Länsskatterätt: skattedomstol eller något annat?

Av länsrådet W Hermanson

Rubriken ovan är föranledd av ett antal delvis mycket kritiska synpunkter som *civilekonom Bror Olsson* fört till torgs i Skattenytts förra nummer. Kritiken skjuter i mångt och mycket över målet och bör inte få stå oemotsagd.

Inledningsvis konstaterar Olsson att erfarenheterna av 1971 års reform av skattedömandet i första instans är nedslående. Rättskipningen i länsskatterätterna fungerar ungefär på samma sätt som under prövningsnämndstiden. Den enskildes rättsskydd har snarast försvagats. Arbetsbördans storlek gör att länsskatterätterna inte hinner lägga ner tillräcklig omsorg på varje enskilt fall. Olsson finner i och för sig att flertalet länsskatterätter ser det som angeläget att undvika eftersläpningen och menar att ingen kritik kan riktas häremot. Bl a med hänsyn till de viktiga ekonomiska frågor som står på spel kan nuvarande förhållanden inte anses godtagbara.

Man frågar sig vilket underlag Olsson har för sina påståenden. Frågan huruvida resultatet av länsskatterätternas arbete håller måttet eller inte kan ju knappast besvaras utan en ingående kvalitativ undersökning av länsskatterätternas beslut, bl a motiveringarnas fyllighet, frekvensen av besvär hos kammarrätt, ändringsprocenten där och andra faktorer som inte framgår av balansförteckningar och andra så att säga yttre data. Det framgår inte av Olssons artikel om den verkligen bygger på en genomgripande undersökning och analys av alla för bedömningen av länsskatterätternas arbete relevanta omständigheter.

Sedan gammalt anses en god rättegångsordning kännetecknas av säkerhet, snabbhet och billighet. Kännetecknens ordningsföljd är inte godtycklig. Säkerheten, rättssäkerhet både för de skattskyldiga och det allmänna, har alltid satts främst. Många hävdar med fog att länsskatterätterna fick för knappa personella resurser 1971. Någon nämnvärd upprustning har inte heller skett därefter. Likväl har länsskatterätterna att tillämpa förvaltningsprocesslagens bokstav och att verka i lagens anda, kort sagt att leva upp till namnet förvaltningsdomstol. Det är givetvis omöjligt att fastställa exakt vad som innebär måttet för en godtagbar domstolsbehandling av skattesaker. På andra sidan är det uppenbart att det finns en gräns som inte får underskridas. Bl a förarbetena till förvaltningsprocesslagen och åtskilliga JO-uttalanden ger vissa fingervisningar härvidlag.

För åtminstone de flesta initierade bedömare torde det stå klart att det

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40

finns ett påtagligt gap mellan på ena sidan länsskatterätternas resurser och på den andra sidan de krav som med fog kan ställas på en förvaltningsdomstol. Det har, som i så många andra underdimensionerade domstolar förr och nu, lett till ökade målbalanser. Ovan har nämnts att säkerhet är det viktigaste kriteriet på en god rättegångsordning. Med den regeln för ögonen har det tett sig naturligt för länsskatterätterna att förr göra avkall på snabbheten än på säkerheten. Bedömningen av vilka krav som förvaltningsprocesslagens anda och bokstav verkligen ställer skiftar naturligtvis. Minikraven har tydligen på de flesta håll ställts så högt att snabbhet blivit lidande.

Nu skall det med skärpa strykas under att eftersläpning och långa väntetider för de skattskyldiga är ett allvarligt ont. Ingen processordning är egentligen godtagbar om beskeden dröjer ovanligt länge. På den punkten är nog alla överens. Emellertid kan man räkna med att nära nog alla domare vägrar att till befarat men för rättssäkerheten öka arbetstakten över en viss gräns, även om domstolen dignar under sin målbalans. Det bör faktiskt uppfattas som ett hälsotecken. Så länge det finns bestämmelser som reglerar domstolarnas handläggning av mål och ärenden och som anger eller åtminstone förutsätter en viss standard på arbetsprodukten, domar och beslut, måste de iakttas i första hand. Ett frågetecken bör därför sättas vid Olssons påstående att ingen kritik kan riktas mot de länsskatterätter som, förenklat uttryckt, sätter snabbheten före säkerheten. Att kritiken oftast skjuter in sig på lätt konstaterbara förhållanden som just eftersläpning är förståeligt men beklagligt. Man kan då fråga sig hur man över huvud taget skall komma till rätta med det missförhållande som de långa väntetiderna i länsskatterätterna innebär. Vissa förbättringar kan man nog räkna med. "Intrimningen" under begynnelseskedet torde således kunna ge positiva effekter och åtminstone smärre rationaliseringsvinster bör kunna nås genom översyn av rutiner o dyl. Det förut nämnda gapet mellan krav och kapacitet torde emellertid inte kunna elimineras fullt ut på annat sätt än att statsmakterna antingen ger länsskatterätterna ökade resurser eller minskar föreskrivna krav på domstolsmässig behandling av målen Det senare alternativet torde knappast tilltala vare sig de rättssökande eller länsskatterätterna.

Takten i beslutsfattandet

Olssons kritik av den snabba beslutstakten visar vilka orimliga slutsatser man kan komma till om man går ut ifrån vissa yttre, skenbart mätbara faktorer. Det utfunna genomsnittet av ett mål i minuten föranleder Olsson att likna beslutsprocessen vid ett expeditionsförfarande. Han ser isbergets topp men bryr sig inte om vad som ligger under vattenytan. Det reella beslutsförfarandet skall emellertid, i anslutning till Olssons egen disposition, behandlas nedan under rubriken Protokollen. Olyckligtvis har Olsson förletts att tro att det i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40

stor utsträckning är taxeringsintendenternas ståndpunkter som styr utgången i länsskatterätterna och att man bryr sig föga om de skattskyldigas yttranden och argument. Han lär i vart fall inte ha kommit till denna uppfattning på grundval av uppgifter från intendentkåren. Inom den torde den allmänna åsikten snarast vara att det är alltför besvärligt att vinna gehör för det allmännas synpunkter. Det säger sig självt att intendenterna med de expertkunskaper som de har i sina ställningstaganden "träffar rätt" långt oftare än de skattskyldiga. Något annat skulle ju vara orimligt och innebära ett underkännande av intendentkårens kompetens. Några siffror som anger hur ofta länsskatterätterna avviker från taxeringsintendenternas yrkanden och förslag finns veterligen inte tillgängliga. Det skulle emellertid inte förvåna om sådana fall är betydligt frekventare nu än förr. Därvidlag torde omvandlingen av prövningsnämnderna till förvaltningsdomstolar och tillkomsten av förvaltningsprocesslagen ha spelat en betydande roll. Inte minst med tanke på taxeringsintendenternas av kunskap och erfarenhet betingade överläge när det gäller processföring och rättslig argumentation försöker länsskatterätterna på olika sätt se till att alla omständigheter som styrker den skattskyldiges ståndpunkt kommer fram. Vidare vågar man nog påstå att länsskatterätterna över lag går på den skattskyldiges och inte taxeringsintendentens linje i tveksamma fall.

Författaren till de här raderna instämmer i Olssons förmodan att utvidgningen av ramen för enmansavgöranden av mål i länsskatterätt inte medför några mer avgörande förbättringar i rätternas arbetssituation.

Protokollen

Olsson är mycket kritisk mot utformningen av de paragrafnumrerade bilagor till ramprotokollet som innehåller länsskatterättens beslut. Säkert finns det åtminstone visst fog för anmärkningarna. Beslutsmotiveringarna är ofta alltför knapphändiga och såväl i recit som i beslutsskäl saknas många gånger en rimlig balans vid återgivningen av på ena sidan taxeringsintendentens argumentation och på den andra sidan det som den skattskyldige fört fram. Olsson måste emellertid komma ihåg att länsskatterätterna, till skillnad från andra domstolar, som målberedare – föredragande ("uppsättare") i stor utsträckning måste reda sig med tjänstemän utan juridisk och stilistisk skolning. Dessa tjänstemän har ofta goda kunskaper i materiell beskattningsrätt och är i regel mycket ambitiösa. Resultatet av deras skrivarmöda blir dock inte alltid fullgott och ordförandena har med hänsyn till sin samlade arbetsbörda begränsade möjligheter att skriva om och förbättra. Inte sällan har uppsättarna en tendens, i och för sig förståelig, att så att säga följa taxeringsintendenten i spåren. Det ligger i sakens natur att det normalt är lättare att referera intendenten än den skattskyldige.

Fast det finns fog för kraven på förbättrad beslutsskrivning, bör man inte

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40

stirra sig blind på de diskuterade bristerna och dra alltför långtgående slutsatser härav. När allt kommer omkring är det ju beslutens materiella innehåll som är huvudsaken. Även om det är en allvarlig olägenhet att de skattskyldiga på grund av beslutens utformning tror att domstolen är partisk till motpartens förmån, skulle det vara avsevärt sämre ställt om det faktiskt brast i domstolens materiella bedömning av målen. Att målen över lag skulle vara otillräckligt utredda och oftare än rimligt felbedömda har Olsson inte visat. Han skjuter långt över målet när han föreslår att man "i tillämplig lag" skall meddela preciserade föreskrifter om beslutens innehåll och form. Tillräckliga bestämmelser finns ju redan i förvaltningsprocesslagen och kungörelsen om skatterätt och länsrätt. Det är svårt att föreställa sig hur man skulle kunna bygga ut de bestämmelserna ytterligare. I sammanhanget bör påpekas att det, såvitt angår själva beslutsmotiveringen, ingalunda är något fel att länsskatterätten öppet ansluter sig till de skäl som taxeringsintendenten angett när dessa är helt klargörande. Något annat skulle ju vara ägnat att ge de skattskyldiga en skev bild av taxeringsintendentens roll och inflytande, jfr JO 1969 s 368. I allmänhet är taxeringsintendenternas yrkanden sakligt välgrundade och argumentationen tillfredsställande utformad.

Länsskatterätterna arbetar på olika sätt. På en del håll synes man bemöda sig om regelrätt föredragning i rätten av alla mål. Andra länsskatterätter lägger tonvikten på en så ingående förhandsgranskning av målakterna som det går att organisera. Valet av arbetsform torde i mångt och mycket styras av speciella faktorer, såsom tillgången på kanslipersonal, nämndemännens skattekunskaper, granskningsvana och möjligheter att sätta till tid för domstolsarbetet. Man vågar nog påstå att en gemensam strävan är att ge nämndemännen en så bred insyn i beslutsunderlaget som förhållandena medger och att få dem att spela en aktiv roll vid beslutsfattandet. Beroende på vederbörandes förutsättningar kan den rollen ibland vara den vanlige nämndemannens och i andra fall snarare liknas vid den juridiskt skolade bisittarens.

Eftersom Olssons beskrivning och kritik gäller det system där nämndemännen före sammanträdets början granskar målakterna i länsstyrelsens lokaler, avser det följande bemötandet bara kritiken av den arbetsformen.

Olssons redogörelser är ofullständiga och gör inte systemet rättvisa. De till nämndemännen utsända beslutsförslagen är resultatet av uppsättaren–föredragandens och ordförandens gemensamma arbete. Förslagen görs så fyllliga som den knappa tiden medger. Det händer att föredraganden eller ordföranden, eller någon gång båda två, på aktkappan anteckinar rättsfallshänvisningar, principfrågor, synpunkter på bevisbedömning m m till ledning för såväl nämndemännens granskning som den egna föredragningen. Givetvis är det här inte fråga om fakta som part skall ha del av. I en del svårbedömda mål kan det förekomma att alternativa förslag till beslut sänds ut. Vid hemläsningen av beslutsförslagen gör nämndemännen själva inte sällan anteckningar

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40

till ledning för aktgranskningen och om "knäckfrågor" och annat som bör diskuteras vid sammanträdet.

Det bör påpekas att nämndemännen själva fördelar akterna mellan sig. Någon styrning från ordförandens eller rättens kanslis sida förekommer således inte. Ofta låter nämndemännen akterna cirkulera. Anledningen härtill kan vara redan vid hemläsningen gjorda anteckningar av ovan nämnt slag, liknande anteckningar av ordföranden och/eller föredraganden eller iakttagelser som nämndemannen gjort vid aktgranskningen.

Självfallet skulle det vara mest tillfredsställande om antingen *alla* akter granskades av *alla* nämndemän eller innehållet i *alla* akter föredrogs fullständigt. En sådan ordning är emellertid av skäl som knappast behöver utvecklas här ogenomförbar i dag. Men det bästa bör inte vara det godas fiende. Det system som beskrivits ovan torde ge lekmännen en så bred insyn och ett så starkt inflytande som det går att uppnå. Man kan räkna med att praktiskt taget alla mål som inte har rutinkaraktär granskas av alla nämndemän före sammanträdet. Det säger sig då självt att föredragningen kan göras mycket kort i åtskilliga mål medan andra diskuteras ingående. Mot bakgrund av den lämnade redogörelsen för beslutsförfarandets gång framstår relationer av typen ett mål per minut som helt intetsägande. Att nämndemännen är väl förberedda före själva sammanträdet utgör i sig en god hjälp för dem att hålla intresset vid liv hela tiden Om informationernas tyngdpunkt ligger på själva föredragningen blir sammanträdet ofta tröttande för åhörarna och de får svårt att tillgodogöra sig och på rätt sätt sovra alla fakta som meddelas. Den verkligt aktiva medverkan av lekmännen i skattedömandet som ligger i såväl samhällets som de skattskyldigas intresse kan på så sätt äventyras.

Uppenbarligen kan beslutsförfarandet i länsskatterätt förbättras i en del hänseenden. De brister som finns beror främst på att domstolarna inte har ett tillräckligt antal kvalificerade uppsättare. Något torde också få skyllas på att domstolarna ännu inte hunnit helt stabilisera sig i de lämpligaste arbetsformerna. Emellertid har Olsson ingalunda tillräckligt underlag när han praktiskt taget underkänner länsskatterätternas verksamhet. Med sitt uttalande att man lagstiftningsvägen borde garantera att de skattskyldigas yrkanden och argument i sin helhet verkligen kommer alla länsskatterättsledamöter till del slår han in dörrar som i stort sett redan står öppna. Något förtydligande av gällande lag på den här punkten behövs inte och den föregående redogörelsen för den normala gången i beslutsförfarandet torde ge vid handen att Olsson i viktiga hänseenden missuppfattat nämndemännens tillgång till information om beslutsunderlaget.

I och för sig kan vissa bestämmelser i kungörelsen om skatterätt och länsrätt behöva ses över. Till dessa bestämmelser hör emellertid knappast den i 19 § om att ett av föredraganden utarbetat skriftligt förslag till beslut skall finnas tillgängligt, om det kan ske. Det är omöjligt att instämma i Olssons åsikt att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40

ordningen med förhandsskrivna protokoll är mycket diskutabel från rättssäkerhetssynpunkt. I det föregående har ganska utförligt belysts hur nämndemännen stimuleras till ett verkligt aktivt deltagande i beslutsprocessen just genom att de får möjlighet att sätta sig in i och fundera över relevanta frågor före sammanträdet. Olssons antydningar om att det är länsskatterättens *kansli* som reellt avgör utgången i de allra flesta målen och att kansliet, med sin ställning som länsstyrelseorgan, står en av parterna i processen mycket nära innebär bara otillräckligt grundade misstänkliggöranden och kräver knappast något särskilt bemötande.

Anonymiteten

Det är i och för sig riktigt att nämndemän sällan anför skiljaktig mening och att regelrätt omröstning hör till undantagen. Därav kan man emellertid inte dra slutsatsen att nämndemännen oftast spelar en passiv roll. I praktiken är det så att kontroversiella och av annan anledning intressanta mål ofta diskuteras ingående vid sammanträdena. Inte sällan bryts meningarna påtagligt. När det gäller renodlade principfrågor torde skiljaktig mening vara ganska vanlig. Nämndemän är inte mindre benägna än andra att stå för sin uppfattning i sådana fall. Naturligt är återigen att reservationer är ovanliga i mål som rör bedömningsfrågor. Liksom i många andra domstolar torde man härvidlag i stor utsträckning jämka sig samman till en vettig ståndpunkt som alla kan godta. Det går ju ändå inte att fixera något i objektiv mening riktigt resultat av det otal rent skönsmässiga bedömningar av olika förmåner, diverse avdrag och mycket annat som taxeringsprocessen ger utrymme för.

Som Olsson framhåller kan det synas rimligt att varje i länsskatterättens beslut deltagande ledamot skriver under den expedition som den skattskyldige får. En sådan ordning går emellertid inte att förena med det nu tillämpade systemet med ramprotokoll och bilagor. Det systemet är i sin tur nödvändigt om man inte vill ta på sig en mycket stor merbelastning. Över huvud taget torde det sällan bli möjligt att inom gällande tidsram för besluts meddelande skaffa in underskrifter från nämndemän som bor utanför residensorten. En jämförelse med kammarrätt haltar påtagligt. Där är antalet mål per ledamot mycket mindre och ledamöterna finns så att säga på plats för att skriva under domarna. Det bör påpekas att länsrätternas beslut skrivs under av ordföranden ensam. En annan sak är att den skattskyldige utan begäran givetvis bör få uppgift om vilka domare som röstat för resp mot honom i de fall då rättens ledamöter inte varit ense.

Om de psykologiska effekterna av olika processuella anordningar kan olika meningar råda. När Olsson antyder att namnunderskrifter på länsskatterätternas beslutsexpeditioner sannolikt skulle bidra till att på ett avgörande sätt förstärka den enskildes rättsskydd i skattesammanhang har han emellertid inte fast mark under fötterna.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40

Organisationsfrågan

Här skall inte diskuteras de skäl som talar för att man bryter ut förvaltningsavdelningarna och skatteavdelningarna från den övriga länsstyrelsen. Det får vara nog sagt att det i vart fall inte är svårt att peka på goda anledningar. Att de skattskyldiga gärna vill ha en utåt klart synlig boskillnad mellan länsskatterätten och skatteavdelningen, de får inte ens hålla till i samma byggnad, kan man förstå. Emellertid är det beklagligt att allmänheten fäster så stor vikt vid det yttre skenet i stället för att se mera till realiteterna. Ingen kan hindra taxeringsintendenter och länsskatterättsdomare från att vara umgängesvänner. De rekryteras ju väsentligen ur samma krets. Skilda arbetslokaler är i sig en torftig garanti för att den ene inte obehörigen påverkar den andre. Den verkliga garantin för domarnas opartiskhet ligger i andra faktorer. Avgörande är juristernas kunskaper, skicklighet, redbarhet, erfarenhet och förmåga att bedöma saker och ting självständigt. Det är sådana faktorer som avgör om domarna kommer att "ligga i händerna på" taxeringsintendenterna eller inte. Med tanke härpå kan man tycka att de skattskyldiga borde fästa mera avseende vid frågorna om skattedomarnas rekrytering, fortbildning och vidareutbildning än vid frågan om deras lokalmässiga avskiljande från allt vad taxeringsintendenter heter. Den verkliga garantin för skatterättvisa ligger dess bättre inte i skengrepp som, för att använda Olssons ord, går ut på "att alla band klipps av – personellt, lokalmässigt, organisatoriskt". Det är i och för sig naturligtvis inte bra att en del skattskyldiga tror att länsskatterätterna är partiska. Emellertid skulle det vara oändligt mycket värre om de verkligen hade anledning till det. Något sådant har inte visats.

Avslutande synpunkter

Som påpekats tidigare finns det ingen brett utförd kvalitativ undersökning av länsskatterätternas arbetsprodukt. Alla försök till utvärdering av resultatet måste bygga på enstaka, i sig mätbara faktorer som emellertid inte bör ses isolerade från ett större sammanhang och därför inte ger något svar på frågan om länsskatterätterna är goda, medelmåttiga eller dåliga domstolar. De gamla prövningsnämnderna var onekligen snabbare, med "stupstocken" 30 juni för ögonen. Men har man inte rimlig anledning att anta att den minskade tidspressen har fört med sig bättre handläggning och genomsnittligt riktigare och fylligare motiverade beslut? Om Olsson genom sin brandfackla bidrar till att statsmakterna ökar länsskatterätternas personalresurser och därmed minskar väntetiderna för de skattskyldiga, är allt väl. Skulle återigen en stupstock införas utan att domstolspersonalen förstärks i behövlig mån, är det ovisst om länsskatterätterna verkligen kan leva upp till sin roll som regelrätta domstolar.

Den som inte vill gå med på att underkänna dagens länsskatterätter har därmed inte sagt att allt är så bra som det kan bli. Behovet av förbättringar är emellertid inte alls så genomgripande som Olsson vill göra gällande. Det

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40

är kraftiga överord när han talar om att vi skall städa upp på samhällets egen gård. Att vi i dag inte har"samhällsorgan med kvalitet nog att inge förtroende och med vilja och förmåga att intressera sig inte bara för det allmännas sak utan också för den enskildes". Det torde dess bättre inte vara många fler än Olsson som tror att skatterättvisa och skattemoral här i landet hänger på organisatoriska grepp som att man kör ut länsskatterätterna ur länsstyrelserna och bildar formellt fristående domstolar av dem utan någon som helst lokalmässig anknytning till kåren av taxeringsintendenter. En sådan ordning är i och för sig önskvärd från principiell synpunkt. Kvaliteten på länsskatterätternas arbetsprodukt beror emellertid till den alldeles övervägande delen på andra faktorer än organisatoriska anordningar.

Anslag för skattevetenskaplig forskning

Nordiska skattevetenskapliga forskningsrådet

utlyser härmed forskningsanslag lediga till ansökan. Forskningsrådet är ett av de nordiska länderna bildat organ, vars uppgift är att främja nordiskt samarbete inom skatteforskningen, med inriktning särskilt på frågeställningar av gemensamt nordiskt intresse.

Forskningsprojekten kan vara skatterättsliga och/eller ekonomiska med anknytning till beskattningen. Anslag kan beviljas för alla typer av projekt inom de nämnda forskningssektorerna. Forskningsrådet har t ex givit ekonomiskt stöd till projekt rörande internationell skatteflykt, användningen av datainformationssystem i skatteförvaltningen, ekonometriska modeller över inkomstbeskattningen, skatteproblem vid valutakursförändringar samt multinationella företags beskattning.

De disponibla penningmedlen kan utdelas till enskilda personer eller arbetsgrupper i form av forskningsanslag, stipendier eller kostnadsersättning.

Ansökan bör göras på särskild blankett, där uppgifter om forskningsarbetet, beräknade kostnader och tidsplan m m lämnas. Blanketter och anvisningar erhålles genom forskningsrådets sekreterare, jur kand Ulf Tivéus, Nordiska skattevetenskapliga forskningsrådet, S – 171 94 SOLNA (tel 08-98 15 20). Ansökan måste ha inkommit till sekreteraren senast den 28 februari 1975 för att kunna behandlas vid forskningsrådets sammanträde i mars 1975.

Ytterligare upplysningar kan erhållas av forskningsrådets sekreterare samt av generaldirektör Gösta Ekman, prof Carsten Welinder och prof Sven-Olof Lodin.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:40