T f professor Leif Edvardsson

Omröstningsreglernas betydelse för rättspraxis

1. Inledning

I förhandsbeskedsärendet RÅ 1986 ref 52 var ett moderbolags innehav av aktierna i ett dotterbolag betingat av den verksamhet moderbolaget bedrev. Moderbolaget ansågs därför i princip ha valrätt att tillgodoföra sig avdrag för förlust vid avyttring av aktierna enligt beskattningsreglerna för rörelse eller som realisationsförlust. I målet tog regeringsrätten bl a ställning till hur realisationsförlustens storlek skulle beräknas. Denna fråga blev åter föremål för regeringsrättens bedömning i ett annat förhandsbeskedsärende, RÅ 1986 ref 104. I det senare målet bekräftades den av regeringsrätten i det föregående målet intagna ståndpunkten. Regeringsrätten hade i det senare målet en annan sammansättning[1] (en ledamot, Voss, deltog i båda besluten) men ledamöterna kom till samma utgång som i det första målet. I annat fall hade regeringsrätten tvingats besluta att målet skulle avgöras i plenum, d v s att målet skulle avgöras med samtliga regeringsråd närvarande[2]. Ett exempel på detta är två nyligen avgjorda förhandsbeskedsärenden (1988-11-01, nr 308-1988 och 1988-11-04, nr 5574-1987), där regeringsrätten i plenum har ändrat sin tidigare praxis angående avdragsrätt för kursförluster i inkomstslaget annan fastighet[3].

Plenum måste således tillgripas vid mål, där en ändring av tidigare fastlagd praxis kan bli aktuell. En avdelning inom regeringsrätten får nämligen hänskjuta ett mål till plenum om den vid överläggning till avgörande av målet finner att den mening som råder avviker från rättsgrundsats eller lagtolkning som tidigare varit antagen av domstolen. Detsamma är förhållandet om regeringsrätten i övrigt anser att målets prejudicerande effekt kan antas vara osedvanligt stor. Endast ett mycket litet antal mål avgörs i plenum. Den restriktiva användningen av pleniavgöranden torde bero dels på den starka prejudicerande effekt ett plenimål har, dels på den stora arbetsbelastning som ett plenimål innebär. Obenägenheten att hänskjuta mål till plenum illustreras av förhandsbeskedsärendet RÅ 85 1:10 angående återbetal-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

ning av ett villkorat aktieägartillskott till tillskottsgivaren själv. Ansökningen torde vara direkt föranledd av utgången i det starkt kritiserade förhandsbeskedet RÅ 83 1:42 (RSV/FB Dt 1983:10)[4]. Regeringsrätten menade i RÅ 85 1:10 att det tidigare målet inte hade generell räckvidd och därför inte kunde anses vägledande i andra situationer än den som var aktuell i det målet. Detta kan dock inte på något sätt utläsas av det äldre referatet.

Det var således naturligt att regeringsrätten i RÅ 1986 ref 104 kom till samma slutsats som i ref 52. Domstolen hade i båda målen fem regeringsråd som ledamöter, vilket är den normala ordningen vid avgörande i regeringsrätten[5]. För beslut i regeringsrätten krävs inte att samtliga ledamöter i domstolen förenar sig om samma domslut eller om samma motivering. De som är skiljaktiga (dissidenterna) anför sin skiljaktiga mening i ett särskilt yttrande (minoritetsvotum). Att domstolen inte är enig gör naturligtvis att prejudikatsvärdet av målet blir svagare. I båda de här aktuella fallen anfördes skiljaktiga meningar av flera ledamöter. Vart och ett av målen kan därför i sig sägas ha ett svagt prejudikatsvärde. Tillsammantagna får de dock anses innebära att en fast etablerad praxis blivit utvecklad.

Vid ett närmare studium av det första målet blev jag utomordentligt förvånad. Av regeringsrättens fem ledamöter hade nämligen tre regeringsråd en skiljaktig mening. Med olika motiveringar ville alla tre regeringsråden vägra avdrag för förlusten. Endast två ledamöter ändrade ej riksskatteverkets förhandsbesked. Hur kan det komma sig att två domare kan överrösta tre[6]? Tillämpas omröstningsreglerna annorlunda i förhandsbeskedsärenden jämfört med taxeringsprocessmål? Hade alltså utgången i målet blivit annorlunda om det hade förts upp i regeringsrätten i ett besvär över en kammarrättsdom? Om detta är fallet skulle förmodligen utgången i det senare målet ha blivit den rakt motsatta och vi hade därmed fått en fastlagd praxis på det här området med helt annan innebörd.

Syftet med denna uppsats är att undersöka om omröstningsreglernas tillämpning i förhandsbeskedsärenden respektive taxeringsmål leder till olika resultat när samma rättsfråga är föremål för domstolens bedömning. Som ett underlag för den följande analysen redovisas inledningsvis omständigheterna i det första målet och dissidenternas skiljaktiga meningar. Därefter analyseras först vilka omröstningsregler som kan tänkas ha blivit tillämpade, d v s hur domstolen har kommit fram till sitt utslag. Sedan diskuteras vilket utslag de fem domarnas omröstningar skulle ha lett till om sakfrågan gällt ett taxeringsmål.

2. RÅ 1986 ref 52 (ICA-målet)

Aktiebolaget A, som ingick som regionföretag i koncernen, avsåg att på grund av en köpmans pensionering förvärva samtliga dennes aktier i ett butiksbolag B och driva företaget under en grundperiod. Den tilltänkte nye köpmannen skulle leda butiksbolaget och få rätt att så snart han visat kompetens och fört bolaget till lönsamhet förvärva aktierna i butiksbolaget. Köpeskillingen för samtliga aktier i bolaget B, som A förvärvade under 1982 utgjorde 2 000 000 kronor. Därefter har A drivit företaget som ett helägt dotterbolag. Under denna period tas obeskattade re-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

server hem i form av koncernbidrag och beskattad vinst tas hem som utdelning. Aktierna skulle överlåtas under 1984 till den nye köpmannen. Under åren 1982 och 1983 hade A från B uppburit skattefri utdelning med sammanlagt 1 002 735 kronor samt under år 1983 mottagit koncernbidrag med 1 095 198 kronor. Köpeskillingen för aktierna beräknades till cirka 885 000 kronor. Om aktierna säljs för detta belopp kommer A att åsamkas en bokföringsmässig förlust vid överlåtelsen av aktierna på 1 115 000 kronor. A ställde följande frågor. Utgör förlusten vid överlåtelse av aktierna i bolaget, 1 115 000 kronor a) en avdragsgill kostnad i As rörelse eller b) en avdragsgill realisationsförlust på aktier?

I sitt förhandsbesked meddelade riksskatteverkets nämnd för rättsärenden att A i princip hade rätt att välja om avdrag för förlust vid avyttring av aktierna i B skulle göras enligt rörelsereglerna eller enligt bestämmelserna för tillfällig förvärvsverksamhet. Om rörelsereglerna tillämpades skulle emellertid den utdelning och det koncernbidrag som A hade uppburit från B beaktas som tillkommande poster när resultatet av avyttringen beräknades, vilket innebar att någon avdragsgill förlust inte uppkom. Vid en tillämpning av bestämmelserna för tillfällig förvärvsverksamhet skulle beräkningen däremot göras utan hänsyn tll nämnda utdelning och koncernbidrag. I sin motivering menade rättsnämnden att As innehav av aktier i B var betingat av As rörelse. Nämnden ansåg det vara helt klart att en vinst vid försäljning av organisationsaktier och andra aktier vars innehav betingas av rörelse eller annan näringsverksamhet (näringsbetingade aktier) skall beskattas som realisationsvinst. Därför fick en förlust vid en sådan försäljning dras av som realisationsförlust om inte uttryckliga bestämmelser i KL föranledde annat. Detta fann rättsnämnden inte vara fallet trots att en förlust på näringsbetingade aktier inte skall räknas som kapitalförlust enligt p 5 st 2 c av anvisningarna till 20 § KL. Nämnden tolkade nämligen innebörden av detta lagrum så att av detta fick anses följa att avdrag för en sådan förlust får göras vid beräkning av inkomsten av näringsverksamheten ifråga. Därmed var emellertid inte sagt att den skattskyldige skulle vara förhindrad att i stället göra avdrag såsom för realisationsförlust enligt 36 § KL. Inte heller hindrade bestämmelsen i 20 § andra stycket sista ledet sådant avdrag. Detta lagrum säger nämligen inte mer än att vad som är kapitalförlust får dras av endast enligt 36 § KL. Rättsnämden drog därför slutsatsen att en skattskyldig generellt har rätt att få frågan om avdrag för förlust vid en inte yrkesmässig avyttring av aktier bedömd enligt reglerna för tillfällig förvärvsverksamhet. När det var fråga om näringsbetingade aktier kunde han emellertid alternativt begära att avdragsfrågan skulle prövas enligt reglerna för näringsverksamheten. När det gällde alternativet tillfällig förvärvsverksamhet menade rättsnämden att det inte fanns någon föreskrift i anvisningarna till 36 § KL om att beräkning av relisationsförlust på aktier skall påverkas av att den skattskyldige har erhållit skattefri utdelning eller koncernbidrag från det bolag som aktierna hänför sig till. Inte heller hade någon regel med denna innebörd utbildats i praxis. Vissa principiella skäl (som inte här återges) kunde också anföras mot en sådan regel. Nämnden fann därför att utdelningen och koncernbidraget inte skulle beaktas om A valde att hänföra avyttringen till inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

I regeringsrätten yrkade allmänna ombudet att regeringsrätten i första hand skulle förklara att förlust vid avyttringen av aktierna endast fick redovisas i förvärvskällan rörelse och i andra hand att fråga b) i ansökningen skullle besvaras nekande.

Av domstolens fem ledamöter ville regeringsråden Nordlund och Hilding ej ändra riksskatteverkets förhandsbesked. Detta blev också domstolens utslag. Regeringsråden Voss, Berglöf och Werner var av skiljaktig mening. De hade dock skiljaktiga motiveringar för sina konklusioner. Voss menade i likhet med rättsnämnden att det förelåg en valfrihet att tillämpa antingen rörelsereglerna eller bestämmelserna för tillfällig förvärvsverksamhet för avdrag för förlust vid avyttring av aktierna i B. Han menade dock till skillnad mot rättsnämnden, att en rätt till avdrag för realisationsförlust fick anses förutsätta att en verklig förlust förelåg. Samma grunder skulle därför tillämpas som vid bedömningen om en verklig förlust förelåg i inkomstslaget rörelse. En bokföringsmässigt framräknad förlust var därför inte avdragsgill som realisationsförlust. Avdrag för förlusten kunde därmed inte medges enligt bestämmelserna för tillfällig förvärvsverksamhet.

Regeringsråden Berglöf och Werner menade att avdrag i förvärvskällan rörelse för förlust som uppstått i rörelsen enligt 29 § 1 mom KL får medges om förlusten inte är att hänföra till kapitalförlust. As innehav av aktierna i B hade varit betingat av den verksamhet A bedriver. En förlust vid avyttringen av aktier i B räknades därför enligt p 5 av anvisningarna till 20 § KL inte till kapitalförlust. Deras slutsats blev på grund härav, att avdrag för förlusten endast kunde komma ifråga enligt beskattningsreglerna för rörelse. Eftersom den bokföringsmässiga förlusten vid överlåtelsen inte var någon verklig förlust, medförde försäljningen inte någon avdragsgill förlust för A.

De tre dissidenterna ansåg således, om än med olika motiveringar, att aktieförsäljningen inte skulle medföra någon avdragsgill förlust för A. Likväl blev den mening som företräddes av Nordlund och Hilding regeringsrättens beslut.

3. Förhandsbeskedsinstitutet

Den viktigaste rättsutvecklingen i praxis sker numera genom förhandbeskedsinstitutet. Genom detta har sökanden en möjlighet att i förväg få ett för taxeringsmyndigheterna bindande besked om hur en tilltänkt transaktion skall bedömas inkomstskatterättsligt. Förhandsbesked kan endast lämnas på begäran av sökanden[7]. Det måste ha anknytning till sökanden i fråga som rör taxering men behöver inte nödvändigtvis avse ett visst bestämt års taxering. En förutsättning för att en ansökan om förhandsbesked skall upptas till prövning är att beskedet är av synnerlig vikt för sökanden[8].

Handläggningen av en ansökan om förhandsbesked har utformats med taxeringsprocessen som förebild. En domstolsliknande prövning sker sålunda i rättsnämnden med länsskattemyndigheten som motpart till den skattskyldige. Prövningen avser bedömningen av en fråga som utbrutits från den ordinarie taxeringen. Det blir därmed en fastställelsetalan beträffande den konkreta sakfrågan

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

och inte som i taxeringsprocessen en s k beloppsprocess.

Ett lagakraftvunnet förhandsbesked tillämpas inte ex officio. Sökanden disponerar över förhandsbeskedet. Det är bindande för skattemyndigheterna endast om den skattskyldige åberopar det vid taxeringen. Länsskattemyndigheten eller annan kan alltså inte med bindande verkan åberopa förhandsbeskedet. Beskedet kan överklagas till regeringsrätten av sökanden, länsskattemyndigheten eller kommun utan att prövningstillstånd erfordras.

4. Omröstningsreglerna

Handläggningen av mål i skattedomstolarna regleras i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar. Enligt lagens 26 § skall bestämmelserna i 16 och 29 kap rättegångsbalken om omröstning i hovrätt i tillämpliga delar gälla också vid omröstning i allmän förvaltningsdomstol.

När flera ledamöter ingår i rätten föregås ett avgörande av rätten av att ledamöterna diskuterar de frågor som uppstått i målet. Detta sker vid en *överläggning* som är obligatorisk innan rätten meddelar dom eller slutligt beslut. Om enighet uppnås under överläggningen, meddelas dom respektive beslut i enlighet med resultatet av överläggningen. I annat fall måste överläggningen följas av en *omröstning* (votering). Omröstningen tillgår på det sättet att varje ledamot avger sin röst med ett förslag till avgörande[9]. Förslaget skall vara fullständigt och förutom slutet (konklusionen) även innehålla en motivering[10].

De för den fortsatta framställningen relevanta lagrummen i 16 kap rättegångsbalken har följande lydelse:

”2 §. Över fråga, som hör till rättegången, skall röstas särskilt.

Äro i saken flera käromål, skall beträffande varje käromål särskild omröstning ske. Över fodran, som åberopats till kvittning, skall ock röstas särskilt. Är beträffande samma käromål fråga om flera omständigheter, som var för sig äro av omedelbar betydelse för utgången, skola de, såvitt sakens beskaffenhet påkallar det, uppställas till särskild omröstning. Om rättegångskostnad skall röstas särskilt.

Har någon vid tidigare omröstning varit emot det slut, vari de flesta stannat, vare han skyldig att deltaga i senare omröstning.

3 §. Vid omröstning skall den mening gälla, som omfattas av mer än hälften av rättens ledamöter. Om någon mening har erhållit hälften av rösterna och ordförandens röst är bland dem, skall den meningen gälla. Vid avgörande av frågor om prövningstillstånd enligt 49 kap 12 § skall dock, om en av ledamöterna vill bevilja prövningstillstånd, hans mening gälla som hovrättens beslut.

4 §. Yppas vid omröstning flera än två meningar, utan att någon enligt 3 § skall gälla, och är fråga om penningar eller annat, som utgör viss myckenhet, skola rösterna för den större myckenheten sammanläggas med rösterna för närmast mindre och, om det erfordras, sammanläggningen fortsättas efter samma grund, till dess någon mening skall gälla; i annat fall gälle den mening, för vil-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

ken rösterna äro flera än för annan, eller, om för flera meningar rösterna äro lika många, den som biträtts av den främste bland dem som röstat för någon av dessa meningar.''

5. Omröstningsreglernas tillämpning i ICA-målet

Utgången i målet kan svårligen förklaras, om man inte antar att särskilda omröstningar har ägt rum. Detta framgår dock inte av referatet. Det skulle möjligen kunna klarläggas genom ett studium av protokollet eller på annat sätt[11]. Det är emellertid inte ovanligt att omröstningssättet inte framgår av vare sig avgörandet eller protokollet[12].

Utan facit i handen måste vi analysera de olika tänkbara möjligheterna i tur och ordning. En fråga som då inledningsvis bör ställas är om utgången i målet har bestämts med tillämpning av 4 §. I paragrafen anges hur omröstningsresultatet skall bestämmas, när det förekommer mer än två meningar utan att någon av dem samlar mer än hälften av rösterna eller samlar hälften inklusive ordförandens. Med termen ''mening'' i detta lagrum avses endast den slutsats som ledamoten vill göra gällande vid omröstningen[13]. Med röst (votum) avses däremot såväl domslutet som skälen för domslutet. Med olika motiveringar kommer Voss å ena sidan och Berglöf samt Werner å andra sidan fram till samma slutsats, nämligen att någon avdragsgill förlust ej uppkommer vid aktieförsäljningen. Dissidenterna har därmed samma mening. Därför finns bara två meningar i målet. 4 § skulle därför inte vara tillämplig.

Vi måste alltså anta att särskilda omröstningar har ägt rum. Om detta antagande är riktigt frågar man sig hur de då förekommande omröstningstemata har upp-ställts. En möjlighet torde vara att samtliga ledamöter först har röstat i frågan om valfrihet finns mellan en tillämpning av reglerna för rörelse och reglerna för tillfällig förvärvsverksamhet. Av referatet kan vi konstatera att tre ledamöter sagt ja till en sådan valfrihet medan två sagt nej. Nästa omröstning har i så fall gällt frågan om skattefri utdelning eller koncernbidrag från det bolag, som aktierna hänför sig till skall beaktas när man beräknar realisationsförlustens storlek vid försäljningen av aktierna. Vid en sådan omröstning har två ledamöter (Nordlund och Hilding) utgörande majoriteten sagt nej medan en ledamot (Voss) sagt ja. Slutet skulle då bli den som avgörandet i målet visar.

Om detta är den riktiga tolkningen av omröstningsförfarandet infinner sig nästa fråga. Har de två ledamöter (Berglöf och Werner), som deltog i den första omröstningen, deltagit även i denna senare omröstning? Ingenting i referatet antyder detta. Varje ledamot skall ju, enligt 2 § sista stycket, delta i senare förekommande omröstning om han överröstats i en tidigare omröstning. Två möjliga förklaringar är här tänkbara:

a) Berglöf och Werner har ej deltagit i den andra omröstningen[14]. Detta skulle vara en direkt felaktig tillämpning av omröstningsreglerna[15]. Alternativet får därför anses mindre sannolikt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

b) De har deltagit men har inte rubbat den majoritetsbild som framkommer om deras röster inte beaktas. Någon av dem kan ju ha menat, att ”skall nu — mot vår tidigare votum — saken ses så att frågan om avdragsrätt skall bedömas enligt reglerna för tillfällig förvärvsverksamhet, så har jag ingen erinran mot flertalets bedömning av dessa reglers innebörd och resultat.”

6. Omröstningsreglernas tillämpning om taxeringsmål

När det gäller taxeringsprocessen är det allmänt accepterat att processföremålet, ”saken”, enbart bestäms genom de beloppsmässigt fixerade yrkanden som parterna framställt[16]. Detta innebär för det första att parterna, om taxeringsmålet förs upp i en högre instans, är bundna till de beloppsramar som deras yrkanden i den lägre instansen innebär. För det andra kan domstolen inte gå utanför ramen för parternas yrkanden. Genom att processens ram är uteslutande beloppsmässig föreligger för det tredje inget hinder för parterna att åberopa nya grunder för sina yrkanden. Den som t ex i länsrätten vägrats avdrag för resor t o f arbetet med egen bil kan således i kammarrätten i stället begära motsvarande avdrag för kostnader för reparation av inventarier i rörelsen. Ett speciellt fall av byte av grund är då ett nytt bokslut åberopas. Ett nytt bokslut accepteras skatterättsligt endast under vissa begränsade förutsättningar[17].

Mot den skattskyldiges rätt att åberopa nya grunder för sin talan finns en möjlighet för den fiskala sidan att göra s k kvittningsinvändningar inom den beloppsmässiga ram som den skattskyldige har angett genom sina besvär. Denna kvittningsrätt är i ordinär process i princip obegränsad. Inget hindrar således att taxeringsintendenten åberopar motfakta, som saknar anknytning till den eller de grunder på vilka den skattskyldige stöder sin talan. Trots att han i sak finner den skattskyldiges avdragsyrkande berättigat kan därmed taxeringsintendenten yrka avslag på besvären genom att t ex hävda att den skattskyldige undgått beskattning för en ränteinkomst.

I ett taxeringsmål bestämmer parternas yrkanden den ram, som tvisten skall prövas inom. Ytterst är därför ”saken” inom processen den skattskyldiges taxerade inkomst. Vi antar nu att ICA-målet är ett taxeringsmål. Processföremålet är därmed en kammarrättsdom med det innehåll som rättsnämnden kommit fram till. Båda parter har överklagat domen, som medfört att bolaget A medgetts avdrag för reaförlust på aktier med 1 115 000 kronor. Allmänna ombudet yrkar höjning av taxeringen med detta belopp, medan bolaget yrkar avdrag för beloppet i inkomstslaget rörelse.

Hur skulle omröstningsreglerna ha tillämpats i detta fall? Vi kan konstatera att särskilda omröstningar skulle ha ägt rum även i detta fall, eftersom 4 § RB inte heller här är tillämplig. Med hänsyn till att taxeringsprocessen är en beloppsprocess borde samtliga ledamöter först ha röstat i frågan om avdrag för förlusten på aktierna kan medges eller ej. Vi kan nu av referatet utläsa att tre ledamöter svarat nej på denna fråga medan två svarat ja. Nästa omröstning skulle ha gällt frågan om valfrihet finns mellan en tilllämpning av reglerna för rörelse och reglerna för till-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

fällig förvärvsverksamhet. Vid en sådan omröstning har, som vi tidigare kunnat konstatera, tre ledamöter röstat ja medan två sagt nej.

7. Avslutande kommentar

I de båda förhandsbeskeden RÅ 1986 ref 52 (ICA-målet) och RÅ 1986 ref 104 (Nobel-målet) har fastlagts att säljaren av näringsbetingade aktier har en principiell valfrihet att tillgodogöra sig avdrag för en uppkommen förlust i antingen inkomstslaget rörelse eller inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet[18], i det förra fallet skall hänsyn tas till koncerninterna transaktioner under innehavstiden i form av utdelningar och koncernbidrag. I det senare fallet skall inga hänsyn tas till eventuella koncerninterna transaktioner. En konsekvens av utgången i de båda målen torde vara att samma valfrihet föreligger för det fall då en vinst uppkommer, när näringbetingade aktier säljs.

Analysen av ICA-målet, för det fall att detta varit ett taxeringsmål, visar att utgången blivit den rakt motsatta. Man kan naturligtvis endast spekulera om utgången i Nobel-målet i ett sådant läge. Helt klart är dock att om ledamöterna under överläggningarna i detta mål uttryckt samma uppfattningar som nu framgår av referatet, så hade de tvingats att hänskjuta målet till plenum. Med tanke på regeringsrättens hittillsvarande restriktivet, när det gäller att hänskjuta mål till plenum, är det mest sannolikt att en majoritet av ledamöterna i det senare målet skulle ha kommit fram till samma slut som i det första målet.

Att regeringsrätten tar upp mål i plenum och ändrar sin tidigare praxis är mycket ovanligt. Detta är i sig inget anmärkningsvärt. Det skulle ju vara fullständigt förödande för domstolens effektivitet om den annat än i rena undantagsfall och vid uppenbarligen felaktiga domslut i tidigare mål skulle acceptera att målen handläggs i plenum. Å andra sidan leder naturligtvis domstolens obenägenhet att hänskjuta mål till plenum till vissa nackdelar. Den främsta nackdelen är väl att domstolens sammansättning första gången en viss måltyp är föremål för prövning får alltför stor betydelse för praxis. Vi kan ju bara tänka oss den situationen att regeringsrådet von Bahr, som i Nobel-målet tillhörde dissidenterna, hade varit ledamot i domstolen i ICA-målet i stället för något av regeringsråden Nordlund eller Hilding. I sådant fall hade förmodligen utgången blivit annorlunda, vilket i sin tur sannolikt hade påverkat utgången i Nobel-målet. SN

Noter

[1] Avdelningarnas sammansättning ändras var sjunde vecka.
[2] 5 § lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar (AFL).
[3] Målen har kommenterats av Thorell i SN 1988 s 657ff.
[4] Se t ex Grosskopf i SN 1984 s 459 ff.
[5] Avdelning är domför med fyra regeringsråd, om tre av dessa är ense om slutet, 4 § AFL.
[6] En intressant parallell finns i målet NJA 1961 s 523, i vilket ett bolag ej ansågs ersättningsskyldigt trots att tre av fem justitieråd i de olika omröstningarna ansåg bolaget vara vållande.
[7] Skatteförenklingskommittén har i betänkandet (DsFi 1987:1) "Tolkning i skattefrågor" föreslagit att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

riksskatteverket skall kunna ansöka om tolkningsbesked i sådana skattefrågor, som har ett mer allmänt prejudikatsintresse.

[8] Beträffande mervärdeskatt får förhandsbesked meddelas om det är av vikt för den skattskyldige eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning, 63 § ML.

[9] Enligt 16:1 RB skall den ledamot som är referent rösta först. Därefter skall den till tjänsterangen yngste av de kvarvarande ledamöterna rösta och sedan var och en efter sin tjänsterang.

[10] Ekelöf, Rättegång III, 4 uppl 1980 s 46 f.

[11] Samtliga handlingar i målet inklusive protokollet är belagda med sekretess.

[12] För protokoll som förs vid föredragning i regeringsrätten får regeringsrätten själv besluta om protokollets innehåll, se 10 § förordningen (1979:575) om protokollföring m m vid de allmänna förvaltningsdomstolarna.

[13] NJA 1943 s 200.

[14] ”Vid tillämpning av det angivna omröstningssättet bör ledamot, som vid tidigare omröstning stannat i minoritet, vara skyldig att deltaga i senare omröstning och därvid vara bunden av den förra omröstningens resultat. Den skyldighet, som sålunda ålägges en domare, vilkens ståndpunkt i en viss fråga icke vunnit majoritet, att deltaga i omröstning rörande annan fråga, som är betingad av utgången av den förra frågan, kan icke anses innebära något obehörigt band på honom. Han försättes därigenom icke i annat läge än en domare, som blivit överröstad i en förberedande omröstning rörande en processförutsättningsfråga och som är skyldig att därefter deltaga i omröstning rörande saken. I bägge fallen består skyldigheten allenast däri, att domaren ej får undandraga sig att under en förutsättning, som majoriteten ansett var för handen och för vilken han icke har något ansvar, uttala sin mening i en senare fråga”, NJA 1943 s 195.

[15] I vissa fall kan uteslutning från deltagandet i en senare omröstning ske av ledamöter som i en tidigare omröstning hamnat i minoritetsställning. Det blir fallet om meningsskiljaktigheter kommer att kvarstå angående domskälen. Enligt uttalanden i förarbetena bör då frågan kunna avgöras genom att endast de ledamöter deltar som är ense om det slut, som enligt omröstningsresultatet skall gälla som rättens, se NJA 1943 s 200, Gärde m fl, Nya rättegångsbalken 1949 s 172 eller Ekelöf, Rättegång III, 4 uppl s 61ff.

[16] Stark kritik har riktats mot att taxeringsprocessen är en s k beloppsprocess i stället för en sakprocess, se t ex Wennergren i SN 1980 s 65ff. I betänkandet (SOU 1988:21) ”Ny taxeringslag — refomerad skatteprocess” föreslår Skatteförenklingskommittén att man övergår till en s k sakprocess. Det går inte att utläsa i betänkandet, vilket resultat en omröstning i RÅ 1986 ref 52 skulle ha givit om kommitténs förslag förverkligas.

[17] Frågan om när nytt bokslut kan godtas skattemässigt framgår av anvisningarna från RSV, RSV Dt 1975:1.

[18] Rättsfallen har kommenterats i materiellt hänseende i SN 1988, av Melz s 286ff och av von Bahr s 567ff.



är tf professor vid Stockholms universitet och verksam vid Vinge Grosskopf Skattekonsulters Göteborgskontor

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57

SRF
Står för trygghet

Att anlita en Redovisningskonsult SRF ger trygghet.
Beteckningen SRF är en garanti för kvalificerad *ekonomisk utbildning*, minst 5 års praktisk *yrkeserfarenhet* och en kontinuerlig *aktualitetsutbildning*.

Över hela landet

Redovisningskonsulter SRF finns på de flesta orter. Mer än 100 000 företag i vårt land anlitar någon av Sveriges över 700 Redovisningskonsulter SRF.

Mest mindre och medelstora företag

De flesta som anlitar en Redovisningskonsult SRF är mindre företag. Småföretagare som har verklig nytta av en aktiv rådgivare vid sin sida. Som vill ha en kunnig samtalspartner — inte en siffergranskare eller kontrollant.

SRF är inte vem som helst

Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF ger en omfattande information och utbildning åt sina ledamöter. SRF har egen Servicebyrå för distribution av facklitteratur, blanketter m m, en Dataenhet för hjälp med utvärdering av datautrustning, Expertpanel med specialistkompetens. SRF är också representerat i offentliga nämnder och utgör remissinstans i bl a redovisnings- och skattefrågor.



Vill du veta mer om SRF?

Beställ vårt informationsmaterial från förbundskansliet i Falun.
Du hittar oss också i Gula Sidorna under ”Redovisningskonsulter” markerade med SRF eller △.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND
— småföretagarens rådgivare och samtalspartner.

Förbundsadress: Stigaregatan 7, Box 143, 791 23 Falun. Tfn 023-181 30.

☐ Sänd mig informationsmaterial om SRF.
☐ Sänd mig ansökningshandlingar för ledamotskap i SRF.

Namn _____

Företag _____

Adress _____

Postadress _____

Brevporto

SRF:s SERVICEBYRÅ AB
Box 143
791 23 FALUN

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:57