningar vända sig till allmän domstol. Kostnaderna blir då avsevärt större än vid det administrativa förfarandet, enär den skattskyldige då kan få betala kostnaderna för statsadvokaten. I princip skall den förlorande parten betala kostnaderna. Praxis har emellertid blivit att om den skattskyldige vinner, så betalar vardera parten sina kostnader i målet.

Den skattskyldige får göra avdrag från inkomsten för sina kostnader det år kostnaderna uppstått. Förlorar den skattskyldige målet, får han betala både sina egna kostnader och kostnaderna för statsadvokaten. Huruvida den skattskyldige medges avdrag för kostnaderna jämväl när han förlorar målet är oklart.

### *Reform brådskande*

Den nuvarande rättsordningen i Sverige är inte tillfredsställande. Straffen för skattebrotten har skärpts och den skattskyldige påföres dryga straffavgifter vid felaktig självdeklaration. Kostnaderna för taxeringsprocessen kan vara betungande för den skattskyldige, i all synnerhet som han inte får ersättning från staten för sina kostnader om han vinner målet, såvida han inte blivit delgiven misstanke om brott mot skattebrottslagen, och ej heller avdrag vid taxeringen. Jämfört med förhållandena i många andra länder framstår det svenska systemet som onödigt hårt och uppfattas av den skattskyldige som stridande mot rättskänslan. Det är hög tid att en reform genomföres.