Några reflektioner kring 49 § uppbördslagen (UBL) om anstånd med inbetalning av skatt

Av advokaten Wilh. Penser

I 49 § UBL lämnas bl a regler för hur den skattskyldige skall förfara, om han har upptaxerats och påförts skatt samt vill erhålla anstånd med inbetalning av den skatt, som har påförts honom med anledning av upptaxeringen. Här skall endast behandlas de spörsmål, som uppkommer, om den skattskyldige har hos länsrätten anfört besvär över taxeringsnämndens beslut om upptaxeringen. Enligt 49 § mom. 1 punkt 2 UBL får den skattskyldige av den lokala skattemyndigheten beviljas anstånd med inbetalning av skatten, om taxeringsintendenten helt eller delvis har tillstyrkt besvären eller ansökan om anstånd eller det — utan att yttrande har inhämtats från taxeringsintendenten — kan med skäl antas, att besvären kommer att bifallas helt eller delvis, till det belopp som betingas härav.

Sagda bestämmelser har erhållit sin nuvarande lydelse enligt lag 1980:316, och bestämmelsen innebär ett ytterligare hänsynstagande till den skattskyldiges situation i förhållande till vad förut gällt. Emellertid må ifrågasättas, om detta hänsynstagande i alla lägen är tillfyllest.

Det sannolikt vanligaste fallet av upptaxering torde kunna illustreras med följande exempel. Den skattskyldige har i sin år 1982 avgivna självdeklaration för inkomståret 1981 uppgivit inkomst om kr. 100.000:—. Taxeringsnämnden har taxerat honom till kr 150.000:— inkomst, och taxeringsnämndens beslut har meddelats den skattskyldige november månad 1982. Den skattskyldige äger då enligt 76 § taxeringslagen (TL) anföra besvär över beslutet hos länsrätten före utgången av februari månad 1983. Antag emellertid, att den skattskyldige redan i november 1982 har hos länsrätten anfört besvär över taxeringsnämndens beslut; när kan den skattskyldige påräkna, att hans besvär blir föremål för behandling där?

Den skattskyldiges besvär skall handläggas enligt förvaltningsprocesslagen (FPL), Enligt FPL § 8 skall rätten, då besvär inkommit, tillse, att målet blir så utrett som dess beskaffenhet kräver. I förevarande fall gäller det uppenbarli-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:46:20

gen till en början för länsrätten att införskaffa den deklaration, som ligger till grund för överklagade beslutet.

De färdigbehandlade deklarationerna inlämnas efter hand av taxeringsnämnden till lokala skattemyndigheten för fortlöpande registrering jämlikt 29 § 1 mom. taxeringskungörelsen, och de skall i allt väsentligt ha avlämnats senast den 15 oktober under taxeringsåret och i sin helhet senast den 1 december.

I princip torde emellertid länsrättens praxis vara den, att de inkomna besvären endast registreras, och först efter utgången av februari månad året efter taxeringsåret, alltså i förevarande exempel i mars 1982, blir föremål för behandling av länsrätten. Och i första hand torde då remittering ske till taxeringsintendent för yttrande, sedan länsrätten bestämt vilken taxeringsintendent som skall komma ifråga. Det må ifrågasättas, om den arbetstyngda länsrätten så snabbt som under mars 1982 hinner remittera besvären till taxeringsintendent, och i ännu högre grad må ifrågasättas, om den arbetstyngde taxeringsintendenten hinner att snabbt penetrera materialet, i förevarande exempel före uppbördsterminens utgång den 18 mars 1982.

Hur är då läget för den skattskyldige, som har besvärat sig över taxeringsnämndens beslut? Han påföres under 1982 skatt enligt taxeringsnämndens beslut, låt oss i föreliggande exempel säga med kr. 30.000:— utöver den skatt han skulle ha erlagt, om han ej blivit upptaxerad. Hälften av detta belopp skall han erlägga vid uppbördsterminen i mars, senast den 18 mars 1982.

Under tiden har den skattskyldige hos lokala skattemyndigheten ansökt om anstånd med inbetalning av förhöjningen i skatt. Lokala skattemyndigheten torde, mer eller mindre snabbt, men i första hand, stanna för att remittera anståndsansökningen till taxeringsintendenten för yttrande; taxeringsintendenten skall ju inte bara uppge om han helt eller delvis tillstyrker besvären, utan han skall också yttra sig över själva ansökan om anstånd.

Det torde sannolikt kunna antagas, att i ytterligt få fall ett yttrande från taxeringsintendenten över huvud taget kan föreligga vid den tidpunkt, då skatten skall erläggas av den skattskyldige.

I detta läge är det en särskild utväg för den skattskyldige att i allt fall erhålla anstånd med skattens gäldande. Lokala skattemyndigheten må bevilja anstånd om det — utan att yttrande har inhämtats från taxeringsintendenten — kan med skäl antagas, att besvären kommer att bifallas helt eller delvis.

Lokala skattemyndigheten har här att fullgöra en grannlaga uppgift. Skall lokala skattemyndigheten sätta sig in i det kanske invecklade materiella läget? Hur skall detta medhinnas av denna förvisso vid ifrågavarande tidpunkt övermåttan arbetstyngda myndighet? Men lagens ord är tydliga: Det skall med skäl antas, att besvären kommer att bifallas helt eller delvis. Detta synes förutsätta, att den skattskyldige har att för lokala skattemyndighetens prövning till sin anståndsansökan till lokala skattemyndigheten bilägga sin besvärsinlaga

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:46:20

till länsrätten och att den skattskyldige även har att för lokala skattemyndigheten utveckla sin talan.

Sannolikt medhinner för varje fall inte heller lokala skattemyndigheten att meddela ett anståndsbeslut före den aktuella dagen den 18 mars 1982. I praktiken torde för övrigt ett positivt beslut från lokala skattemyndigheten, innan taxeringsintendenten har yttrat sig, få betraktas som närmast utsiktslöst.

För den skattskyldige står emellertid ännu en utväg öppen att få anstånd. Han kan hos länsstyrelsen begära anstånd enligt UBL 49 § 2 mom punkt 1 och av länsstyrelsen erhålla anstånd med inbetalning av skatten, om erläggandet av skatten skulle för den skattskyldige medföra betydande skadeverkningar eller eljest framstå såsom obilligt. Här synes tyngden i den skattskyldiges besvärstalan ej vara avgörande. Eller ligger i uttrycket ”eljest framstå såsom obilligt”, att länsstyrelsen, med föregripande av taxeringsintendentens och länsrättens prövning, även må beakta det materiella läget?[1]

Hur som helst, ej heller i denna del torde från länsstyrelsen kunna föreligga ett beslut före den aktuella tidpunkten den 18 mars 1982.

Därjämte skall särskilt beaktas, att länsstyrelsens beslut inte meddelas villkorslöst. Enligt UBL 49 § mom 2 punkt 3, 2:dra st. må anstånd enligt första stycket vid 1 (= punkt 1) medgivas ”endast om den skattskyldige ställer nöjaktig säkerhet hos länsstyrelsen, om icke med hänsyn till anståndstidens varaktighet, den skattskyldiges förhållanden och omständigheterna i övrigt kan antagas, att det belopp som avses med anståndet ändå kommer att behörigen erläggas”.

Den sista passusen i detta lagrum är värd ett särskilt beaktande såsom innefattande ett positivt hänsynstagande till vissa skattskyldiga utan att fiscus anspråk att få sin rätt tryggad skall anses bliva trädd för nära. Men det är att märka, att detta hänsynstagande endast gäller ställande av borgen.

Den reflektionen må i detta sammanhang måhända göras, om inte åt lokala skattemyndigheten vid ett avgörande enligt UL 49 § 1 mom. punkt 2 kunde anförtros att vid dess avgörande få taga samma hänsyn.

Sammanfattningsvis synes emellertid för varje fall kunna antagas, att det i praktiken är ytterligt svårt för den skattskyldige att före aktuellt datum, den 18 mars 1982, erhålla anstånd med erläggande av skatt. Är en annan ordning möjlig utan att fiscus' intressen kommer i farozonen?

Kanske inte? Men det är ju inte heller någon god ordning, att den lagstiftning, som syftar till att tillgodose den skattskyldige, närmast är ett slag i luften.

Har lagstiftaren haft läget klart för sig? Uppenbart kan en lagbestämmelse inte gå ut på, att den skattskyldige utan vidare skall kunna fritagas från att erlägga den skatt, som hänför sig till en upptaxering, intill dess att hans skattebesvär har blivit avgjorda. Det skulle naturligtvis stimulera till ogrundande besvär av den skattskyldige. Problemställningen har belysts i olika samman-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:46:20

hang. Men i dagens läge synes anledning vara, att överväga om det inte vore en rimlig ordning, att den skattskyldige erhöll *anstånd* med betalning på grund av upptaxering påförd skatt *tills taxeringsintendentens yttrande förelåg* över hans ansökan om anstånd med skattens gäldande.

Det torde få ifrågasättas om lagstiftaren insett, att ifrågavarande betämmelser i UBL, som syftar till att tillgodose den skattskyldige, i praktiken har blivit praktiskt taget verkningslösa. Länsrätterna är arbetstyngda och taxeringsprocessen fungerar ej snabbt. I detta läge bör en eftergift till fromma för den lojale skattskyldige vara försvarlig, även om den illojale därmed också skulle kunna vinna en favör.

[1] Jfr Tore Lundin: Uppbörd av skatt, 2:dra uppl., sid. 164, med hänvisning till förarbetena SOU 1965:23 och prop 1967:130.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:46:20