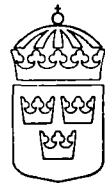


# Regeringens proposition

1988/89:126

om ersättning för kostnader i ärenden och  
mål om skatt, m. m.



Prop.  
1988/89: 126

---

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i  
bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 2 mars 1989.

På regeringens vägnar

*Ingvar Carlsson*

*Kjell-Olof Feldt*

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås en särskild lag som skall göra det möjligt att med statsmedel ersätta en skattskyldig för hans kostnader för ombud eller biträde, utredning eller annat som skäligen behövs för att ta till vara hans rätt i ett ärende eller ett mål om skatt om det med hänsyn till omständigheterna är oskäligt att han står för kostnaderna själv. Lagen skall också gälla tullar och avgifter.

Huvudregeln skall alltjämt vara att den skattskyldige själv svarar för sina kostnader i ordinära ärenden och mål om skatt. De föreslagna reglerna har därför karaktären av undantagsregler och avses bli tillämpliga på fall där någon haft kostnader utöver vad som kan anses som normalt och det funnits skäl att t. ex. anlita ombud eller biträde.

Lagen föreslås träda i kraft den 1 juli 1989.

## 1 Förslag till

### Lag om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m.

Härigenom föreskrivs följande.

#### Inledande bestämmelser

**1 §** Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Den tillämpas dock inte i ärenden om förhandsbesked.

Med skatter, tullar och avgifter avses i denna lag detsamma som i 2 § första stycket 1–4 lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Med skattskyldig avses den vars skyldighet att betala skatt, tull eller avgift har varit föremål för prövning, liksom den som är ägare till fastighet eller som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare.

**2 §** Det allmännas talan i en fråga om ersättning förs av samma myndighet eller allmänna ombud som för det allmännas talan i det ärende eller mål som kostnaden hänför sig till.

Den som för det allmännas talan får även föra talan till den skattskyldiges förmån.

#### Förutsättningarna för ersättning, m. m.

**3 §** En skattskyldig som i ett ärende eller mål haft kostnader för ombud eller biträde, utredning eller annat som skäligen behövs för att ta till vara hans rätt får beviljas ersättning för kostnaderna.

Ersättning får inte beviljas för

1. kostnader som avser skyldigheten att lämna deklaration eller andra uppgifter till ledning för en myndighets beslut om skatt, tull eller avgift.

2. kostnader som avser skyldigheten att i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt sörja för att det finns sådant underlag som behövs dels för att den skattskyldige skall kunna deklarerera eller lämna uppgifter som han är skyldig att lämna, dels för att deklarationen och uppgifterna skall kunna kontrolleras,

3. den skattskyldiges eget arbete, tidsspillan eller i övrigt för kostnader för sådant som den skattskyldige själv utfört med anledning av ärendet eller målet.

**4 §** Ersättning får beviljas endast till den del det är oskäligt att kostnaden bärs av den skattskyldige med hänsyn till samtliga följande faktorer:

1. sakens beskaffenhet,
2. kostnadens storlek,
3. ärendets eller målets handläggning,

4. ärendets eller målets utgång,
5. den skattskyldiges personliga och ekonomiska förhållanden,
6. omständigheterna i övrigt.

**5 §** När ersättningen bestäms, skall den minskas med annan ersättning som den skattskyldige har fått eller kan antas komma att få för samma kostnader enligt annan författning eller enligt avtal.

**6 §** Ersättningen får inte betalas ut förrän ersättningsbeslutet vunnit laga kraft mot det allmänna.

En fordran på ersättning får inte överlätas innan ersättningen får betalas ut. Detta hindrar dock inte att en sådan fordran utmäts.

### **Förfarandet**

**7 §** Frågor om ersättning för kostnader hos andra myndigheter än domstolar prövas av länsrätten. Frågan prövas dock av kammarrätten, om denna som första domstolsinstans skall pröva ett överklagande i det ärende eller mål som kostnaderna hänför sig till.

Om ett ärende eller mål avser en fråga som prövas av en allmän domstol, prövas frågan om ersättning för kostnader i ärendet eller målet av länsrätten i det län där den tingsrätt eller länsskattemyndighet som är beskattningsmyndighet är belägen.

En framställning om ersättning enligt denna paragraf skall ha kommit in inom ett år från utgången av det år då det ärende eller mål som kostnaderna hänför sig till avgjordes genom lagakraftvunnet beslut. Om avgörandet i ärendet eller målet har överklagats till förvaltningsdomstol, skall framställningen om ersättning dock ha kommit in innan domstolen avgör ärendet eller målet.

**8 §** Frågor om ersättning för kostnader i mål hos förvaltningsdomstol prövas av domstolen.

En framställning om ersättning skall ha kommit in innan målet avgörs.

**9 §** Om den skattskyldige inte har kommit in i tid med en framställning om ersättning, får domstolen pröva en senare inkommen framställning endast under förutsättning att förseningen beror på något ursäktligt misstag.

**10 §** Om den skattskyldige har begärt ersättning i samband med att förvaltningsdomstolen handlägger det mål som kostnaderna hänför sig till, skall ersättningsfrågan avgöras samtidigt med målet.

**11 §** Ett ersättningsbeslut som meddelas i samband med avgörandet i det mål som kostnaderna hänför sig till, får överklagas inom den tid som gäller för överklagande av avgörandet i målet.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1989 och tillämpas i fråga om kostnader för åtgärder som vidtas efter ikraftträdandet.

## Lag om ändring i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar

Härigenom föreskrivs att 8 och 14 §§ lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar<sup>1</sup> skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 8 §

## Kammarrätt prövar

- |   |  |
|---|--|
| 1. besvär som enligt lag eller annan författning anförs hos domstolen,                | 2. mål som underställs domstolen enligt <i>folkbokföringslagen</i> (1967:198),   |
| 2. mål som underställs domstolen enligt <i>folkbokföringsförordningen</i> (1967:198). | 3. <i>mål enligt lagen (1989:000) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m. i den utsträckning som är föreskrivet i den lagen.</i> |

Regeringen förordnar om kammarrätternas domkretsar.

14 §<sup>2</sup>

## Länsrätt prövar

- |   |  |
|---|--|
| 1. mål enligt skatte-, taxerings-, uppbörds- och folkbokföringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar,   | 1. mål enligt skatte-, taxerings-, uppbörds- och folkbokföringsförfattningarna <i>samt lagen (1989:000) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m. i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar.</i> |
| 2. mål enligt socialtjänstlagen (1980:620), lagen (1980:621) med särskilda bestämmelser om vård av unga, lagen (1988:870) om vård av missbrukare i vissa fall, lagen (1988:153) om bistånd åt asylsökande m. fl., lagen (1985:568) om särskilda omsorger om psykiskt utvecklingsstörda m. fl., utlänningslagen (1980:376), smittskyddslagen (1968:231), lagen (1970:375) om utlämning till Danmark, Finland, Island eller Norge för verkställighet av beslut om vård eller behandling och körkortslagen (1977:477) och lagen (1989:14) om erkännande och verkställighet av utländska vårdnadsavgöranden m. m. och om överflyttning av barn, allt i den utsträckning som är föreskrivet i dessa lagar, samt mål enligt 6 kap. 21 § och 21 kap. föräldrabalken, |  |
| 3. mål som avses i 24 § lagen (1984:3) om kärnteknisk verksamhet,   |  |
| 4. mål som avses i 6 § första stycket lagen (1985:206) om viten.  |  |
- Länsrätten i Östergötlands län prövar mål enligt luftfartslagen (1957:297) i den utsträckning som är föreskrivet i den lagen.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 1981:1323.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1989:15.

Förekommer vid mer än en länsrätt flera mål enligt skatte-, taxerings- eller uppbördsförfattningarna som har nära samband med varandra, får målen handläggas vid en av länsrätterna, om det kan ske utan avsevärd olägenhet för någon enskild. Närmare föreskrifter om överlämnande av mål mellan länsrätter meddelas av regeringen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1989.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 2 mars 1989

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Feldt, Hjelm-Wallén, Göransson, Gradin, Hellström, Johansson, G. Andersson, Lönnqvist, Thalén, Nordberg, Engström, Freivalds, Wallström, Lööw, Persson

Föredragande: statsrådet Feldt

---

## Proposition om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m.

### 1 Inledning

Skatteförenklingskommittén (B 1982:03) lämnade sommaren 1986 betänkandet (Ds Fi 1986:20) Ersättning för kostnader i skatteärenden och skattemål. (Ledamöter i kommittén var f. d. generaldirektören Gösta Ekman, ordförande, länsrådet Sven Gunnarsson och lagmannen Bertil Wengnergren.) Betänkandet innehåller förslag till regler som gör det möjligt att under vissa förutsättningar ersätta en skattskyldig för kostnader som han ådragit sig för att ta till vara sin rätt i en tvist om skatter, tullar och avgifter.

Kommitténs sammanfattning av betänkandet bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*. Kommitténs lagförslag bör fogas till protokollet som *bilaga 2*.

Kommittébetraktandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna bör fogas till protokollet som *bilaga 3*. En sammanställning över remissyttrandena har upprättats inom finansdepartementet och finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr 3139/86).

Regeringen beslutade den 26 januari 1989 att inhämta lagrådets yttrande över de lagförslag som upprättats inom finansdepartementet på grundval av betänkandet och remissyttrandena. Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 4*.

Lagrådet lämnade förslagen utan crinran. Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 5*.

Jag skall nu ta upp frågan om förslag till riksdagen i ämnet. Mina förslag nu skiljer sig från lagrådsremissens endast genom att vissa redaktionella ändringar gjorts.

## 2 Allmänna synpunkter

### 2.1 Utgångspunkter

Det är sedan länge en vedertagen ordning inom förvaltningsrätten att den enskilde medborgaren har att i princip själv stå för de kostnader han ådrar sig i olika förvaltningsärenden. Detta har sin grund i att praktiskt taget varje medborgare någon gång är part i något förvaltningsärende. De kostnader och olägenheter som det kan föra med sig för den enskilde kan ses som en naturlig del av medborgarskapet. Den enskilde är beroende av att det allmänna förvaltar vissa gemensamma angelägenheter för medborgarna och kan naturligen inte ställa anspråk på ersättning för alla de utgifter som han kan åsamkas vid kontakterna med det allmänna. Den enskilde och det allmänna kan således inte betraktas som två motstående parter. I nära överensstämmelse med detta synsätt tillämpar myndigheterna i förvaltningsärenden likaledes sedan gammalt officialprincipen, som innebär att myndigheterna måste sörja för att ärendena blir tillräckligt utredda för att materiellt riktiga avgöranden skall kunna fattas. I enlighet härmed har myndigheterna också tillagts en skyldighet att hjälpa de enskilda till rätta. På grund av dessa förhållanden har den enskildes kostnader förutsatts vara av begränsad omfattning. Till detta har också bidragit att förfarandet i förvaltningsärenden och förvaltningsprocessen i huvudsak är skriftligt.

Mot denna bakgrund har det inte ansetts påkallat med regler som ger den som vinner mot staten t. ex. i en skattetvist möjlighet att få ersättning vare sig för sina kostnader hos skattemyndighet eller förvaltningsdomstol. Avsaknaden av varje möjlighet att ge den enskilde kostnadsersättning i skattetvister har emellertid under senare år alltmer påtalats som otillfredsställande och förhållandet har blivit särskilt uppmärksammat i några fall som rört stora kostnader. Också i riksdagen har önskemål framförts om att en möjlighet till ersättning för kostnader skall införas (se bl. a. JuU 1987/88:22). Att den enskilde själv skall stå för avsevärda kostnader för juridisk hjälp i en skattefråga som varit helt avgörande för hans ekonomiska framtid och där han slutligen vunnit bifall till sin talan kan också anses stötande.

En starkt bidragande orsak till att enskildas kostnader i vissa skatteärenden tenderat att stiga är den ökade komplexiteten i skattelagstiftningen som föranlett de skattskyldiga att i ökad omfattning anlita advokater, revisorer och annan expertis för att ta till vara sin rätt.

Det är mot denna bakgrund som skatteförenklingskommittén lagt fram sitt betänkande. Jag skall i det följande redogöra för huvudlinjerna i kommitténs förslag men jag kommer dessförinnan att lämna en kortfattad översikt över de nuvarande ersättningsreglerna för rättegångskostnader m. m.

### Skatteärenden

Som nämnts finns det ingen regel som berättigar den som vinner mot staten i en skattetvist till ersättning för kostnader vare sig hos skattemyndighet eller hos förvaltningsdomstol. Principen är alltså att den skattskyldige själv måste stå för sina kostnader.

Oavsett utgången i ett mål hos domstol kan dock kostnader i domstolen för partens egen inställelse och för vittnen och sakkunniga ersättas enligt 15 och 26 §§ förvaltningsprocesslagen (1971:291).

### Twistemål

Regler om rättegångskostnader i tvistemål finns i 18 kap. rättegångsbalken. Huvudregeln är att en part, som vinner ett dispositivt tvistemål, skall få ersättning av den tappande parten för sina rättegångskostnader. Den tappande parten får själv svara för sina kostnader. Om målet gäller ett rättsförhållande som enligt lag inte kan bestämmas på annat sätt än genom dom, dvs. ett indispositivt tvistemål, kan rätten däremot bestämma att vardera parten skall bära sin rättegångskostnad, t. ex. i vissa familjerättsmål. Utöver dessa grundläggande regler finns för tvistemålens del vissa undantagsbestämmelser. Bl. a. föreskrivs att om den vinnande parten har inlett rättegång utan att motparten gett anledning till det eller uppsåtligen eller genom försummelse föranlett onödigt rättegång, kan rätten förordna antingen att han skall ersätta motparten dennes rättegångskostnader eller att vardera parten skall bära sin kostnad. Domstolen kan förordna att vardera parten skall bära sin kostnad även i de fall där den tappande parten före rättegången inte kände till eller borde ha känt till omständighet som var bestämmande för målets utgång.

Innan handläggningen avslutas i ett mål skall den part som vill erhålla ersättning för rättegångskostnad framställa yrkande om det. I annat fall förlorar han i regel sin möjlighet att få ersättning. Rätten skall samtidigt med att den avgör målet besluta om rättegångskostnaderna. Dessa fördelas på grundval av den slutliga utgången i målet. Om ett käromål ogillas i underrätten men bifalls i andra instans skall hovrätten förplikta svaranden att ersätta kärandens rättegångskostnader.

I mål om mindre värden — förlikningsbara mål där värdet av vad som yrkas uppenbart inte överstiger hälften av basbeloppet — gäller rättegångsbalkens regler om kostnadsersättning med den inskränkningen att endast vissa i lagen särskilt angivna kostnader är ersättningsgilla. Ombudsarvoden ersätts inte annat än inom ramen för rättshjälpsformen rådgivning. Även i fråga om mål enligt lagsökningslagen (1946:808) och handräckningslagen (1981:847) finns särskilda regler om vilket högsta belopp som får utgå.

### Brottmål

I brottmål anknyter reglerna om kostnadsansvar till om domen är fällande eller friande. Huvudregeln vid fällande dom är att den dömda skall betala



tillbaka statens kostnader för bl. a. bevisning och offentlig försvarare. Den tilltalade är dock inte skyldig att ersätta kostnad som inte varit skäligen påkallad för utredningen eller för kostnad som vållats genom vårdslöshet eller försummelse av annan än honom själv, hans ombud eller av honom utsedd försvarare. Vidare är den tilltalade inte skyldig att betala tillbaka mer än en viss summa som bestäms i förhållande till hans betalningsförmåga.

Har den tilltalade genom någon form av vårdslöshet eller försummelse föranlett uppskov i målet eller på annat sätt vållat kostnader för statsverket är han skyldig att ersätta kostnaderna oberoende av hur rättegångskostnaderna i övrigt skall bäras.

Den som frikänns kan få ersättning av staten för sina kostnader för bl. a. försvarare och bevisning. En förutsättning är att kostnaderna skäligen varit påkallade för att ta till vara den frikändes rätt. För en frikänd som har offentlig försvarare kan i princip inte någon kostnad för försvarare uppkomma.

Ett eventuellt yrkande om ersättning skall framställas innan handläggningen i målet avslutas. Rätten skall samtidigt med att den avgör målet meddela beslut angående rättegångskostnaderna.

### **Avdragsrätt för kostnader i skatteärenden**

Kostnader i skatteärenden är i princip inte avdragsgilla. Detta bör ses mot bakgrund av de regler som allmänt gäller kostnader som har samband med en inkomst. För att en kostnad skall vara avdragsgill krävs att den varit nödvändig för att förvärva eller bibehålla inkomsten. Även om kostnaden i en skattetvist avser en viss förvärvskälla anses den i första hand hänförlig till något som den enskilde anses göra som privatperson och betraktas därför som levnadskostnad som inte är avdragsgill. Vidare föreligger inte heller avdragsrätt för kostnader som räknas som kapitalförlust, bl. a. onormala förluster i förvärvskälla. För juridiska personer anses kostnaderna inte normalt påräkneliga i verksamheten och av den anledningen inte avdragsgilla.

Mot denna bakgrund kan konstateras att kostnader för hjälp med att upprätta eller granska självdeklarationen inte anses avdragsgilla. När det gäller näringsidkare kan det dock ofta vara nödvändigt att göra utredningar i skattefrågor av betydelse för att kunna upprätta en korrekt deklaration. Härvid bör anmärkas att kostnader som avser bokföringen alltid anses avdragsgilla. Deklarationen bygger i hög grad på bokföringen, varför det många gånger är svårt att avgöra om utredningen i skattefrågor avser bokföringen eller deklarationen. I praktiken är det svårt att göra en uppdelning av kostnaderna på avdragsgill och icke avdragsgill del. Att kontrollera riktigheten av en sådan uppdelning är ännu svårare.

### **Rättshjälp**

De rättegångskostnader som enskilda parter skall stå för kan i vissa fall och i viss utsträckning ersättas av allmänna medel med stöd av rättshjälplagen

(1972:429). Det finns olika former av rättshjälp, nämligen allmän rättshjälp, rättshjälp åt misstänkt i brottmål, rättshjälp genom offentligt biträde samt rådgivning. Av störst intresse i detta sammanhang är den allmänna rättshjälpen. Den kan beviljas fysiska personer och dödsbon. För detta krävs dels att ärendet för vilket rättshjälp söks är en rättslig angelägenhet, dels att sökanden har behov av allmän rättshjälp. För att behov skall anses föreligga skall sökanden vara i behov av t. ex. advokat eller annat biträde eller behöva bidrag till kostnader för bevisning, utredning e. d. För att rättshjälp skall beviljas krävs emellertid att sökanden inte har en inkomst som överstiger ett visst belopp. Allmän rättshjälp kan dock inte ges i vissa fall som är särskilt angivna i lagen. Näringsidkare kan endast undantagsvis få rättshjälp. Även om behov av bistånd ansetts föreligga, avslås många ansökningar på grund av att sökanden är näringsidkare och saken har samband med hans näringsverksamhet.

Rättshjälpen ersätter inte motpartens kostnader. Vidare är sökanden skyldig att efter förmåga betala en del av sina egna kostnader. Den enskildes bidrag består av dels en rättshjälpsavgift som är maximerad med hänsyn till hans ekonomiska förhållanden, dels en tilläggsavgift som i viss mån är relaterad till processkostnaderna.

I praxis har man varit restriktiv med att bevilja allmän rättshjälp i förvaltningsärenden. Det har sin grund i myndigheternas och domstolarnas skyldighet att hjälpa den enskilde på olika sätt. Statliga myndigheter har enligt förordningen (1980:900) om statliga myndigheters serviceskyldighet en vidsträckt skyldighet att gå allmänheten till handa med upplysningar. Av 4 § förvaltningslagen (1986:223) följer att myndigheterna skall lämna upplysningar, vägledning, råd och annan sådan hjälp till enskilda i frågor som rör myndigheternas verksamhetsområde. Enligt 7 § förvaltningslagen gäller vidare att myndigheterna på eget initiativ skall ta in de yttranden från andra myndigheter som behövs för utredningen. Förvaltningsdomstolarna har enligt 8 § förvaltningsprocesslagen en utredningskyldighet. De skall se till att målen blir så utredda som deras beskaffenhet kräver och vid behov anvisa hur utredningen skall kompletteras.

### Skadestånd

Enligt skadeståndslagens (1972:207) regler skall den som har arbetstagare i sin tjänst ersätta person- eller sakskada som arbetstagare vållar genom fel eller försummelse i tjänsten. Arbetsgivaren svarar också för ren förmögenhetsskada under förutsättning att arbetstagaren vållat skadan genom brott. Med ren förmögenhetsskada avses sådan ekonomisk skada som uppkommer utan samband med att någon lider person- eller sakskada. Det allmännas ansvar sträcker sig emellertid längre när verksamheten innebär en myndighetsutövning.

Enligt 3 kap. 2 § skadeståndslagen svarar staten vid myndighetsutövning inte bara för person- och sakskador utan även för ren förmögenhetsskada som vållas genom fel eller försummelse i den offentliga verksamheten. Med myndighetsutövning avses beslut eller åtgärder som är ett uttryck för samhällets maktbefogenheter och som kommer till stånd och får rättsverk-

ningar mot enskilda på grund av offentligrättsliga regler. I syfte att undvika att även obetydliga avsteg från författningsbestämmelser eller andra smärre försummelse skall medföra skadeståndsskyldighet för det allmänna föreskrivs i 3 kap. 3 § skadeståndslagen att skadeståndsskyldighet vid myndighetsutövning föreligger endast om de krav har blivit åsidosatta som med hänsyn till verksamhetens art och ändamål skäligen kan ställas på dess utövning.

### Rättsskyddsförsäkringar o. d.

Ersättning från försäkringsbolag för kostnader i rättstvister kan ges i olika former, t. ex. ersättning på grund av rättsskyddsförsäkring. Det rättsskydd som ingår i hemförsäkringarna gäller vanligen för den försäkrade som privatperson men ersätter inte kostnader i tvister som kan prövas i de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Företagsförsäkringar är i fråga om rättsskydd begränsade till tvister med eller utan rättegång som kan prövas av tingsrätt, fastighetsdomstol, bostadsdomstolen, statens VA-nämnd eller vattendomstol i Sverige eller motsvarande domstolar i övriga nordiska länder.

På senare tid har flera försäkringsbolag lanserat en särskild rättsskyddsförsäkring för skattemål. De mål som kan täckas in gäller inkomst- och förmögenhetsskatt, mervärdesskatt och arbetsgivares betalningsskyldighet för preliminär skatt samt skyldighet att betala arbetsgivaravgifter.

## 2.3 Kommitténs förslag i huvuddrag

Kommitténs förslag om att skapa möjligheter för staten att ersätta en enskild för hans kostnader i ett förvaltningsärende är begränsat till ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter.

Huvudregeln föreslås alltså vara att den enskilde själv skall svara för sina kostnader i ordinära tvister. Ersättning skall enligt kommittén utgå endast om det är uppenbart oskäligt att kostnaden bärs av den skattskyldige eller om det annars finns synnerliga skäl. Ersättning skall kunna utgå för kostnader för biträde av t. ex. advokat eller revisor under förutsättning att åtgärden varit nödvändig för att ta till vara den enskildes rätt hos myndigheten eller domstolen.

En förutsättning för ersättning skall vara att den enskilde har fullgjort sina skyldigheter beträffande deklaration och andra uppgifter. Det kan enligt kommittén inte komma i fråga att det allmänna i någon form skall ge ersättning för kostnader i samband med det vanliga deklarationsbestyret och vad som direkt hänger samman med detta. Ersättning skall i undantagsfall kunna utgå även om den skattskyldige förlorat, t. ex. i prejudikatmål. Normalt bör inte kostnader under 5 000 kr. ersättas. Ersättning föreslås kunna utgå för kostnader hos såväl myndigheterna som domstolarna.

Ersättningsfrågan skall i regel prövas först sedan ärendet slutligt avgjorts. Ansökan skall göras hos länsrätten. Justitiekanslern, JK, föreslås föra det allmännas talan.

De nya bestämmelser som behövs skall samlas i en särskild lag, benämnd lag om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt.

Prop. 1988/89:126

## 2.4 Remissinstansernas inställning

Remissinstanserna godtar i allmänhet både de riktlinjer för en reform som kommittén dragit upp och kommitténs förslag till utformning av ersättningsreglerna. Men det förekommer också en hel del kritik mot förslaget. Bl. a. riktas invändningar mot att det rör sig om ersättningsmöjligheter endast i undantagsfall. Några anser därför att förslaget inte bör läggas till grund för lagstiftning. Andra menar att möjligheter till skadestånd för bl. a. förlorade inkomster behövs. Kritik riktas från en del håll också mot själva ersättningsreglerna som, anser man, är konstruerade med alltför många spärar och därför onödigt restriktivt utformade. Ganska många instanser anser tvärtom att förslaget är alltför långtgående och menar att endast kostnader i samband med process inför domstol bör ersättas.

## 2.5 Min inställning

Mot bakgrund av de krav som rests om ökade möjligheter till skadestånd finns det anledning att i det följande först beröra frågan om rätt till ersättning på grund av felaktig myndighetsutövning.

Riksdagen har under senare år vid flera tillfällen behandlat frågan om en skärpning av det allmännas skadeståndsansvar på grund av felaktig myndighetsutövning.

Hösten 1984 behandlade lagutskottet en motion om vidgning av det allmännas skadeståndsansvar. I sitt av riksdagen godkända betänkande (LU 1984/85:2) framhöll utskottet emellertid att det inte framkommit något som borde föranleda en ytterligare utvidgning av det allmännas ansvar.

Genom den nya förvaltningslagen har serviceskyldigheten för myndigheterna utökats. Vid riksdagsbehandlingen av förslaget till ny förvaltningslag (prop. 1985/86:80, KU 1985/86:21) aktualiserades också frågan om det allmännas skadeståndsansvar. Konstitutionsutskottet hänvisade i sitt betänkande – som godkändes av riksdagen – till ett uttalande i propositionen om att det kan uppkomma gränsdragningsproblem i den praktiska tillämpningen av den nya lagen och förutsatte för sin del att regeringen noga följde utvecklingen och vidtog nödvändiga åtgärder, om det skulle uppkomma oacceptabla konsekvenser för enskilda av den nya ordningen.

Den principiella frågan om statens skadeståndsansvar övervägdes på nytt av lagutskottet hösten 1986. Utskottet (LU 1986/87:2) framhöll att det inte heller då förelåg omständigheter som talade för en skärpning av skadeståndsansvaret för det allmänna. Utskottet hänvisade till vad JK anfört i ett infordrat remissyttrande. JK ansåg att de nuvarande bestämmelserna i skadeståndslagen om det allmännas ansvar vid myndighetsutövning gav enskilda och företag som lider skada genom slarv och okunnighet från myndigheternas sida ett fullgott skydd. Riksdagen anslöt sig till utskottets uppfattning.

Riksdagen behandlade åter frågan om statens skadeståndsansvar hösten 1988 (se 1988/89:LU2). På lagutskottets begäran yttrade sig då JK över några motioner, vari krävts skärpningar av statens skadeståndsansvar vid myndighetsutövning. JK påpekade därvid att det kan finnas rättsområden som företer sådana särdrag att en utvidgning av skadeståndsansvaret kan vara motiverad. Enligt lagutskottets mening fick emellertid sådana spörsmål övervägas i samband med en översyn av bestämmelserna på det speciella rättsområdet. Utskottet hänvisade också till det pågående arbetet med översyn av betalningssäkringslagen. Riksdagen delade utskottets uppfattning.

Chefen för justitiedepartementet, statsrådet Freivalds, besvarade den 25 november 1988 en interpellation i riksdagen om statens skadeståndsansvar vid myndighetsutövning. Hon sa då bl. a. att hon inte ville utesluta att de begränsningar som finns i möjligheten att få skadestånd av det allmänna i en del fall kan medföra mindre tillfredsställande resultat för den skadelidande. Hon tillfogade att det därför fanns anledning att granska dessa regler närmare.

Justitierådet Bertil Bengtsson har därefter fått i uppdrag att göra en översyn av reglerna i 3 kap. skadeståndslagen om det allmännas skadeståndsansvar. Bengtssons uppdrag beräknas kunna vara slutfört under mars 1989.

Som riksdagens lagutskott anförde i betänkandet 1988/89:LU2 bör – utöver den översyn av reglerna i skadeståndslagen som pågår för närvarande – det på rättsområden som företer särdrag efter hand övervägas om ersättningsfrågorna kräver särskilda lösningar. Liksom kommittén anser jag att frågan om ersättning för kostnader på skatteområdet är en sådan fråga som lämpligen bör särbehandlas.

Det kan i och för sig också diskuteras att lösa den nu aktuella frågan genom att vidga möjligheterna till rättshjälp. Som kommittén framhållit är emellertid rättshjälpslagen i sin nuvarande form inte lämplig för att inkludera särskilda regler om ersättning i ärenden och mål om skatt.

En särreglering av rätten till ersättning för kostnader i tvister om skatter, tullar och avgifter utesluter inte att det även på andra områden kan finnas ett motsvarande behov av ökat stöd från det allmänna. Sådana förslag kräver dock ytterligare överväganden och får tas upp i ett senare sammanhang. I denna fråga har jag samrått med chefen för justitiedepartementet.

Det är nu fråga om att diskutera ett avsteg från de rådande grundsatserna om kostnadsansvaret på förvaltningsidan, nämligen att den enskilde själv skall stå för sina kostnader liksom att det allmänna skall stå för sina. Jag vill därför också beröra några allmänna utgångspunkter för en reform. Vad gäller beskattningsförfarandet knyter som tidigare nämnts dessa grundsatser an till att det närmast kan ses som en medborgerlig skyldighet att medverka vid förfarandet. De har vidare ett nära samband med den officialprincip som gäller hos både förvaltningsmyndigheterna och förvaltningsdomstolarna och som bl. a. innebär att för ett ärendes utgång betydelsefulla sakförhållanden skall klarläggas av beslutsinstansen innan beslut fattas. På skatteområdet är denna princip särskilt stark både av fiskala skäl och av hänsyn till den enskilde. Den kommer också till uttryck i 1 §

taxeringslagen (1956:623) genom kravet på likformiga och rättvisa taxeringsbeslut. För den enskilde är det också väsentligt att beslutsinstansen har att, när det behövs, ta initiativ för att föra fram omständigheter som är till fördel för den enskilde och därmed se till att ett bristfälligt utredningsmaterial kompletteras. I praktiken fäster då myndigheten avseende vid förhållandena i det enskilda fallet, bl. a. på så sätt att den anpassar sina åtgärder efter vad som kan förväntas av den enskilde själv. För domstolarna, som ju föreläggs material från skattemyndigheterna, innebär detta att de – trots att praktiskt taget samma grundläggande principer gäller för dem – mera sällan behöver föranstalta om kompletteringar i processerna.

Mot bakgrund av de berörda principerna rörande den skattskyldiges medverkan och myndigheternas officialprövning och utredningsansvar kan det enligt min mening inte bli tal om att nu införa några långtgående möjligheter för de enskilda att få ersättning för sina kostnader vid beskattningsförfarandet. Det finns emellertid skäl att söka avhjälpa den bristen hos nuvarande lagstiftning att kompensation inte kan utgå i fall där det uppenbarligen är befogat att den enskilde lägger ned kostnader exempelvis för ombud eller biträde.

Några remissinstanser har ansett att en lösning på problemet skulle vara att införa avdragsrätt vid taxeringen för kostnader i ett skatteärende. En sådan ordning skulle emellertid innebära att full kompensation inte ges för kostnaderna och att själva behovet av ersättning kommer i bakgrunden. Den individuella prövningen med sikte bl. a. på den skattskyldiges behov skulle också gå förlorad. Härtill kommer att den skulle strida mot principerna om vad som bör avses med avdragsgilla kostnader. Som kommittén anfört bör alltså någon ändring av nuvarande regler i fråga om möjligheterna till avdrag för deklara-tions- och rättegångskostnader inte göras.

I likhet med huvuddelen av remissinstanserna anser jag att kommitténs förslag utgör en i det stora hela lämplig lösning. Genom den föreslagna ordningen stärks den enskildes rättssäkerhet utan att därför principen om att den enskilde själv skall svara för sina kostnader i förvaltningsärenden åsidosätts helt. Möjlighet skapas sålunda att ersätta part för nödvändiga kostnader som han ådragit sig för att ta till vara sin rätt i en tvist om skatter, tullar eller avgifter. Av väsentlig betydelse för den enskilde är därvid att förslaget innebär att det blir möjligt att ersätta honom för kostnader i en tvist oberoende av om fel eller försummelse begåtts vid myndighetsutövningen.

Innan jag går närmare in på mitt förslag vill jag till sist nämna att det i det stora hela är något generösare mot den enskilde än kommitténs förslag. Detta hindrar givetvis inte att förslaget kan uppfattas som väl restriktivt. Jag vill därför påpeka att det är fråga om ett till sin natur nytt ersättningsinstitut och att det inte är helt lätt att överblicka de praktiska följderna i form av t. ex. antalet ersättningsyrkanden och ersättningsgilla fall. Det finns alltså ett visst mått av osäkerhet om hur de föreslagna bestämmelserna kommer att tillämpas. Det kan därför finnas anledning att återkomma i frågan när erfarenhet har vunnits från tillämpningen.

### 3 Förslag

#### 3.1 Villkoren för ersättning för kostnader

**Mitt förslag:** En skattskyldig skall kunna få ersättning för nedlagda kostnader i en tvist med en myndighet rörande skatter, tullar och avgifter. Ärenden om förhandsbesked skall dock undantas.

Ersättning skall få beviljas endast om det med hänsyn till vissa angivna förutsättningar är oskäligt att kostnaderna bärs av den enskilde själv. Hänsyn skall tas till bl. a. tvistens utgång, kostnadenas storlek samt den skattskyldiges personliga och ekonomiska förhållanden. Ersättning skall inte få beviljas för upprättandet av deklARATIONER o. d. och inte heller kunna utgå till den som har rätt att få ersättning för sina kostnader via en rättsskyddsförsäkring.

**Kommitténs förslag:** Överensstämmer i huvudsak med mitt. En olikhet är att kommittén föreslår att ersättning får beviljas enbart i den mån det är *uppenbart* oskäligt att den enskilde själv står för kostnaderna.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser godtar kommitténs förslag. Några, bl. a. Lantbrukarnas riksförbund, Sveriges Advokatsamfund och Sveriges industrieförbund, förordar dock att ersättning alltid skall utgå när den skattskyldige vinner en skatteprocess. Dessa instanser föreslår dessutom ersättningsmöjligheter även i vissa andra fall.

**Skälen för mitt förslag:** Beskattningen har stor ekonomisk betydelse för den enskilde. Hur en tvistig skattefråga bedöms kan vara så avgörande för den enskildes ekonomi att han finner det nödvändigt att ta på sig stora kostnader för att ta till vara sin rätt och skydda sina ekonomiska intressen. I många fall, särskilt för näringsidkare, rör det sig om en komplicerad lagstiftning. Detta har bidragit till att de enskilda i allt större omfattning anlitar skatteexpertis i ärenden och mål om skatt.

Åtskilligt talar för att den enskilde inte bör ställas utan ekonomiskt stöd i en situation, där det annars med hänsyn till att det föreligger speciella omständigheter skulle framstå som stötande att han själv svarade för sina kostnader. Av betydelse i sammanhanget är att kostnaderna i skatteärenden och i skatteprocess i regel inte anses avdragsgilla vid taxeringen även om ett skatteärende har direkt samband med en förvärvskälla och att möjligheten att få allmän rättshjälp för en skattetvist är begränsad.

Rätt till kostnadsersättning bör dock – till skillnad från vad som gjorts gällande på en del håll – inte kunna grundas enbart på den omständigheten att den skattskyldige vinner i en tvist med myndigheten. I skatteärenden är det nämligen inte möjligt att såsom man gör i dispositiva tvistemål betrakta den enskilde och det allmänna som två motstående parter där den tappande som huvudregel har att ersätta den vinnande dennes kostnader. I en tvist av dispositivt slag kan parterna beakta rättegångskostnaderna när man söker lösa tvisten. Är utgången osäker finns det därför ofta en strävan hos parterna att söka åstadkomma förlikning. Av ekonomiska skäl kan en part alltså avstå från att driva den linje som enligt hans mening är materi-

ellt riktig. I skattemål finns däremot ingen möjlighet till förlikning. I detta hänseende är ett skattemål således närmast att jämföra med ett indispositivt tvistemål. För dessa gäller som huvudregel att vardera parten skall bära sin rättegångskostnad oavsett utgången i målet. Detta bör leda till att den enskilde i ordinära mål och ärenden om skatt själv alltjämt skall stå för sina kostnader. När man nu avviker från denna huvudregel bör man i viss mån kunna hämta ledning från vad som gäller för de dispositiva tvistemålen. Utgången i ett mål eller ärende i förvaltningsförfarandet bör emellertid inte tillmätas samma betydelse i frågan om rätt till ersättning. För ersättning bör dock normalt förutsättas att den skattskyldige vinner målet. För det allmänna gäller i skattemålen att uppnå ett materiellt riktigt resultat, en rättvis och likformig taxering. Processekonomiska hänsyn får i princip inte tas.

Det bör inte heller komma i fråga att ålägga den skattskyldige att betala ersättning för det allmännas kostnader när han inte vinner bifall till sin talan. Det allmänna bör enligt min mening även i framtiden utan undantag stå för sina egna kostnader i processen. Detta innebär alltså att man inte heller vad gäller det allmännas kostnader bör eftersträva likformighet med reglerna om kostnadsfördelningen i tvistemål. För en ny reglering av ersättning för kostnader bör således gälla att ersättning får utgå endast i en riktning, nämligen till den skattskyldige.

Med en sådan utgångspunkt för nya regler om kostnadsersättning är det följdriktigt att det när det gäller att avgöra om ersättning skall beviljas, inte är tillräckligt att konstatera vem som vunnit processen. Dessutom kan det i vissa fall vara rimligt att tillerkänna den skattskyldige ersättning även om han inte haft framgång i processen. Detta kan vara fallet t. ex. i mål som drivits av det allmänna av prejudikatskäl.

Inte heller förhållandena på brottmålsidan, dvs. en regel som anknyter till om domen är friande eller fällande, bör vara förebilden för en ersättningsregel i skattemål. Regleringen rörande brottmål vilar nämligen på en helt annan grund än den som gäller för skattemål. Beslut om beskattning meddelas i fråga om praktiskt taget varje medborgare utifrån ett rättvisekrav på att var och en skall bära sin andel av den samlade skattebördan. Det förekommer också många fall där det enligt min mening är uppenbart att någon kostnadsersättning inte bör utgå trots att den skattskyldige processat framgångsrikt. Jag tänker då främst på ärenden där tvisten beror på att den skattskyldige åsidosatt någon skyldighet i fråga om deklaration, bokföring eller anteckningar. Exempelvis bör en skattskyldig, som på grund av allvarliga brister i bokföringen i kombination med en statistiskt sett lågt redovisad bruttovinst påförs en skönsmässig taxering men sedan i en skatteprocess får skönstaxeringen nedsatt eller eventuellt undanröjd, inte ges någon kostnadsersättning. Även i värderingsfrågor måste myndigheten ha vissa marginaler för sina bedömningar utan att någon rätt till kostnadsersättning skall uppkomma. Man bör inte heller medge kostnadsersättning när en skattskyldig vidtagit skatteplaneringsåtgärder som kan ifrågasättas och som därför lett till en skatteprocess.

Det är således inte lämpligt att låta det förhållandet att den skattskyldige vunnit i en tvist med skattemyndigheterna vara avgörande för om ersätt-



ning skall utgå eller inte. För denna ståndpunkt talar också att beskattningsförfarandet förutsätter den enskildes medverkan, något som kan variera från fall till fall med hänsyn inte bara till att fallen är olika utan också till att det är fråga om en massärendehantering.

Ersättningsmöjligheterna bör i stället vara beroende av om förhållandena i det enskilda fallet påtagligt avviker från det normala. Enbart i fall där det finns starka skäl för den enskilde att i en tvist med en myndighet dra på sig kostnader bör ersättning kunna utgå. Vad som kan anses som normalt i fråga om den enskildes skyldighet att medverka vid utredning i förvaltningsförfarandet bör inte ge rätt till ersättning. Denna rätt bör i regel avse endast fall där en betydande kostnad åsamkas en skattskyldig och där det skulle framstå som närmast stötande om inte ersättning helt eller till någon del utges. Det kan exempelvis vara ärenden i vilka viss anmärkning kan riktas mot skattemyndighetens handlande. Det kan även gälla oriktig tillämpning av gällande lag eller också sakligt obefogade yrkanden eller invändningar, ogrundade påståenden eller alltför löst underbyggda antaganden från det allmännas sida.

En förutsättning av mera allmänt slag för att ersättning skall få beviljas bör vara att den skattskyldige inte har rätt att få ersättning för sina kostnader via en rättsskyddsförsäkring. Behovet av ersättning kan ju här tillgodoses av den försäkringsanstalt som på grund av försäkringen skall betala ut ersättning. Ersättningsreglerna bör alltså ses som ett komplement till försäkringsskyddet. I praktiken kommer därmed det allmännas ansvar att bli subsidiärt i förhållande till försäkringen. En liknande regel i fråga om rättshjälp i angelägenheter som rör skadestånd har numera införts i rättshjälplagen (prop. 1987/88:73, JuU 21, rskr. 193, SFS 1988:213).

Ersättning bör enligt min mening alltså kunna utgå endast om det vid en samlad bedömning av ett ärende framstår som oskäligt att kostnaden bärs av den skattskyldige. Vid prövningen av oskälighetskriteriet bör hänsyn tas till olika faktorer. Dessa är sakens beskaffenhet, kostnadernas storlek, ärendets eller målets handläggning, ärendets eller målets utgång, den skattskyldiges personliga och ekonomiska förhållanden samt omständigheterna i övrigt. De närmare förutsättningarna för att få ersättning kommer jag att behandla i författningskommentarerna.

I princip bör alla tvister som gäller skatter, tullar och avgifter omfattas av tillämpningsområdet. Undantag bör dock göras för ärenden om förhandsbesked. Förhandsbesked kan bara erhållas under vissa bestämda förutsättningar, varav en är att det inte råder någon oklarhet i fråga om bevisningen. Ett förhandsbesked är dessutom i regel avgiftsbelagt. Behovet av en möjlighet till ersättning är inte särskilt stort på detta område. Sammantaget är behovet av att kunna ge ersättning enligt min mening inte heller sådant att det är påkallat att förhandsbeskeden innefattas.

**Mitt förslag:** Ersättningsmöjligheterna skall gälla kostnader i en fråga om skatt, tull eller avgift såväl hos myndighet som i en process inför domstol.

**Kommitténs förslag:** Samma som mitt.

**Remissinstanserna:** Flertalet tillstyrker eller godtar förslaget. Många remissinstanser, främst myndigheter, avstyrker dock förslaget. De menar att en ordning enligt vilken en domstol skall pröva ersättningsfrågor som avser skattemyndighets handläggning av ett skatteärende kan befaras bli onödigt arbetskrävande och innefatta svåra bedömningar. Många obefogade krav skulle då också komma att belasta domstolen.

**Skälen för mitt förslag:** Den skattskyldige har ofta att redan i första instans bemöta invändningar mot lämnade uppgifter i deklARATIONER e. d., och behovet av särskilda utredningsinsatser i komplicerade ärenden om skatt, tull eller avgift kan inte alltid tillgodoses genom enbart myndighetens försorg. Om beskattningsmyndigheten avviker från den enskildes uppgifter, kan ärendet också tas upp till omprövning hos myndigheten. Den enskilde kan således nödgas att redan på detta stadium lägga ned kostnader för att bevaka sina intressen.

Det är således ändamålsenligt att ha regler som tillåter att kostnadsersättning får beviljas i fråga om inte bara processen inför domstol utan också handläggningen vid myndigheterna. En sådan utformning ligger också helt i linje med grunderna för den nya taxerings- och processordning som riksdagen hösten 1986 tog principiell ställning för och som bl. a. innebär att tyngdpunkten i förfarandet skall ligga hos beskattningsmyndigheten. Konsekvensen kunde nämligen annars bli att den skattskyldige väntar med sin utredning till processen i domstol. Med möjlighet till kostnadsersättning redan i fråga om handläggningen vid myndigheten, kan förutses att man något förbättrar möjligheterna att första instans får ett fullständigt underlag för riktiga beslut och att man därigenom kan begränsa antalet processer.

Justitieombudsmannen, JO, har i sitt remissyttrande berört denna fråga och särskilt tillstyrkt förslaget att kostnadsersättning skall kunna utgå vid ett skatteärendes handläggning vid beskattningsmyndigheten. Bakgrunden är den erfarenhet som JO-ämbetet gjort rörande situationen för den enskilde i fall där en revision efter betydande utredningsinsatser från den skattskyldiges sida inte visat någon felaktighet.

Mot förslaget i denna del kan i och för sig flera invändningar riktas. Det kan komma att leda till ett betydligt större antal anspråk på ersättning än om ersättningsmöjligheterna begränsas till domstol. Anspråken kan dessutom i en större omfattning vara utsiktslösa med hänsyn till myndigheternas skyldighet bl. a. att hjälpa och vägleda de enskilda sammantagna med restriktiva möjligheter till ersättning. Samtidigt finns risken att många ansökningar blir svårutredda till stor del beroende på att de grun-

das på handläggningen vid myndigheten. De nämnda invändningarna är delvis också principiellt betingade.

För egen del ser jag emellertid inte något vägande skäl att på den här punkten göra någon skillnad mellan förvaltningsmyndigheterna och domstolarna. Det är också så att det finns risk för att en stor del av syftet med reformen, dvs. att i ömmande fall kunna ersätta enskild, skulle komma att i betydande mån urholkas om ersättning inte skulle kunna utgå för kostnader som uppkommer före en eventuell domstolsbehandling.

Jag ansluter mig alltså till kommitténs förslag att ersättningsmöjligheterna bör omfatta även kostnader i första instans.

### 3.3 Förfarandet

#### 3.3.1 Prövningen av frågor om ersättning

**Mitt förslag:** En fråga om ersättning för kostnader som uppkommit vid myndighet skall normalt prövas av länsrätten. Har myndighetens beslut i frågan om skatt, tull eller avgifter överklagats skall domstol pröva ersättningsfrågan samtidigt med målet. I det fall kammarrätten är första domstolsinstans i frågan om skatt, tull eller avgift skall i stället kammarrätten pröva frågan om ersättning.

En fråga om ersättning för kostnader vid förvaltningsdomstol prövas av domstolen.

Avser skattefrågan arvsskatt, gåvoskatt eller stämpelskatt prövas en fråga om ersättning för kostnader vid allmän domstol av länsrätten.

Anspråk på ersättning skall framställas inom ett år från utgången av det år då frågan om skatt, tull eller avgift avgjordes slutligt. Har sakfrågan överklagats till förvaltningsdomstol, skall anspråket dock ha framställts innan denna avgör målet. Även ett anspråk på ersättning för kostnader som uppkommit vid handläggning i förvaltningsdomstolen skall framställas innan målet avgörs.

Har den skattskyldige underlåtit att i tid komma in med en framställning om ersättning, får en senare inkommen framställning prövas endast under förutsättning att förseningen beror på något ursäktligt misstag.

**Kommitténs förslag:** Kommitténs förslag innebär att ersättningsfrågan i regel skall avgöras först när skattefrågan vunnit laga kraft. Yrkande om ersättning för kostnader i ett ärende eller mål skall göras genom en särskild ansökan hos länsrätt.

**Remissinstanserna:** Många remissinstanser är tveksamma eller avvisande till kommitténs förslag om prövning i efterhand. Grunden för kritiken är dels att den skattskyldige med en sådan ordning saknar möjligheter att under ärendets gång överblicka om ersättning kan påräknas, dels att ersättningsfrågan av effektivitetsskäl bör avgöras i samband med ärendet.

**Skälen för mitt förslag:** Kommitténs förslag innebär att ersättningsan-

språket normalt skall prövas först när målet om skatt, tull eller avgift slutligen har avgjorts. En fördel med den lösningen skulle vara att de omständigheter som skall ligga till grund för bedömningen av huruvida ersättning skall utgå är utredda och slutligen prövade när ersättningsfrågan skall avgöras. Framför allt skulle utgången av ärendet eller målet vara definitivt klarlagd. Den skattskyldige skulle därför inte riskera att ersättningsfrågan får en annan utgång i högre instans till följd av att sakfrågan bedöms annorlunda där. För en prövning i efterhand talar också att man därigenom skulle markera den restriktivitet som bör prägla tillämpningen.

Mot kommittéförslaget talar främst effektivitetsskäl. En ny myndighet skulle många gånger bli tvungen att sätta sig in i den skattefråga som målet i huvudsak gällt enbart för att ta ställning till ersättningsfrågan. Det kan också befaras att prövningen av ersättningsfrågan i dessa fall skulle föregås av att yttrande hämtas in från den myndighet eller domstol som har fattat beslut i sakfrågan. Det kan antas att detta skulle medföra ett inte ringa merarbete.

En annan nackdel med en prövning i efterhand är att ersättningsfrågan inte sällan skulle komma att avgöras åtskilliga år efter det att kostnaden uppkom, exempelvis om en tvist förs ända upp till regeringsrätten. Dessutom skulle det kunna gå ytterligare något eller några år innan den skattskyldige efter regeringsrättens dom i skattetvisten får sin ersättning. Även ersättningsfrågan skulle nämligen kunna föras upp till högsta instans.

Många av de nämnda nackdelarna med en prövning i efterhand bör kunna undvikas om prövningen i stället normalt görs samtidigt med den sammanhängande frågan om skatt, tull eller avgift. Detta gäller framför allt om sakfrågan har förts till domstol. Då kan varje instans för sig pröva om ersättning för kostnader i den instansen bör utgå eller inte. Denna bör ju också vara bäst skickad att bedöma ersättningsfrågan eftersom den också handlägger sakfrågan. Ett förfarande med en samtidig prövning av frågorna skulle också säkerställa ett bättre beslutsunderlag och därmed leda till bättre beslut.

Läget är ett annat vad gäller kostnader som uppkommit vid myndigheterna. För myndigheterna skulle uppgiften att pröva ersättningsfrågor te sig främmande och medföra svårigheter särskilt med den relativt restriktiva tillämpning som är avsedd. Det kan sålunda vara svårt för många myndigheter att skaffa sig erforderlig överblick och erfarenhet av dessa frågors bedömande. Till bilden hör att det är ett stort antal myndigheter som berörs, samtidigt som ersättning kan bli aktuell endast vid enstaka tillfällen. Myndighetens opartiskhet kan också komma att sättas i fråga. Jag tänker då bl. a. på att en orsak till att ersättning bör beviljas kan vara att det finns skäl att rikta anmärkningar mot myndigheternas åtgärder och ställningstaganden. Övervägande skäl talar därför för att myndigheterna inte anförtros uppgiften att pröva frågan om ersättning ens i de fall frågan om skatt, tull eller avgift inte överklagats till domstol. Jag vill dock inte utesluta att frågan kan komma i ett annat läge när det av riksdagen hösten 1986 beslutade nya taxeringsförfarandet har trätt i kraft (prop. 1986/87:47, SkU 11, rskr. 95).

Med hänsyn till vad jag nu anfört anser jag i likhet med många remissin-

stanser att utgångspunkten bör vara att prövningen av en fråga om ersättning skall göras i samband med prövningen av det ärende eller mål som kostnaderna hänför sig till. Den förvaltningsdomstol som har att pröva ett överklagande i sakfrågan bör därför göras behörig att också pröva ersättningsfrågan. Därigenom öppnas också möjligheten till en gemensam handläggning av frågorna. Denna bör då få avse kostnader som uppkommit vid både myndigheten och domstolen.

Att på detta sätt hos förvaltningsdomstolen, i första hand länsrätten, förena sakfrågan och ersättningsfrågan är rationellt. Genom att samla ersättningsfrågorna i domstol uppnår man också som nyss antytts fördelen att bedömningen bör bli mer enhetlig – framför allt i inledningsskedet – än om även ett stort antal myndigheter skall ta ställning i dessa frågor.

Första domstolsinstans i de mål som det nu gäller är i allmänhet länsrätt. Mitt förslag innebär därmed att först och främst länsrätterna får ta sig an frågorna om ersättning. I det fall kammarrätt är första domstolsinstans, vilket gäller för bl. a. punktskatter, bör denna som första instans även handlägga en med målet sammanhängande fråga om ersättning.

Det förekommer också att allmänna domstolar prövar skattefrågor, nämligen frågor om arvsskatt och gåvoskatt samt om stämpelskatt vid inskrivningsmyndighet. I dessa fall kan man räkna med ett mycket litet antal ersättningsyrkanden. Enligt min mening bör därför också ersättningsfrågor som hänför sig till sådana skatteslag handläggas av förvaltningsdomstolarna. Detta medför att de allmänna domstolarna kan lämnas utanför hanteringen av det nya ersättningsinstitutet. Handläggningen i förvaltningsdomstol av ett ersättningsanspråk som hänför sig till ett ärende eller mål om arvs-, gåvo- eller stämpelskatt blir därmed alltid fristående från ärendet eller målet om skatt. Så blir fallet också beträffande alla de ersättningsanspråk som avser kostnader vid myndighet där sakfrågan inte överklagas till domstol. I samtliga dessa fall måste den som vill ha ersättning ge in en särskild framställning om det till förvaltningsdomstolen, som regel till länsrätten.

Har sakfrågan däremot överklagats till förvaltningsdomstol bör som jag tidigare nämnt ersättningsfrågan handläggas gemensamt med överklagandet. Frågorna bör självfallet bli föremål för gemensam handläggning oberoende av om det är den skattskyldige eller det allmänna som har överklagat.

Det förfarande som jag nu har föreslagit bör bilda grunden vid övervägandena om den tid inom vilken ett yrkande om ersättning måste framställas. Förutsättningen för att ett yrkande om ersättning skall kunna prövas i samband med att domstolen prövar målet är självfallet att yrkandet framställs innan målet avgörs. Det finns därför skäl till en viss åtstramning i förhållande till kommitténs förslag om en tvåårig ansökningstid räknat från det år då beslutet eller domen om skatt vann laga kraft.

Enligt min mening bör huvudregeln vara att ett yrkande om ersättning som avser kostnader i en domstolsprocess skall framställas innan domstolen avslutar processen. Det svarar mot vad som enligt rättegångsbalken gäller om rättegångskostnader vid de allmänna domstolarna. För min del anser jag emellertid att det bör finnas ett visst utrymme för den skattskyl-

dige att komma in med ett yrkande även efter det att målet om skatt är avslutat. En liknande möjlighet finns också när det gäller ersättning till biträde enligt rättshjälpslagen, 22 § (SFS 1988:213). Med den regleringen som förebild bör den skattskyldige få yrka ersättning efter det att målet om skatt avgjorts under förutsättning att hans underlåtenhet att i tid begära ersättning beror på något ursäktligt misstag. Med en sådan komplettering bör huvudregeln kunna vara att ett yrkande om ersättning för kostnader i ett mål om skatt, tull eller avgift bör framställas i målet.

Beträffande kostnader i sådana ärenden hos myndighet som inte förs vidare till förvaltningsdomstol finns inte samma anledning att ha en ganska snävt tilltagen tid för ersättningsyrkandena. Men även i dessa fall bör man enligt min mening söka få till stånd att ersättningsfrågorna blir handlagda i anslutning till att frågorna om skatt, tull eller avgift avgörs slutligt. Det ligger då i och för sig nära till hands att anknypa till den tid för överklagande som i det enskilda fallet gäller beträffande myndighetens beslut i frågan. I vissa situationer skulle emellertid en sådan anknypning – om den inte försågs med regler om undantag – kunna leda till oklarheter och rättsförluster. Enligt min mening är det bättre att i stället ansluta till kommitténs förslag om att med utgångspunkt från den tidpunkt då myndighetens beslut i frågan vann laga kraft ha en bestämd tid inom vilken en framställning om ersättning skall göras. Den tiden bör dock kunna begränsas till ett år att jämföras med kommitténs förslag om två år. I dessa fall kan det – i likhet med vad jag föreslagit beträffande ersättningsyrkanden i samband med överklaganden – finnas skäl att öppna möjligheter till en prövning av försenade yrkanden när förseningen är ursäktlig.

För domstolens handläggning av en fråga om ersättning bör allmänna förvaltningsprocessuella regler gälla. Exempelvis bör domstolens avgörande få överklagas. På en punkt bör dock regleringen vara en annan. Har beslut samtidigt meddelats i frågan om ersättning och i målet om skatt bör av naturliga skäl beslutet om ersättning få överklagas inom den tid som gäller för domen eller beslutet om skatt. Har ersättningsfrågan däremot avgjorts särskilt bör vanliga regler om överklagande gälla. Överklagandetiden blir då tre veckor (7 § första stycket förvaltningsprocesslagen).

I detta sammanhang bör också påpekas att en besvärinstans inte vid ett överklagande av sakfrågan automatiskt skall pröva även underinstansens beslut i ersättningsfrågan. En sådan prövning skall ske endast i de fall ersättningsbeslutet har överklagats.

### 3.3.2 Motpart

**Mitt förslag:** Den som företräder det allmänna i ärendet om skatt, tull eller avgift skall också vara den skattskyldiges motpart i ersättningsfrågan.

**Kommitténs förslag:** Det allmännas talan i ärenden om kostnadsersättning skall föras av JK.

**Remissinstanserna:** JK har inte haft något att invända mot kommitténs förslag. Flera remissinstanser anser däremot att beskattningsmyndigheten är den naturliga motparten till den enskilde.

**Skälen för mitt förslag:** Kommitténs förslag med JK som motpart till den enskilde passade väl in i ordningen med prövning av ersättningsfrågan i efterhand när målet i sak vunnit laga kraft.

Jag har emellertid i det föregående föreslagit att ersättningsfrågan normalt skall prövas samtidigt som sakfrågan. Att vid en samtidig prövning av frågorna välja JK som företrädare för det allmänna bör inte komma i fråga. I likhet med flera remissinstanser anser jag att en samtidig prövning av frågorna ger en naturlig motpart till den enskilde i ersättningsfrågan, nämligen den som har till uppgift att föra det allmännas talan i frågan om skatt, tull eller avgift. Detta gäller särskilt med hänsyn till att en bedömning av sakfrågans svårighetsgrad får betydelse vid avgörandet av ersättningsfrågan. Den som är motpart till den enskilde i sakfrågan bör därför vara motpart även i ersättningsfrågan.

### 3.4 Ikraftträdande m. m.

Bestämmelserna om ersättningsregler bör enligt min mening tas in i en särskild lag. Med hänsyn till förslagets avgränsning till skatteområdet och till utformningen i övrigt är en separat lag att föredra framför att inarbeta bestämmelserna i redan befintliga lagar.

Jag förordar att de nya reglerna om ersättning skall träda i kraft den 1 juli 1989 och att ersättning får utgå för kostnader för åtgärder som vidtagits efter ikraftträdandet.

### 3.5 Effekter

Kommittén har bedömt att antalet ersättningsgilla fall kan komma att uppgå till något eller några hundratal fall per år. Under en inledningsperiod intill dess att en fast praxis har utformats har dock kommittén gjort bedömningen att antalet fall som prövas kan bli högre. Enligt kommittén torde nämligen många skattskyldiga komma att söka få ersättning i frågor som inte är ersättningsgilla.

Kommittén har sökt beräkna statsverkets årliga kostnader för själva ersättningsbeloppen. Med utgångspunkt i att antalet ärenden uppskattas till 200 och med en antagen genomsnittsansättning på 10 000–12 000 kr. för varje ärende har kommittén uppskattat totalkostnaden till drygt 2 milj. kr. Kommittén betonar dock att uppskattningen är mycket osäker.

Vidare har kommittén beräknat administrationskostnaderna. Kommittén har inte funnit det uteslutet att det under det första tillämpningsåret kan komma in omkring 1 000 ansökningar, kanske ännu fler. Efter en tids tillämpning torde enligt kommittén antalet ansökningar emellertid komma att stabiliseras på en nivå kring 500 om året. Men vid kostnadsberäkningen har man utgått från 1 000 ansökningar. Kommittén har uppskattat den totala administrationskostnaden i samtliga instanser till drygt 2 milj. kr. årligen.

Vid remissbehandlingen har flera remissinstanser framhållit svårigheterna att i förväg bedöma kostnaderna för reformen. Inte sällan har ifrågasatts om inte kommittén underskattat både antalet ärenden och antalet ersättningsgilla fall.

Även jag anser att de praktiska och ekonomiska konsekvenserna av det föreslagna systemet är svåra att beräkna. Detta gäller särskilt för inledningskedet då antalet framställningar om ersättning kan komma att bli relativt stort. Efter hand bör emellertid praxis kunna ge reglerna erforderlig stadga och på så sätt motverka obefogade ersättningsanspråk, varigenom även antalet ansökningar torde komma att sjunka. Det förhållandet att endast kostnader över en viss nivå föreslås vara ersättningsgilla bör också bidra till att hålla antalet ansökningar nere.

När det gäller administrationskostnaderna räknar jag med att dessa blir lägre än vad kommittén uppskattat dem till. Även om antalet ersättningsanspråk kan förväntas bli fler när de prövas i skattemålet i stället för i efterhand, bör dock effektivitetsvinsten med en samtidig prövning av skattefrågan och ersättningsfrågan leda till en lägre total administrationskostnad.

Fastställda ersättningsbelopp bör betalas ut av riksskatteverket. Kostnaderna för ersättningsbeloppen bör belasta sjunde huvudtiteln.

## 4 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag nu anfört har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m.
2. lag om ändring i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar.

Förslaget vid 2 har upprättats efter samråd med chefen för justitiedepartementet.

## 5 Författningskommentarer

### 1 §

I paragrafen anges lagens tillämpningsområde. Enligt första stycket gäller lagen kostnader både hos myndighet och domstol. En förutsättning för tillämpligheten är alltså att ett ärende eller mål om skatt, tull eller avgift har handlagts hos myndighet eller domstol. Det är tillräckligt att ärendet under någon period varit föremål för handläggning. Det innebär att lagen i princip kan tillämpas i det fall skattemyndigheterna inleder en skriftväxling med den skattskyldige om exempelvis en taxeringsändring, oavsett vilket resultat denna skriftväxling sedan leder till. Även om skattemyndigheterna efter viss utredning finner att förutsättningar för taxeringsändring inte finns är lagen således i princip tillämplig.

Med myndighet avses de myndigheter som har att handlägga ett ärende om ifrågavarande skatt, tull eller avgift. Ett slags skatteärenden undantas dock från tillämpningsområdet, nämligen ärenden om förhandsbesked.



Med ärenden om förhandsbesked avses inte enbart förhandsbesked i taxeringsfrågor utan också bl. a. förhandsbesked enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt, lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter och lagen (1984:668) om uppörd av socialavgifter från arbetstagare.

Bestämmelserna i paragrafens andra stycke anger innebörden av uttrycket skatter, tullar och avgifter. Med detta menas sådan skatt, tull eller avgift som avses i 2 § första stycket 1–4 lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Genom denna hänvisning får lagen ett mycket vidsträckt tillämpningsområde. Den kommer att omfatta ärenden och mål om t. ex. statlig och kommunal inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, mervärdeskatt, arvs- och gåvoskatt, punktskatt, tull, sjömansskatt, utskiftningskatt, ersättningskatt, skogsvårdsavgift, vinstdelningskatt och statlig fastighetsskatt. Även socialavgifter samt skattetillegg och andra särskilda avgifter i anslutning till dessa skatter omfattas av systemet.

Bestämmelserna är också tillämpliga när en fråga om betalningsskyldighet för tredje man beträffande skatter och avgifter, t. ex. bolagsman i ett handelsbolag, prövas av en myndighet eller domstol. De omfattar däremot inte sådan prövning av frågor om betalningsskyldighet för tredje man beträffande skatter och avgifter som sker vid allmän domstol. Prövningen sker i dessa fall i tvistemålsordning och rättegångsbalkens bestämmelser om ersättning för rättegångskostnaden är tillämpliga.

Genom den nämnda konstruktionen avses de flesta tvister om skatt, tull och avgifter bli omfattade. För att klargöra att även ärenden och mål om fastighetstaxering skall omfattas, trots att ett sådant ärende endast indirekt påverkar skattens storlek, anges i paragrafens första stycke för tydlighets skull att även mål och ärenden om fastighetstaxering omfattas av lagen. Av tydlighetsskäl anges där också att mål för att säkerställa betalning av fordran på skatt dvs. enligt lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter omfattas.

## 2 §

I paragrafen anges att det allmännas talan i en fråga om ersättning förs av den myndighet eller det allmänna ombud som har till uppgift att föra det allmännas talan i det ärende eller mål som kostnaden hänför sig till.

I andra stycket anges att den som för det allmännas talan får föra talan även till förmån för den skattskyldige.

## 3 §

I paragrafens första stycke anges de allmänna förutsättningarna för att en skattskyldigs kostnad skall vara ersättningsgill, jfr 18 kap. 8 § rättegångsbalken. Kostnaden måste avse något som den skattskyldige skäligen behövt för att ta till vara sin rätt. Efter mönster från 9 § första stycket punkterna 1 och 3 rättshjälpslagen får kostnaden avse biträde, utredning eller något annat. Med hänsyn till den begränsning som anges i andra stycket innebär detta att ersättning kan avse främst arvode till ombud eller

biträde, t. ex. advokat. Ersättningen kan också avse kostnader för exempelvis bevisning. Även kostnader för att ställa säkerhet i samband med anstånd med betalningen av skatten eller enligt lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter bör kunna ersättas.

En skälighetsbedömning skall göras också av kostnadernas storlek. Att den skattskyldige behövt hjälp i tvisten med myndigheten får alltså inte medföra att ersättning beviljas för högre kostnader än som skäligen varit påkallade. I fråga om arvoden till biträde eller ombud bör viss ledning kunna hämtas från domstolsverkets taxa på den allmänna rättshjälpens område. Även om denna taxa formellt omfattar endast rättshjälpsärenden har den i praxis kommit att tillämpas även utanför det taxesatta området. Någon strikt bundenhet till taxan är emellertid inte avsedd utan domstolen bör när den tar ställning till ersättningsbart arvode även väga in omständigheter såsom ärendets svårighetsgrad, ombudets skicklighet och vad det normalt sett kostar att anlita ett sådant ombud som ärendets beskaffenhet kräver.

I andra stycket anges att åtgärder som allmänt sett ligger på den skattskyldige som ett utflöde av en normal medborgerlig skyldighet över huvud taget inte berättigar till ersättning. Detta klargörs för tydlighets skull genom bestämmelserna i punkterna 1 – 2, jfr 20 § taxeringslagen. Kostnader som kan anses hänförliga till skyldigheten att lämna en deklaration eller annan liknande uppgift till ledning för att fastställa eller erlagga skatt är därmed inte ersättningsgilla. Detsamma gäller kostnader som härrör från skyldigheten att föra räkenskaper, anteckningar eller annat material som skall finnas som underlag för deklarationen och för kontroll av den. Upplysningar som den skattskyldige bör lämna som komplettering till sin deklaration tillhör samma kategori. Även kostnader för uppgifter som den skattskyldige skall lämna efter anmaning, t. ex. enligt 31 § 2 mom. taxeringslagen, faller utanför det ersättningsgilla området.

Enligt punkt 3 får ersättning inte heller beviljas för den skattskyldiges arbete eller tidsspillan eller annars för kostnad som avser vad den skattskyldige utfört med anledning av ärendet eller målet. Med den skattskyldige avses här också ställföreträdare för denne. Detta innebär att kostnadsersättning får beviljas endast för kostnader som uppkommit genom insatser av någon annan än den skattskyldige själv eller dennes ställföreträdare, först och främst för kostnader som hänför sig till ett anlitat biträde eller ombud.

I fråga om en parts kostnad för resa och uppehälle i samband med en process bör erinras om att ersättning i stället kan beviljas med stöd av 15 § förvaltningsprocesslagen.

Genom bestämmelsen underlättas också handläggningen av ansökningarna om kostnadsersättning, eftersom skäligheten bl. a. av värdet av den enskildes eget arbete och av hans ekonomiska förlust på grund av tidsspillan inte behöver bedömas.

Som förutsättning för att få kostnadsersättning uppställs i förevarande paragraf kravet att det skall framstå som oskäligt, att kostnaden bärs av den skattskyldige. Vid bedömandet av huruvida ersättning bör utgå skall såsom framgår av lagtexten hänsyn tas till sakens beskaffenhet, kostnadens storlek, ärendets eller målets handläggning, ärendets eller målets utgång, den skattskyldiges personliga och ekonomiska förhållanden samt omständigheterna i övrigt.

De i bestämmelsen angivna omständigheterna knyter således an till det ärende eller mål som anspråket på ersättning hänför sig till. När ställning tas till om ersättning bör beviljas eller inte måste man emellertid också väga in de allmänna principer bl. a. om ansvaret för kostnader som gäller inom förvaltningsrätten och som jag har behandlat i den allmänna motiveringen. Med de nu föreslagna ersättningsmöjligheterna avses sålunda i och för sig inte någon förändring av de grundläggande principerna. Det övergripande synsättet skall således alltjämt vara att den enskilde måste i likhet med vad som gäller på andra förvaltningsområden själv stå för sina kostnader.

Som har angetts i avsnitt 3.1 avses att ersättning skall kunna utgå främst i angelägna undantagsfall. Det skall vara fråga om fall där det funnits ett påtagligt behov för den skattskyldige att ådra sig kostnader.

I lagtexten anges sålunda olika faktorer som skall påverka bedömningen av om kostnadsersättning bör utgå eller inte. Bestämmelserna är så utformade att det bör göras en helhetsbedömning av vad som förevarit vid handläggningen av det anspråksgrundande skatteärendet, ärendets svårighetsgrad från rättsliga och utredningsmässiga utgångspunkter och av den skattskyldiges situation för att kunna bedöma om ersättning skall utgå. Hänsyn skall tas till samtliga i lagtexten uppräknade omständigheter.

En faktor är sakens beskaffenhet. Med sakens beskaffenhet förstås den skatterättsliga frågans svårighetsgrad. Enbart den omständigheten att den skattskyldige har en uppfattning i skattefrågan som avviker från det allmännas är inte tillräcklig för att rekvisitet skall uppfyllas. Vad som bör krävas är att målet gäller en svår skatterättslig problemställning. Med detta bör förstås att frågan är svårlöst även för en person som är insatt i skattelagstiftningen. Det kan t. ex. vara sådana fall där lagstiftningen till viss del överlåter åt de rättstillämpande instanserna att fylla ut olika rekvisit. Stora svårigheter kan föreligga att bedöma de skatterättsliga effekterna av olika affärstransaktioner. Om den skattskyldige vidtagit komplicerade transaktioner med åtminstone delvis det syftet att han vill minimera sin skatt bör normalt någon rätt till kostnadsersättning inte föreligga ens om den skattskyldige vinner i tvisten.

En annan faktor som bör tas med vid övervägandena om ersättning bör utgå är kostnadens storlek. Det ligger i sakens natur att, för att det skall framstå som obilligt att kostnaden bärs av den skattskyldige, kostnaden inte får vara alltför liten. För att understryka att det ekonomiska värdet skall vägas in anges i paragrafen att kostnadens storlek är en omständighet som skall beaktas. Bagatellkostnader bör givetvis inte ersättas. Något

minimibelopp bör dock inte föreskrivas, eftersom bedömningen av det enskilda fallet i viss utsträckning bör göras också mot bakgrund av den skattskyldiges ekonomiska villkor i stort. Normalt bör dock inte kostnader under 5 000 kr. berättiga till ersättning.

Denna minimigräns om 5 000 kr. för att ersättning normalt skall få beviljas bör även innebära att endast den del av kostnaderna som överstiger 5 000 kr. normalt är ersättningsgill. Därigenom undviks tröskeeffekter och motverkas att den enskilde och hans biträde strävar efter att komma över kostnadsgränsen. Ett belopp om 5 000 kr. kan ses som en form av självrisk, ett belopp som den enskilde alltså får stå för själv. Paralleller kan också dras till rättshjälpslagstiftningen som ju innebär att den enskilde skall bidra till kostnaderna för rättshjälpen genom att betala en avgift. Det kan emellertid i det individuella fallet finnas anledning att helt eller delvis bortse från minimigränsen. Exempelvis bör den enskilde kunna få full kostnadstäckning om skattefrågan enbart drivs av prejudikatskäl. Den enskildes ekonomiska förhållanden kan någon gång också vara sådana att det finns skäl att inte fullt ut beakta minimigränsen.

En ytterligare faktor som skall beaktas vid bedömningen av om kostnadsersättning skall utgå är hur ärendet handlagts av myndigheterna.

Har myndigheten genom sina påståenden eller dylikt föranlett den skattskyldige att låta verkställa viss utredning i målet bör det allmänna ha möjlighet att ersätta den enskilde för de särskilda kostnader som utredningen har åsamkat honom. Samma betraktelsesätt bör tillämpas även då den skattskyldige självmant fullgjort sådan utredningsverksamhet och denna behövs som underlag för ärendets avgörande med hänsyn till det allmännas inställning i tvisten.

En part kan låta verkställa rättsutredningar och i samband därmed dra på sig stora kostnader för juridisk hjälp. I den mån det på grund av speciella förhållanden kan anses befogat att den skattskyldige medverkat på detta sätt bör sådana kostnader kunna beaktas.

Det kan inträffa att en myndighet kräver en viss prestation, som i efterhand visar sig onödig, eller begär mer utredning än vad som behövs. Enbart den omständigheten att en myndighet gått väl långt i sina krav på utredning bör dock inte grunda rätt till ersättning för kostnader som uppkommit. En utredning måste kunna utföras med säkerhetsmarginaler. Det är ofta ogörligt att, innan utredningen slutförts och sakläget klarlagts, bedöma i vilken utsträckning den skattskyldiges påståenden om faktiska omständigheter bör verifieras av honom eller ytterligare utredningsmaterial bör införas. Det bör därför inte läggas myndigheten till last om den för säkerhets skull hellre låter föranstalta om en utredning som visas vara för omfattande i stället för knapphändig.

Om den skattskyldige däremot åsamkas kostnader genom åtgärder från myndighets sida som kan betecknas som klandervärda torde det många gånger framstå som oskäligt att han bär kostnaden själv. Det kan gälla när en skattemyndighet på grundval av tämligen lösa antaganden väcker talan om eftertaxering utan att på det förberedande stadiet ha verkställt den utredning som slutligen behövs för eftertaxering eller under ett ärendes

handläggning framställer ogrundade påståenden som måste motbevisas eller framställer yrkanden och invändningar som är sakligt sett obefogade.

Vad som nu sagts anknyter i någon mån till reglerna om skadestånd, vilket har sin förklaring i att en kostnadsersättning företer vissa likheter med ett skadestånd och det kan därför inte undvikas att skadeståndsrättsliga betraktelsesätt anläggs vid överväganden om ersättning enligt den här föreslagna lagen. Det bör dock framhållas att den nu behandlade omständigheten bara är en av de faktorer som bör påverka bedömningen av om det är oskäligt att den skattskyldige skall bära den kostnad han nedlagt i ett mål eller ärende.

En annan omständighet som skall beaktas är utgången i ärendet eller målet. Som tidigare framhållits är ett skattemål när det gäller rättegångskostnader närmast att jämföra med ett indispositivt tvistemål. För dessa gäller som huvudregel att vardera parten skall bära sin rättegångskostnad oavsett utgången i målet. Detta bör leda till att huvudregeln i skattemål alltså bör vara att den enskilde själv skall stå för sina kostnader. När man nu avviker från huvudregeln bör man i viss mån kunna hämta ledning från vad som gäller för de dispositiva tvistemålen. Utgången i ett mål eller ärende i förvaltningsförfarandet bör emellertid inte tillmätas samma betydelse i frågan om rätt till kostnadsersättning, även om utgången bör tillmätas stor betydelse. Vad utgången blir bör vara av mindre vikt framför allt i tvister som förs vidare genom instanserna av prejudikatskäl. För ersättning bör emellertid normalt förutsättas att ärendet eller målet avgörs till fördel för den skattskyldige.

Hänsyn skall vidare tas till den enskildes personliga och ekonomiska förhållanden. Med det avses bl. a. att hänsyn skall tas till den skattskyldiges förutsättningar att själv ta till vara sin rätt med utgångspunkten att ersättning bör få beviljas endast i fråga om åtgärder som den skattskyldige inte kunnat vidta själv. Om t. ex. någon av bekvämlighetsskäl eller av annat skäl av personlig art låter ett juridiskt biträde utföra sin talan fastän han själv bort klara uppgiften, bör hans situation inte bedömas annorlunda än om han själv fört sin talan. Behovet av biträde bör alltså beaktas. I fråga om företag bör då uppmärksammas om företaget har någon tjänsteman som i tjänsten kunnat utföra arbetsuppgifter inom det område kostnadsersättningen avser.

Vid bedömningen av den skattskyldiges ekonomiska förhållanden får också vägas in hänsyn av tidigare nämnt slag beträffande den nedlagda kostnadens storlek, bl. a. att ersättning normalt bör få beviljas endast om kostnaden uppgått till minst 5000 kr. Den skattskyldiges ekonomiska förhållanden bör beaktas också på sådant sätt att de med hänsyn till att det är fråga om att göra en skälighetsbedömning sätts i relation till kostnadens storlek. Detta innebär att det inte bör bli tal om att bevilja ersättning till den som har stora tillgångar. Detta innebär även att juridiska personer eller i övrigt företag endast undantagsvis kan beviljas ersättning.

Slutligen skall enligt lagtexten även omständigheterna i övrigt beaktas vid skälighetsbedömningen. Här kan nämnas att hänsyn bör tas även till den skattskyldiges agerande i ärendet eller målet. Har han förhalat detta eller varit försumlig på annat sätt är det faktorer som bör påverka skällig-

hetsbedömningen. Ett exempel är att någon inte deklarerat alls eller lämnat helt otillräckliga uppgifter i sin deklaration. Den skattskyldige kan då bli skönstaxerad. Inte ens om han då efter överklagande till länsrätten får helt bifall till sin talan, bör han få någon ersättning för sina rättegångskostnader.

### 5 §

Bestämmelsen innebär att från ersättning skall avräknas annan ersättning för samma kostnader som den skattskyldige har erhållit eller kan komma att erhålla enligt lag, förordning eller avtal. Detta innebär att den nya lagen blir subsidiär i förhållande till t. ex. rättshjälpslagen.

Ersättning får alltså inte beviljas för kostnad som kan komma att ersättas enligt avtal, t. ex. från en rättsskyddsförsäkring. I sådana försäkringsavtal kan anges att försäkringsgivarens ersättningsskyldighet är begränsad till ett visst maximibelopp. Vidare gäller att försäkringstagarens självrisk skall dras från ersättningen. Ersättning enligt denna lag skall då, om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda, kunna beviljas för självriskan och de kostnader som överstiger maximibeloppet.

För att domstolen i dessa fall skall kunna ta ställning till huruvida kostnaderna täcks av en föreliggande försäkring eller inte måste den förses med ett underlag. Den skattskyldige bör därför ge in försäkringsavtalet. Bedömningen av vilka kostnader som kan utgå ur försäkringen får göras med hänsyn till vad försäkringsvillkoren föreskriver. Den domstol som skall besluta i ersättningsfrågan får därvid göra en självständig bedömning av försäkringsvillkoren. Kan det antas att kostnaderna till någon del omfattas av försäkringen får ersättning enligt denna lag beviljas endast för överskjutande kostnader.

Ersättning enligt lagen kan i och för sig också utgå i det motsvarande fallet att den skattskyldige har rättshjälp enligt rättshjälpslagen. Den kan då, om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda, utgå för rättshjälpsavgift och tilläggsavgift.

### 6 §

Enligt första stycket får ett beslut om ersättning inte föranleda utbetalning förrän ersättningsbeslutet vunnit laga kraft mot det allmänna. En motsvarande bestämmelse finns i 6 § kungörelsen (1973:261) om utbetalning av vissa ersättningar i mål eller ärende vid domstol m. m. beträffande ersättning av allmänna medel till en tilltalad som frikänts i ett brottmål.

Bestämmelsen i andra stycket första meningen innebär att fordran på ersättning inte får överlåtas innan ersättningen är beslutad och beslutet vunnit laga kraft. För att möjliggöra utmätning av en fordran anges vidare att så får ske oberoende av förbudet mot överlåtelse. Bestämmelserna kan jämföras med 68 § 6 mom. uppbördslagen (1953:272).

Ersättning för kostnader som uppkommit vid myndighet får som första instans beviljas av länsrätt eller i vissa fall kammarrätt.

I första stycket i paragrafen anges till en början att länsrätten är behörig att pröva en fråga om kostnader vid myndighet. Med länsrätten skall förstås den länsrätt som har att pröva ett överklagande av myndighetens beslut i det ärende som kostnaderna hänför sig till. Rör ärendet en sådan fråga såsom t. ex. preliminär taxering eller sättet för uttagande av preliminär skatt som inte överklagas hos länsrätten utan hos länsstatmyndigheten bör länsrätten i alla fall pröva ersättningsfrågan. Prövningen bör då göras av länsrätten i det län inom vilket länsstatmyndigheten finns. I vissa fall, exempelvis ärenden om punktskatter och tull, är dock kammarrätt första domstolsinstans. Enligt andra meningens i stycket skall då kammarrätten även pröva frågan om ersättning.

Bestämmelserna i första stycket är tillämpliga också när myndighetens beslut i sakfrågan har överklagats. Den förvaltningsdomstol som prövar överklagandet blir då alltid behörig att pröva en fråga om ersättning. Detta gäller enligt 8 § första stycket även för kostnader som uppkommit vid domstolen.

Som ett andra stycke har förts in en särskild regel som tar sikte på bl. a. arvs- och gåvoskatt med hänsyn till att domstolsprövningen av sådana frågor ankommer på de allmänna domstolarna. Ersättning för kostnader som hänför sig till sådana skatter skall också prövas av länsrätt. Bestämmelsen är tillämplig på kostnader vid såväl första instans, beskattningsmyndighet, som överklagandeinstanserna. Den länsrätt är behörig inom vars domkrets beskattningsmyndigheten i ärendet om skatt – tingsrätten eller länsstatmyndigheten – är belägen.

Tredje stycket innehåller regler om när en framställning om ersättning skall göras för att kunna tas upp till prövning. Den skall ha kommit in inom ett år efter utgången av det år då ärendet eller målet som kostnaderna hänför sig till avgjordes genom lagakraftvunnet beslut. Denna tidsperiod begränsas dock enligt andra meningens i stycket i det fall att skattefrågan har fullföljts till förvaltningsdomstol. Den ettåriga tidsperioden skall således räknas med utgångspunkt i året när ett lagakraftvunnet beslut föreligger. Beträffande ett beslut om taxering innebär detta att anspråk på ersättning för kostnader, som avser ett ärende om taxering som inte har fullföljts, får göras fram till utgången av andra året efter taxeringsåret.

Det förekommer att skattmyndigheten avslutar ett ärende på annat sätt än genom ett sedvanligt beslut om beskattning. Det kan vara så att skattmyndigheten har tagit initiativ till att ändra taxeringen genom att ifrågasätta om en ansökan om eftertaxering skall göras. Sedan den skattskyldige bemött det allmännas påstående beslutar dock skattmyndigheten att låta ärendet bero. Ett sådant beslut skall i det här sammanhanget jämföras med ett lagakraftvunnet beslut. Den ettåriga tidsperioden skall därför i sådana fall räknas med utgångspunkt i året när ärendet avslutades av skattmyndigheten.

Anknytningen till det slutliga avgörandet av skattefrågan får en speciell

betydelse när det gäller kostnader som hänför sig till skattefrågor som inte får fullföljas till förvaltningsdomstol. Det kan röra sig om ärenden eller mål om arvs- eller gåvoskatt. Ett annat exempel är ärenden om debitering av preliminär skatt enligt uppbördslagen. Har den skattskyldige i ett sådant fall haft kostnader vid mer än en instans, behöver en framställning om ersättning inte göras förrän den instans som sist prövat skattefrågan har meddelat sitt beslut.

Är frågan om skatt, tull eller avgift anhängig vid förvaltningsdomstol, skall enligt andra meningen i tredje stycket framställningen om ersättning ha gjorts innan domstolen avgör målet. Ett överklagande av myndighetens beslut i sakfrågan leder alltså till att den annars föreskrivna tiden för ett ersättningsyrkande förkortas. Bestämmelsen får den verkan att sakfrågan och ersättningsfrågan kan företas till gemensam handläggning i domstolen. Den som vill ha ersättning och dessutom överklagar beslutet om skatt, tull eller avgift kan därmed alltid komma in med sitt ersättningsyrkande i skrivelsen med överklagandet. Ersättningsyrkandet kan emellertid också framställas senare men — frånsatt fall som avses i 9 § — inte efter det att domstolen avslutat sin handläggning av målet.

#### 8 §

Enligt första stycket prövar förvaltningsdomstolen en fråga om ersättning för kostnader som uppkommit i ett mål där.

I andra stycket föreskrivs att en framställning om ersättning skall ha kommit in innan målet avgörs.

När förvaltningsdomstolen som första domstolsinstans prövar en fråga om skatt, tull eller avgift kan den sålunda samtidigt pröva frågan om ersättning för kostnader både i ärendet hos myndigheten och i det egna målet.

#### 9 §

Bestämmelsen, som utformats med 22 § sjätte stycket rättshjälpslagen som förebild, innebär att domstolen är behörig att besluta om ersättning även om den skattskyldige kommit in för sent med sin framställning om ersättning. Förutsättningen för detta är att han hade någon giltig ursäkt för att inte begära ersättning i rätt tid. Den som kommer in för sent med sin framställning måste självklart redovisa de faktiska förhållandena och skälen för sin underlåtenhet. Rena förbiseenden och slarv får givetvis inte godtas som ursäkt.

#### 10 §

I paragrafen anges att domstolen skall avgöra frågan om skatt, tull eller avgift och ersättningsfrågan samtidigt om den skattskyldige begärt ersättning i samband med att domstolen handlägger det mål som kostnaderna



hänför sig till. Frågorna skall således handläggas gemensamt. Ersättningsfrågan kan då avse kostnader som uppkommit vid både myndigheten och domstolen.

Paragrafen gäller givetvis också i högre instans. Även där kan frågan om ersättning avse kostnader som uppkommit vid myndighet. Den kan också avse kostnader vid underrätten. För att nu nämnda kostnader skall kunna prövas måste emellertid underrättens beslut i ersättningsfrågan ha överklagats.

## 11 §

I bestämmelsen anges att ett beslut om ersättning som meddelas i samband med avgörandet av det mål som kostnaderna hänför sig till, får överklagas inom den tid som gäller för överklagande av avgörandet i målet.

Har ersättningsfrågan däremot avgjorts särskilt bör vanliga regler om överklagande gälla. Överklagandetiden blir då enligt 7 § första stycket förvaltningsprocesslagen tre veckor från den dag då klaganden fick del av beslutet.

### *Ikraftträdandebestämmelse*

Lagen avses träda i kraft den 1 juli 1989. Den skall tillämpas på kostnader för åtgärder som vidtas efter ikraftträdandet. Med detta skall förstås att det arbete eller motsvarande som gett upphov till kostnaderna skall ha utförts efter det att lagen trädde i kraft. Kostnader för arbete som t. ex. ett ombud lagt ner för den skattskyldiges räkning före ikraftträdandet är alltså inte ersättningsbara.

### *Övrigt*

I 8 och 14 §§ lagen om allmänna förvaltningsdomstolar, som innehåller bestämmelser om vilka slags mål kammarrätt resp. länsrätt har att pröva, har en komplettering gjorts så att det av lagen framgår att också mål enligt den särskilda lagen om kostnadsersättning skall prövas av kammarrätt och länsrätt.

Enligt kommittén bör den föreslagna särskilda lagen om kostnadsersättning kompletteras med en justering också i kommunalskattelagen (1928:370). Kommittén föreslår att det uttryckligen anges att ersättning enligt den särskilda lagen inte skall räknas som skattepliktig inkomst. För egen del anser jag emellertid att en sådan komplettering inte behöver göras. Närliggande ersättningsformer, t. ex. ersättning för rättegångskostnader enligt rättegångsbalken, är inte heller nämnda i lagtexten.

## 6 Hemställan

Prop. 1988/89:126

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta förslagen till

1. lag om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m.,
2. lag om ändring i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar.

## 7 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.

## Kommitténs sammanfattning

Det har länge framhållits som en brist i svensk skattelagstiftning att det inte finns möjlighet att ersätta part för kostnader som han ådragit sig för att ta till vara sin rätt i en tvist om sin beskattning. Vi lägger i detta delbetänkande fram ett förslag för att avhjälpa denna brist. Det gäller en lag om kostnadsersättning i ärenden och mål om skatt.

Förslaget utgår från den av ålder gällande regeln i svensk rätt att en enskild själv svarar för sina kostnader i förvaltningsärenden. Den enskilde förutsätts medverka i förfarandet på egen bekostnad närmast som en medborgerlig skyldighet. Det kan därför inte komma i fråga att det allmänna i någon form skulle ge ersättning för kostnader i samband med det vanliga deklarationsbestyret och vad som direkt sammanhänger därmed. Likaså bör huvudregeln alltså vara att den enskilde själv i ordinära skattetvister inför domstol svarar för sina kostnader.

Regler om ersättning till enskild bör därför enligt vår mening utformas som undantagsbestämmelser. De bör ta sikte på fall där någon åsamkats kostnader utöver vad som skäligen kan begäras av honom. Möjlighet för det allmänna att på motsvarande sätt få betalt för sina kostnader föreslås inte. Tanken på sådana möjligheter framstår som främmande för svensk rättstradition.

Vi föreslår att den som haft kostnader för biträde av t. ex. en advokat, en revisor eller en byggnadsingenjör i ett skatteärende eller skattemål, skall kunna få ersättning av statsmedel härför. Kravet är att åtgärden skäligen varit påkallad för att ta tillvara hans rätt hos skattemyndigheten eller domstolen. Ersättning kan utgå endast i den mån det med hänsyn till sakens beskaffenhet och handläggning, kostnadens storlek, ärendets eller målets utgång eller annat förhållande framstår som uppenbart oskäligt att kostnaden bärs av den skattskyldige. Ersättning kan också erhållas om annars synnerliga skäl föreligger.

Det förutsätts att den som begär kostnadsersättning har fullgjort sina skyldigheter beträffande deklaration och andra uppgifter.

Med sakens beskaffenhet avses den skatterättsliga frågans svårighetsgrad eller speciella natur. Det kan t. ex. vara fråga om mål som innefattar rättsliga bedömningar av komplicerad natur.

Uttrycket annat förhållande syftar bl. a. på fall med omfattande utredning som sträcker sig över flera år.

Huruvida det framstår som uppenbart oskäligt att kostnaden bärs av den enskilde bör bedömas utifrån hans förutsättningar att själv ta tillvara sin rätt. Även hans ekonomiska villkor kommer in i bedömningen.

Ersättning skall inte kunna erhållas för bagatellartade kostnader. Gränsen härvidlag bör enligt vår mening sättas relativt högt men vi har avstått från att föreskriva visst minimibelopp. Normalt bör dock inte kostnader under 5000 kr. vara ersättningsgilla. Vi har emellertid genom uttrycket "synnerliga skäl" velat öppna en ventil att ge ersättning i sådana fall där skattskyldiga med små ekonomiska resurser åsamkats kostnader till lägre belopp.

Även om förslaget inte inriktats på att tillerkänna någon ersättning i

skattemål redan av den orsaken att han får bifall till sin talan ligger det i sakens natur att detta inte är utan betydelse. Det bör emellertid vara möjligt att ge ersättning även om en skattskyldig förlorat t. ex. ett mål som det allmänna driver för att få ett prejudikat.

Lagförslaget gör det möjligt att få ersättning för kostnader som någon fått vidkännas redan hos myndigheten. Ersättning är tänkt att kunna utgå även om ärendet inte drivs till domstol utan slutgiltigt avgörs av myndigheten.

Lagstiftningen är tillämplig inte bara på skatter i trängre mening utan också på sociala avgifter och andra, med skatter likställda avgifter samt på tullar. Även skatt som någon är skyldig att betala enligt t. ex. USAL omfattas.

Ersättningsfrågan är avsedd att prövas först sedan ärendet eller målet avgjorts genom lagakraftvunnet beslut. Frågan föreslås dock i undantagsfall kunna prövas tidigare.

Ansökan om ersättning skall göras hos länsrätten inom två år efter det år då ärendet eller målet slutligt avgjorts. Länsrättens beslut får överklagas på vanligt sätt. Det allmännas talan föreslås då föras av JK.

Vi förordar att lagstiftningen träder i kraft den 1 januari 1987. Ersättning föreslås kunna erhållas för kostnader för åtgärder fr. o. m. samma dag.

## 1 Förslag till

### Lag om kostnadsersättning i ärenden och mål om skatt

Härigenom föreskrivs följande.

#### *Inledande bestämmelser*

**1 §** Denna lag gäller ersättning av statsmedel för skattskyldigs kostnader i ärenden och mål om skatt.

Med skatt förstås i lagen sådan skatt eller avgift som avses i 2 § lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter och med skattskyldig den vars skyldighet att betala skatt varit föremål för prövning.

#### *Förutsättningar för ersättning, m. m.*

**2 §** Ersättning kan utgå endast i den mån det med hänsyn till sakens beskaffenhet och handläggning, kostnadens storlek, ärendets eller målets utgång eller annat förhållande framstår som uppenbart oskäligt att kostnaden bärs av den skattskyldige eller om det annars föreligger synnerliga skäl.

**3 §** Ersättning kan utgå för skattskyldigs kostnad för åtgärd som han vidtagit i ett ärende eller ett mål och som skäligen varit påkallad för att ta tillvara hans rätt.

Ersättning enligt första stycket utgår inte för kostnad som kan anses hänförlig till den skattskyldiges skyldighet att lämna deklARATION eller annan liknande uppgift till ledning för fastställande eller erläggande av skatt eller att i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt sörja för att underlag finns för deklARATIONS- eller uppgiftsskyldighetens fullgörande och för kontroll därav.

**4 §** När ersättning bestäms skall avräknas annan ersättning för samma kostnad som den skattskyldige har erhållit eller haft rätt till enligt lag, förordning eller avtal.

**5 §** Fordran på ersättning får inte överlåtas innan ersättningen är tillgänglig för lyftning.

#### *Förfarandet*

**6 §** Skattskyldig som vill ha ersättning skall göra ansökan härom hos länsrätten.

**7 §** Ansökan om ersättning skall göras inom två år efter det år då det ärende eller det mål, som kostnaden hänför sig till, slutligt avgjorts genom lagakraftvunnet beslut eller avgjorts slutligt på annat sätt.

Ansökan om ersättning får inte prövas innan ärendet eller målet avgjorts slutligt. Föreligger särskilda skäl kan dock ansökan prövas även dessförinnan.

**8 §** Beslut i fråga om ersättning får överklagas, förutom av sökanden, av justitiekanslern. Justitiekanslerns överklagande får inte komma in senare än två månader från dagen för beslutet. Justitiekanslern får överklaga även till förmån för sökanden.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987.

Ersättning enligt lagen får inte utgå för kostnad för åtgärder som vidtagits före ikraftträdandet.

Härigenom föreskrivs att 19 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*19 §<sup>1</sup>

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas *icke*: vad som vid bodelning eller eljest på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst vid icke yrkesmässig avyttring av lös egendom i andra fall än som avses i 35 § 3–4 mom.;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller, med nedan angivet undantag, annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlo-rad inkomst av skattepliktig natur;

ersättning på grund av ansvarighetsförsäkring enligt grunder som faststälts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår under de första trettio dagarna av den tid den skadade är arbetsoförmögen och beräknas så att ersättningen uppgår för insjuknandedagen till högst 30 kronor och för övriga dagar till högst 6 kronor för dag;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser driftbyggnad på jordbruksfastighet, byggnad på fastighet som avses i 24 § 1 mom., byggnad som är avsedd för användning i ägarens rörelse eller sådan del av värdet av markanläggning som får dras av genom årliga värdeminskningsavdrag, dels i den mån köpeskilling, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1985: 405

fastighet eller av rörelse och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för fastighet eller rörelse;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke förelegat;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, som icke utgör vederlag vid avyttring av egendom, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning;

studiestöd enligt 2, 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973:349), internatbidrag, återbetalningspliktiga studiemedel och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap. samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav den bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag;

allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 § samma lag som utgör ersättning för merkostnader samt hemsjukvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadsbidrag som avses i förordningen (1976:263) om statliga bostadsbidrag till barnfamiljer eller förordningen (1976:262) om statskommunala bostadsbidrag;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjutits vid avsättning till stiftelsen;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor, såvida intäkterna inte kan hänföras till rörelse som den skattskyldige driver eller utgör lön eller liknande förmån;



*Nuvarande lydelse*

ränta enligt 69 § 1 mom. upp-  
bördslagen (1953:272).

*Föreslagen lydelse*

ränta enligt 69 § 1 mom. upp-  
bördslagen (1953:272);  
*ersättning enligt lagen*  
*(1986:000) om kostnadsersättning i*  
*ärenden och mål om skatt.*

Prop. 1988/89:126  
Bilaga 2

Beträffande vissa försäkringsbelopp som utgår till lantbrukare, yrkesfis-  
kare m. fl. gäller särskilda bestämmelser i punkt 16 av anvisningarna till  
21 § och i punkt 11 av anvisningarna till 28 §.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987.

### 3 Förslag till

Prop. 1988/89: 126  
Bilaga 2

#### Lag om ändring i lagen (1986:169) om ändring i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar

Härigenom föreskrivs att 14 § lagen (1986:169) om ändring i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

14 §<sup>1</sup>

Länsrätt prövar

1. mål enligt skatte-, taxerings-, uppbörds- och folkbokföringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar.

2. mål enligt socialtjänstlagen (1980:620), lagen (1980:621) med särskilda bestämmelser om vård av unga, lagen (1981:1243) om vård av missbrukare i vissa fall, utlänningslagen (1980:376), smittskyddslagen (1968:231), lagen (1970:375) om utlämning till Danmark, Finland, Island eller Norge för verkställighet av beslut om vård eller behandling och körkortslagen (1977:477) i den utsträckning som är föreskrivet i dessa lagar samt mål enligt 6 kap. 21 § och 21 kap. föräldrabalken.

3. mål som avses i 24 § lagen (1984:3) om kärnteknisk verksamhet,

4. mål som avses i 6 § första stycket lagen (1985:206) om viten.

4. mål som avses i 6 § första stycket lagen (1985:206) om viten,

5. *mål som avses i lagen (1989:000) om kostnadsersättning i ärenden och mål om skatt.*

Länsrätten i Östergötlands län prövar mål enligt luftfartslagen (1957:297) i den utsträckning som är föreskrivet i den lagen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1986:169.

## Förteckning över remissinstanserna

Prop. 1988/89: 126  
Bilaga 3

Efter remiss har yttranden över betänkandet (Ds Fi 1986:20) Ersättning för kostnader i skatteärenden och skattemål avgetts av justitieombudsmannen Per-Erik Nilsson, justitiekanslern, riksåklagaren, domstolsverket, riks försäkringsverket, riksrevisionsverket, riksskatteverket, Svea hovrätt, kammarrätterna i Stockholm och Jönköping, länsrätterna i Stockholms, Kalmar, Göteborgs och Bohus, Örebro, Gävleborgs och Norrbottens län, länsstyrelserna i Stockholms, Jönköpings, Göteborgs och Bohus län och Västerbottens län, Centralorganisationen SACO/SR, Fögderichefsföreningen, Föreningen Sveriges kronofogdar, Föreningen Sveriges skattechefer, Föreningen Sveriges taxeringsdirektörer, Föreningen Sveriges upp bördschefer, Landsorganisationen i Sverige, Lantbrukarnas riksförbund, Svenska arbetsgivareföreningen, Svenska försäkringsbolags riksförbund, Svenska revisorsamfundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges domareförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation – Familjeförretagen, Sveriges Industriförbund, Sveriges redovisningskonsulters förbund, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, Tjänstemännens centralorganisation, Företagareförbundet, Köpmannaförbundet och Medborgarrättsrörelsen.

## 1 Förslag till

### Lag om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt

Härigenom föreskrivs följande.

#### **Inledande bestämmelser**

**1 §** Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader i ärenden och mål om skatt samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Den tillämpas dock inte i ärenden om förhandsbesked.

Med skatt avses i denna lag detsamma som i 2 § första stycket 1 – 4 lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Med skattskyldig avses den vars skyldighet att betala skatt varit föremål för prövning, liksom den som är ägare till fastighet.

**2 §** Det allmännas talan i en fråga om ersättning förs av samma myndighet eller allmänna ombud som gör det i det ärende eller mål som kostnaden hänför sig till.

Den som för det allmännas talan får även föra talan till den skattskyldiges förmån.

#### **Förutsättningarna för ersättning, m. m.**

**3 §** En skattskyldig som i ett ärende eller mål haft kostnader för ombud eller biträde, utredning eller annat som skäligen behövs för att ta till vara hans rätt får beviljas ersättning för kostnaderna.

Ersättning får inte beviljas för

1. kostnader som kan hänföras till skyldigheten att lämna deklARATION eller andra uppgifter som behövs för fastställande eller erläggande av skatt,
2. kostnader som kan hänföras till skyldigheten att i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt sörja för att det finns sådant underlag som behövs dels för att den skattskyldige skall kunna deklarerat eller lämna uppgifter som han är skyldig att lämna, dels för att deklARATIONEN och uppgifterna skall kunna kontrolleras,
3. den skattskyldiges eget arbete, tidsspillan eller i övrigt för kostnader för sådant som den skattskyldige själv utfört med anledning av ärendet eller målet.

**4 §** Ersättning får beviljas endast till den del det är oskäligt att kostnaden bärs av den skattskyldige med hänsyn till samtliga följande faktorer:

1. sakens beskaffenhet och handläggning,
2. kostnadens storlek,
3. ärendets eller målets utgång,
4. den skattskyldiges personliga och ekonomiska förhållanden,
5. omständigheterna i övrigt.

**5 §** När ersättningen bestäms, skall den minskas med annan ersättning som den skattskyldige har fått eller kan antas komma att få för samma kostnader enligt annan författning eller enligt avtal.

**6 §** Ersättningen får inte betalas ut förrän ersättningsbeslutet vunnit laga kraft mot det allmänna.

En fordran på ersättning får inte överlåtas innan ersättningen får betalas ut. Detta hindrar dock inte att en sådan fordran utmäts.

### **Förfarandet**

**7 §** En fråga om ersättning för kostnader i ett ärende hos en skattemyndighet prövas av länsrätten. Frågan prövas dock av kammarrätten, om denna som första domstolsinstans, skall pröva ett överklagande i den skattefråga som kostnaderna hänför sig till.

Om ett ärende eller mål avser en skattefråga som får prövas av en allmän domstol, prövas frågan om ersättning för kostnader i ärendet eller målet av länsrätten i det län där den tingsrätt eller länskattemyndighet som är beskattningsmyndighet är belägen.

En framställning om ersättning skall ha kommit in inom ett år från utgången av det år då den skattefråga som kostnaderna hänför sig till avgjordes genom lagakraftvunnet beslut. Om skattefrågan har fullföljts till förvaltningsdomstol, skall framställningen dock ha kommit in innan domstolen avgör skattefrågan.

**8 §** En fråga om ersättning för kostnader i ett mål hos förvaltningsdomstol prövas av domstolen.

En framställning om ersättning skall ha kommit in innan målet avgörs.

**9 §** Om den skattskyldige inte har kommit in i tid med en framställning om ersättning, får domstolen pröva en senare inkommen framställning under förutsättning att förseningen beror på något ursäktligt misstag.

**10 §** Om den skattskyldige har begärt ersättning i samband med att förvaltningsdomstolen handlägger den skattefråga som kostnaderna hänför sig till, skall ersättningsfrågan och skattefrågan avgöras samtidigt.

**11 §** Ett ersättningsbeslut som meddelas i samband med dom eller beslut i den skattefråga som kostnaderna hänför sig till, får överklagas inom den tid som gäller för överklagande av domen eller beslutet i skattefrågan.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1989 och tillämpas i fråga om kostnader för åtgärder som vidtas efter ikraftträdandet.

## Lag om ändring i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar

Härigenom föreskrivs att 8 och 14 §§ lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar<sup>1</sup> skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 8 §

## Kammarrätt prövar

- |  |  |
|--|--|
| <p>1. besvär som enligt lag eller annan författning anförs hos domstolen,</p> <p>2. mål som underställs domstolen enligt <i>folkbokföringsförordningen</i> (1967:198).</p> | <p>2. mål som underställs domstolen enligt <i>folkbokföringslagen</i> (1967:198),</p> <p>3. <i>mål enligt lagen (1989:000) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt i den utsträckning som är föreskrivet i lagen.</i></p> |
|--|--|

Regeringen förordnar om kammarrätternas domkretsar.

14 §<sup>2</sup>

## Länsrätt prövar

- |  |   |
|--|---|
| <p>1. mål enligt skatte-, taxerings-, uppboräds- och folkbokföringsförfattningarna i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar,</p> <p>2. mål enligt socialtjänstlagen (1980:620), lagen (1980:621) med särskilda bestämmelser om vård av unga, lagen (1988:870) om vård av missbrukare i vissa fall, lagen (1988:153) om bistånd åt asylsökande m. fl., lagen (1985:568) om särskilda omsorger om psykiskt utvecklingsstörda m. fl., utlänningslagen (1980:376), smittskyddslagen (1968:231), lagen (1970:375) om utlämning till Danmark, Finland, Island eller Norge för verkställighet av beslut om vård eller behandling och körkortslagen (1977:477) i den utsträckning som är föreskrivet i dessa lagar samt mål enligt 6 kap. 21 § och 21 kap. föräldrabalken,</p> <p>3. mål som avses i 24 § lagen (1984:3) om kärnteknisk verksamhet,</p> <p>4. mål som avses i 6 § första stycket lagen (1985:206) om viten.</p> | <p>1. mål enligt skatte-, taxerings-, uppboräds- och folkbokföringsförfattningarna <i>samt lagen (1989:000) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt i den utsträckning som är föreskrivet i dessa författningar,</i></p> |
|--|---|
- Länsrätten i Östergötlands län prövar mål enligt luftfartslagen (1957:297) i den utsträckning som är föreskrivet i den lagen.

Förekommer vid mer än en länsrätt flera mål enligt skatte-, taxerings- eller uppborädsförfattningarna som har nära samband med varandra, får målen handläggas vid en av länsrätterna, om det kan ske utan avsevärd olägenhet för någon enskild. Närmare föreskrifter om överlämnande av mål mellan länsrätter meddelas av regeringen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1989.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 1981:1323.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1988:1481.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1989-02-22

**Närvarande:** f. d. regeringsrådet Bengt Wieslander, regeringsrådet Ulla Wadell, justitierådet Staffan Magnusson.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 26 januari 1989 har regeringen på hemställan av statsrådet Kjell-Olof Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till lag om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Leif Nyström.

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Propositionens huvudsakliga innehåll .....	1
Propositionens lagförslag	
1. Lag om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m.	2
2. Lag om ändring i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar .....	4
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 2 mars 1989 ....	6
1 Inledning .....	6
2 Allmänna synpunkter	
2.1 Utgångspunkter .....	7
2.2 Nuvarande ordning .....	8
2.3 Kommitténs förslag i huvuddrag .....	11
2.4 Remissinstansernas inställning .....	12
2.5 Min inställning .....	12
3 Förslag	
3.1 Villkoren för ersättning .....	15
3.2 Ersättning för kostnader hos både myndighet och domstol .....	18
3.3 Förfarandet	
3.3.1 Prövningen av frågor om ersättning .....	19
3.3.2 Motpart .....	22
3.4 Ikraftträdande m. m. ....	23
3.5 Effekter .....	23
4 Upprättade lagförslag .....	24
5 Författningskommentarer .....	24
6 Hemställan .....	34
7 Beslut .....	34
Bilaga 1 Kommitténs sammanfattning .....	35
Bilaga 2 Kommitténs författningsförslag .....	37
Bilaga 3 Förteckning över remissinstanser som yttrat sig över betänkandet .....	43
Bilaga 4 De till lagrådet remitterade lagförslagen .....	44
Bilaga 5 Lagrådets yttrande över lagförslagen .....	47