

Målnummer:	6189-97	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2001-03-13		
Rubrik:	En skattemyndighet har företagit flera omprövningar enligt 4 kap. taxeringslagen (1990:324) rörande en viss skattefråga. Varje omprövning har ansetts utgöra ett särskilt ärende vid bestämmande av ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.		
Lagrum:	7 § lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.		
Rättsfall:	RÅ 2000 ref. 66		

REFERAT

Skattemyndigheten i Örebro län vägrade i ett grundläggande beslut om 1994 års inkomsttaxering den 1 november 1994 och i ett omprövningsbeslut den 21 juni 1995 Pumpkällan AB (bolaget) avdrag för en realisationsförlust. Härefter medgav skattemyndigheten i ett nytt omprövningsbeslut den 6 februari 1996 bolaget det yrkade avdraget. I skrivelse som kom in till skattemyndigheten den 11 juli 1995 begärde bolaget ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. (ersättningslagen). Ersättningsyrkandet preciserades senast till att avse 54 960 kr eller i andra hand 37 494 kr motsvarande den ersättning som utgår enligt rättshjälpslagen (1972:429). Ersättningsyrkandet avsåg kostnader som uppkommit under hela den tid som bolagets avdragsyrkande varit föremål för handläggning hos skattemyndigheten.

Skattemyndigheten avslög bolagets yrkande i beslut den 6 februari 1996 och anförde som skäl för beslutet i huvudsak följande. Bolaget har i sin begäran om omprövning av skattemyndighetens beslut daterat den 21 juni 1995, dnr A1870-8367-94-402, också begärt ersättning enligt ersättningslagen. Skrivelsen är daterad den 10 juli 1995 och kom in till skattemyndigheten den 11 juli 1995. Skattemyndigheten begärde in kompletterande uppgifter från bolaget. Bolaget kom in den 29 september 1995 med en specifikation över kostnaderna i fråga. I komplettering som kom in till skattemyndigheten den 29 januari 1996 har bolaget begärt ytterligare ersättning. - Av 7 § första stycket andra meningen ersättningslagen framgår att framställning, dvs. yrkande enligt ersättningslagen, i detta fall, skall ha inkommit till skattemyndigheten innan skattemyndigheten avgör ärendet i fråga. Skattemyndigheten har, som redogjorts för ovan, avgjort tre ärenden. - Bolaget har, enligt specifikation den 29 september 1995, haft kostnader som uppkommit före skattemyndighetens beslut den 1 november 1994 (ärende 1) och beslut den 21 juni 1995 (ärende 2). Yrkandet om ersättning för dessa kostnader har kommit in den 10 juli 1995, dvs. efter skattemyndighetens båda beslut. Enligt 7 § ersättningslagen kan bolaget därför inte erhålla någon ersättning för dessa kostnader. - Skattemyndigheten fann inte heller att bolaget var berättigat till ersättning för några kostnader efter det att ärende 2 avslutats.

Bolaget överklagade skattemyndighetens beslut och anförde som grund huvudsak följande. - I 1994 års deklaration yrkade bolaget avdrag med 1 006 124 kr avseende reaförlust uppkommen i samband med likvidation av kommanditbolag (KB Pumpen). I grundläggande beslut om årlig taxering den 1 november 1994 vägrades avdraget. I omprövningsbeslut den 21 juni 1995 fann myndigheten ej skäl att ändra sitt beslut. I nytt omprövningsbeslut den 6

februari 1996 medgavs bolaget avdrag för reaförlusten. - Beträffande ersättningsfrågan gör skattemyndigheten gällande att tre olika ärenden föreligger. Såsom ärende 1 anges det grundläggande beslutet den 1 november 1994, som ärende 2 omprövningsbeslutet den 21 juni 1995 och som ärende 3 omprövningsbeslutet den 6 februari 1996. - Bolagets framställning om ersättning gjordes i skrivelse som kom in till skattemyndigheten den 10 juli 1995. Med åberopande av 7 § första stycket andra meningen ersättningslagen hävdar myndigheten att ersättning för kostnader uppkomna före skattemyndighetens beslut den 1 november 1994 (ärende 1) och den 21 juni 1995 (ärende 2) lagligen inte kan medges. - Bolaget är emellertid av annan uppfattning. Visserligen stadgar angivna lagrum att framställning skall vara gjord innan skattemyndigheten avgör ärendet ifråga. Ifrågavarande tre beslut rör emellertid samma fråga, dvs. om bolaget skall medges det yrkade avdraget för reaförlust. Det kan med hänsyn härtill inte anses ha förelegat tre olika ärenden hos myndigheten. Kostnaderna ifråga har med andra ord uppkommit i ett och samma ärende och framställningen är ingiven innan myndigheten slutligt avgjort ärendet. Det saknas därför grund för den i ersättningsbeslutet gjorda begränsningen.

Skattemyndigheten bestred bifall till överklagandet och anförde sammanfattningsvis följande. Yrkandet om ersättning har beträffande besluten den 1 november 1994 (ärende 1) och den 21 juni 1995 (ärende 2) enligt 7 § ersättningslagen inkommit för sent. Beträffande kostnader därefter har bolaget genom sitt eget agerande förorsakat dessa. Om bolaget skulle beviljas ersättning för kostnader för ärende 3 eller efter beslutet den 21 juni 1995 bör bolaget inte erhålla större ersättning än den som utgår enligt rättshjälpslagen.

Länsrätten i Örebro län (1996-05-30, ordförande Hasselgren) yttrade: Enligt ersättningslagen kan ersättning utgå 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. - 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 skall efter framställning beviljas ersättning för kostnaderna om, som i detta mål är fallet, den skattskyldige helt eller delvis vinner bifall till sina yrkanden i ärendet eller målet. - 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 skälig 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, tidspillan eller i övrigt för kostnader för sådant som den skattskyldige själv utfört med anledning av ärendet eller målet. - Framställning om ersättning för kostnader skall göras hos den myndighet eller den domstol där kostnaderna uppkommit. Framställningen skall ha kommit in innan myndigheten eller domstolen avgör ärendet eller målet. - I detta mål medgav skattemyndigheten avdrag för realisationsförlust vid likvidation av KB Pumpen efter det att avdrag först vägrats vid det grundläggande beslutet och omprövningsbeslutet. Ansökan om ersättning för kostnader kom in före skattemyndighetens beslut om bifall till avdragsyrkandet. - Som grund för beslutet att inte utge ersättning för kostnader i målet anför skattemyndigheten att fråga är om tre beslut i tre olika ärenden. Ansökan om ersättning för kostnader har kommit in efter det att det andra taxeringsbeslutet fattats, varför ersättning över huvud taget inte kan komma ifråga beträffande de två första taxeringsbesluten. Bolaget hävdar att de tre besluten avser samma skattefråga varför ansökan om ersättning kommit in i rätt tid. - Skattemyndigheten anför vidare att bolaget lämnat ofullständiga svar på förfrågningar varför det varit svårt att dra entydiga slutsatser av bolagets skrivelser. Kompletterande upplysningar har därför fått begäras. Om bolaget tidigare svarat som man senare gjorde skulle det inte ha behövt uppkomma några ytterligare konsultkostnader. Bolaget är av en annan uppfattning. Myndighetens

förfrågningar har i möjligaste mån besvarats. Frågorna har emellertid stundtals varit svårbegripliga och man har till synes utgått från felaktiga uppfattningar om gällande regelsystem. Vad bolaget anfört har varit tillräckligt underlag för att rätt kunna bedöma bolagets avdragsyrkande. Vid bolagets sammanträffande med skattemyndigheten diskuterades huvudsakligen regelsystemets uppbyggnad och utformning och hur bestämmelserna skall tolkas. - Om bolaget skulle beviljas ersättning för kostnaderna för ärende 3 eller efter beslut 2 anser skattemyndigheten att bolaget bör beviljas ersättning i enlighet med bestämmelserna i rättshjälpslagen. - Länsrätten gör följande bedömning. - Enligt 4 kap. 7 § taxeringslagen (1990:324), TL, skall skattemyndigheten ompröva ett taxeringsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller annat ekonomiskt mellanhavande med det allmänna, om den skattskyldige begär det eller om det finns andra skäl. Enligt 6 kap. 6 § skall skattemyndigheten vid överklagande av skattemyndighetens beslut snarast ompröva det överklagade beslutet. - Enligt den sedan 1991 års taxering gällande taxeringsprocessen kan skattemyndigheten således fatta tre beslut i en och samma taxeringsfråga. Frågan i samtliga aktuella beslut gäller avdragsrätt för realisationsförlust vid 1994 års taxering. I målet är därmed fråga om tre beslut i samma ärende. - Eftersom ansökan om ersättning kom in före skattemyndighetens sista beslut har ansökan kommit in i rätt tid. - Vad skattemyndigheten anfört om ofullständiga svar från bolaget på förfrågningar finner länsrätten efter bolagets invändningar inte styrkt. - Länsrätten finner att förutsättningar föreligger för att utge ersättning till bolaget för kostnader för ombud enligt ersättningslagen. Ersättningen bör skäligen beräknas utifrån vad som gäller i rättshjälpsärenden. Av specifikation över kostnaderna framgår att en timmas konsultation med skattejuristen Hans Danielsson ägt rum före skattemyndighetens grundbeslut den 1 november 1994. Enligt vad som ovan anförts berättigar sådan kostnad inte till ersättning. - Länsrätten bifaller bolagets andrahandsyrkande på så sätt att ersättning för kostnader utges med 36 540 kr (37 494 - 954).

Skattemyndigheten överklagade länsrättens dom och yrkade att bolaget inte skulle tillerkännas ersättning för kostnader som hänförde sig till skattemyndighetens beslut den 1 november 1994 (ärende 1) och den 21 juni 1995 (ärende 2). Skattemyndigheten anförde bl.a. följande. Länsrättens bedömning att det i målet är fråga om endast ett ärende kan medföra att omprövning av ett ärende begärs av skattskyldig med avsikt att samtidigt kunna ställa anspråk på bortglömd ersättning för kostnader nedlagda under tiden för de tidigare avgjorda ärendena. Saken i en fråga är inte att likställa med ett ärende. Resonemanget i länsrättens dom synes falla tillbaka på den tidigare beloppsprocessens begreppsapparat, där skattemyndigheten endast kunde fatta ett beslut. I förevarande fall torde det vara ostridigt att skattemyndigheten en gång initierat ett ärende och skattskyldig vid två tillfällen initierat de två andra ärendena. Samtliga dessa ärenden har avslutats med ett beslut. Det torde även vara svårt att frånkänna dessa beslut var och ett för sig möjlig rättsverkan. Alla dessa tre beslut har varit möjliga att överklaga. Således är de anspråk som rör de första två besluten att anse som för sent inkomna och något ursäktligt misstag har inte visats. Ersättning bör därför inte medges avseende kostnader hänförliga till dessa beslut. Skulle kammarrätten finna att det rör sig om endast ett ärende bör ersättning endast utgå för kostnader avseende det tredje beslutet eftersom - oaktat att sakfrågan varit av komplicerad natur - bolaget genom eget agerande självt har förorsakat den utdragna process som det är fråga om. Vad gäller ersättning för kostnader i ärende 3 bör ersättning utgå i enlighet med rättshjälpslagens bestämmelser.

Bolaget bestred bifall till överklagandet.

Kammarrätten i Jönköping (1997-09-29, Stahre, Schiller, Bengtsson, referent) yttrade: Av 3 § ersättningslagen framgår att en skattskyldig som i ett ärende eller mål haft kostnader för ombud eller biträde, utredning eller annat som skäligen behövts för att ta till vara hans rätt skall efter framställning beviljas ersättning för kostnaderna om bl.a. den skattskyldige helt eller delvis vinner

bifall till sina yrkanden i ärendet eller målet. Enligt 5 § samma lag får ersättning jämkas när den skattskyldige varit försumlig eller har orsakat att ärendet eller målet blivit mer omfattande än nödvändigt. - Frågan om bolagets rätt till avdrag för ifrågavarande realisationsförlust har varit föremål för skattemyndighetens prövning i grundbeslutet den 1 november 1994 och i de två omprövningsbesluten den 21 juni 1995 och den 6 februari 1996. Under denna tid har en fortlöpande diskussion förts mellan bolaget och skattemyndigheten som lett till att avdraget till sist beviljades genom omprövningsbeslutet den 6 februari 1996. Det har sålunda varit en sammanhängande handläggning hos skattemyndigheten. Anlitande av ombud har varit nödvändigt för att tillvarata bolagets rätt. Bolaget är därför berättigat till ersättning för nedlagda kostnader för ombud under hela den aktuella tiden såvida inte det finns skäl för jämkning jämlikt 5 § på grund av att bolaget självt orsakat att ärendet blivit mer omfattande än nödvändigt. Skattemyndigheten har inte visat att så är fallet. Överklagandet skall därför avslås. - Kammarrätten avslår överklagandet.

RSV överklagade domen och yrkade att ersättning inte skulle medges med 19 822 kr avseende kostnader hänförliga till skattemyndighetens omprövningsbeslut den 21 juni 1995. Till stöd för sin talan anförde RSV följande. Någon närmare definition av begreppet ärende finns inte i de lagar och förarbeten som nu är aktuella. Ledning kan dock hämtas, förutom i allmänna förvaltningsrättsliga principer, hos Håkan Strömberg som hävdar att "rimligen bör med handläggning av ett ärende avses en verksamhet, som utmynnar i ett uttalande". En liknande tolkning redovisar Hans Ragnemalm som anför att "handläggningen av ärenden utmynnar i ett beslut av något slag" (citaten från "Allmän förvaltningsrätt" och "Förvaltningsprocessrättens grunder" i tidigare upplagor). Enligt RSV:s uppfattning stöder det anförda ståndpunkten att vart och ett av de tre anhängiggjorda ärendena - vilka resulterat i tre beslut - utgör ett ärende i den mening som avses i ersättningslagen. RSV anser således att det föreligger tre ärenden hos skattemyndigheten, nämligen det som utmynnade i ett grundläggande beslut om årlig taxering den 1 november 1994 och de som utmynnade i omprövningsbeslut den 21 juni 1995 och den 6 februari 1996. - RSV vill tillägga att kammarrättens tolkning av begreppet ärende leder till den orimliga konsekvensen att en skattskyldig skulle kunna få ett anspråk på ersättning, som han försummat att väcka i rätt tid, prövat genom att helt enkelt begära omprövning av en taxeringsfråga. Annorlunda uttryckt blir konsekvensen av kammarrättens tolkning att ursäktlighetsrekvisitet i 9 § ersättningslagen kommer att sakna all betydelse om bara den skattskyldige begär omprövning av taxeringsfrågan efter det att framställningen av ersättningsanspråket getts in till skattemyndigheten.

Prövningstillstånd meddelades.

Bolaget bestred bifall till ändringsyrkandet och anförde till stöd för sin talan följande. Som kammarrätten framhållit fördes en fortlöpande diskussion om det aktuella avdraget och denna diskussion ledde till sist fram till att skattemyndigheten beviljade avdraget. Skattemyndigheten har i detta fall varit alltför snabb med att fatta skilda beslut utan att i tillräcklig omfattning sätta sig in i tillämplig lagstiftning. Det är vidare för den enskilde svårbedömt i vilket läge skattemyndigheten går till beslut. Vid en domstolsprövning är det långt lättare för den klagande att förutse den tidpunkt från vilken beslut kan förväntas. Det framstår som mycket olyckligt om skattemyndigheten i ett läge där ärendet inte är utrett i den omfattning som dess beskaffenhet kräver kan fatta beslut och därmed avskära den skattskyldige från möjligheten att få ersättning. Den skattskyldige kan fortfarande ha uppfattningen att en dialog förs med skattemyndigheten som långt ifrån framstår som slutförd. Skattemyndigheten ger exempelvis inte, såsom domstolarna, den skattskyldige möjlighet att slutföra sin argumentation vid påföljd att ärendet annars avgörs i befintligt skick.

Regeringsrätten (2001-03-13, Baekkevold, Sandström, Nilsson, Wennerström)

yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Skattemyndigheten vägrade i det grundläggande beslutet om taxering och i ett omprövningsbeslut den 21 juni 1995 bolaget avdrag för realisationsförlust. Härefter medgav skattemyndigheten i ett nytt omprövningsbeslut den 6 februari 1996 bolaget det yrkade avdraget för realisationsförlust. Innan skattemyndigheten meddelade sistnämnda beslut gjorde bolaget en framställning hos myndigheten om ersättning för kostnader som avsåg hela den tid som bolagets avdragsyrkande varit föremål för handläggning hos skattemyndigheten.

Enligt 7 § ersättningslagen skall en framställning om ersättning för kostnader göras hos den myndighet eller den domstol där kostnaderna uppkommit. Framställningen skall ha kommit in innan myndigheten eller domstolen avgör ärendet eller målet. Om den skattskyldige inte har kommit in i tid med en framställning om ersättning gäller enligt 9 § ersättningslagen att en senare inkommen framställning får prövas endast under förutsättning att förseningen berott på ett ursäktligt misstag.

Fråga i målet är i första hand om de omprövningar skattemyndigheten företar rörande en viss skattefråga utgör separata ärenden eller ett enda ärende i ersättningslagens mening. Ställningstagandet i den delen får betydelse bl.a. när det gäller att avgöra vid vilken tidpunkt en framställning om kostnadsersättning senast skall göras. Ses handläggningen hos skattemyndigheten som ett enda ärende kan en framställning om ersättning för kostnader som avser hela handläggningstiden ges in ända till dess att myndigheten fattar sitt sista omprövningsbeslut. För det fall varje omprövning ses som ett särskilt ärende måste däremot den skattskyldige normalt ge in en framställning i varje ärende.

Länsrätten och kammarrätten har bedömt att det i detta fall varit fråga om ett enda ärende och därför tillerkänt bolaget ersättning för kostnader även för tid före det första omprövningsbeslutet.

RSV:s ståndpunkt är att skattemyndighetens båda omprövningsbeslut skall ses som avgöranden i två skilda ärenden och att bolaget, som framställt anspråk på ersättning först efter det att det första omprövningsbeslutet meddelades, därför inte kan få ersättning för kostnaderna i det första omprövningsärendet. Dessa kostnader har RSV - utan erinran från bolaget - med ledning av ingivna kostnadsredovisningar beräknat till 19 822 kr.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Nuvarande ordning för fastställande av ersättning infördes genom SFS 1994:470 och ersatte en ordning där frågor om ersättning skulle prövas av länsrätt även i de fall då kostnaderna uppkommit i ett ärende hos en skattemyndighet. I förarbetena till lagändringen framhölls bl.a. följande (prop. 1993/94:151 s. 139). Den föreslagna tidsfristen för framställan om ersättning innebär å ena sidan vissa svårigheter för de skattskyldiga eftersom de inte alltid med säkerhet vet när ärendet eller målet är klart att avgöras. Om det å andra sidan skulle falla på myndighetens ansvar att underrätta de skattskyldiga om detta skulle det ställa myndigheten inför avsevärda administrativa problem. Det får därför anses rimligt att kräva av den skattskyldige att han i ett tidigt skede meddelar myndigheten om han avser att begära ersättning. Endast då den skattskyldige lämnat sådant meddelande får det anses åligga myndigheten att då ärendet eller målet är klart att avgöras höra av sig till den skattskyldige med förfrågan om slutlig framställning om ersättning.

I den förvaltningsrättsliga doktrinen har begreppet ärende vanligtvis karaktäriserats som en verksamhet som utmynnar i ett beslut av något slag (se t.ex. de av RSV åberopade uttalandena). Det har då gällt att skilja begreppet ärende från vad som utgör annan förvaltningsverksamhet i form av myndigheternas faktiska handlande (jfr 1 § förvaltningslagen, 1986:223, FL). Den förda diskussionen ger därför föga ledning när det gäller att avgöra om ett eller flera ärenden föreligger.

För taxeringsärenden finns bestämmelser om taxeringsbeslut i 4 kap. TL. Regleringen av taxeringsförfarandet innebär att skattemyndighetens grundläggande beslut om årlig taxering inte hindrar myndigheten att flera gånger pröva en fråga på nytt om den skattskyldige begär det inom den tid som är föreskriven. Omprövningen är därvid inte begränsad till vissa uppenbara felaktigheter i tidigare beslut utan frågan kan omprövas i hela dess vidd. En skattemyndighets taxeringsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller annat ekonomiskt mellanhavande med det allmänna får enligt 6 kap. 1 § TL överklagas hos länsrätten. Varje omprövningsbeslut utgör således i sig ett överklagbart beslut. Enligt Regeringsrättens mening bör då också varje omprövningsbeslut som fattas med stöd av bestämmelserna i 4 kap. TL ses som beslut varigenom ett ärende hos skattemyndigheten avslutas. En motsatt ordning - dvs. där all handläggning hos skattemyndigheten av en viss taxeringsfråga betraktas som ett och samma ärende - skulle som RSV påpekat leda till att en skattskyldig som fått bifall till sitt yrkande i taxeringsfrågan men som glömt att yrka ersättning skulle kunna få ersättningsanspråket prövat genom att begära omprövning av taxeringsfrågan, vilket i sin tur skulle innebära att ursäktlighetskravet i 9 § ersättningslagen sattes ur spel. I sammanhanget bör också beaktas att ersättningsbeslut som fattas i samband med ett omprövningsbeslut kan överklagas för sig och utan hinder av att taxeringsfrågan fortsatt hanteras av skattemyndigheten (omprövning av ersättningsbeslutet kan i speciella fall ske enligt de särskilda reglerna i 27 § FL). Även dessa förhållanden talar för att varje omprövning bör ses som ett särskilt ärende enligt ersättningslagen.

Vad nu sagts rörande ersättningslagens ärendebegrepp får anses gälla även när skattemyndigheten efter överklagande fattar ett obligatoriskt omprövningsbeslut enligt 6 kap. 6 § TL och den skattskyldige i den fråga som är föremål för prövning får ett taxeringsbeslut ändrat så som han begär. För det fall en obligatorisk omprövning leder till att den skattskyldige inte alls eller endast till viss del får ett taxeringsbeslut i en viss fråga ändrat på sätt som han begär kommer emellertid ett mål att anhängiggöras hos länsrätten. Ett omprövningsbeslut får i sådant fall närmast karaktären av skattemyndighetens yttrande i det vid länsrätten anhängiggjorda målet (jfr prop. 1989/90:74 s. 320). Kostnader som i denna situation uppkommit i anledning av överklagandet och rör en fråga som länsrätten har att pröva bör då anses uppkomma i målet i länsrätten och skall således inte hänföras till handläggningen hos skattemyndigheten (jfr RÅ 2000 ref. 66).

Som framgår av vad som tidigare sagts har skattemyndighetens handläggning av bolagets avdragsyrkande kommit att bilda två omprövningsärenden enligt 4 kap. TL. Bolagets framställning om ersättning i vad den avser kostnader i det första ärendet har gjorts efter den tidpunkt då den enligt 7 § ersättningslagen senast skulle ha kommit in till skattemyndigheten. Av den anledningen och då utredningen i målet inte ger vid handen att förseningen skulle ha berott på något ursäktligt misstag, kan ersättning inte beviljas för kostnader hänförliga till det ärendet. RSV:s yrkande skall därför bifallas på så sätt att den kostnadsersättning som bolaget beviljats av länsrätten sätts ned med 19 822 kr till (36 540 - 19 822 =) 16 718 kr.

Regeringsrättens avgörande. Med ändring av kammarrättens dom bestämmer Regeringsrätten ersättningen till 16 718 kr.

Regeringsrådet Schäder var av skiljaktig mening och anförde:

Enligt 7 § ersättningslagen skall en framställning om ersättning för kostnader i ett ärende eller mål om skatt göras hos den myndighet eller den domstol där kostnaderna uppkommit. Framställningen skall ha kommit in innan myndigheten eller domstolen avgör ärendet eller målet.

Enligt tidigare gällande ordning kunde anspråk på ersättning för kostnader som den skattskyldige haft under handläggningen hos skattemyndigheten inte

prövas av denna utan prövades i stället av länsrätten. Domstolarna prövade emellertid anspråk på ersättning för kostnader som uppkommit vid handläggningen hos dem.

Genom nya 7 § ersättningslagen infördes en ordning enligt vilken den instans där kostnaderna uppkommit konsekvent också får pröva eventuella ersättningsanspråk. För att ett ersättningsanspråk skall kunna prövas samtidigt med sakfrågan krävs dock att anspråket har väckts innan instansen skiljer sig från denna fråga. Regeln att en framställning om ersättning för kostnader hos skattemyndigheten skall ha kommit in innan myndigheten avgör ärendet syftar till att säkerställa att de båda frågorna kan prövas samtidigt.

Förfarandet hos skattemyndigheten skiljer sig i ett väsentligt avseende från vad som gäller för domstolarna. Skattemyndighetens grundläggande beslut om årlig taxering hindrar nämligen inte myndigheten från att flera gånger pröva en fråga på nytt om den skattskyldige begär det. Och omprövningen är därvid inte - som hos domstolarna - begränsad till uppenbara felaktigheter i tidigare fattade beslut utan taxeringsfrågan kan omprövas i hela dess vidd.

Slutpunkten för handläggningen hos skattemyndigheten utgörs av den omprövning som myndigheten enligt 6 kap. 6 § TL skall göra av ett beslut som överklagats av den skattskyldige. Om inte överklagandet avvisas eller förfaller på grund av att skattemyndigheten ändrar beslutet så som den skattskyldige begär skall överklagandet, omprövningsbeslutet och övriga handlingar i ärendet enligt 6 kap. 7 § TL överlämnas till länsrätten.

Det är enligt min uppfattning först när skattemyndigheten fattat sitt nyssnämnda omprövningsbeslut som den skiljt sig från sakfrågan och därför inte längre skall pröva en begäran om ersättning för kostnader uppkomna hos myndigheten. Jag avslår därför RSV:s överklagande.

Föredraget 2000-10-18, föredragande Ocklind, målnummer 6189-1997

Sökord: Ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

Litteratur: prop. 1993/94:151 s. 139-140, 175-176; SOU 1968:27 s. 80; prop. 1971:30 s. 315; Strömberg: Allmän förvaltningsrätt, 18 u. s. 80; Ragnemalm: Förvaltningsprocessrättens grunder, 7 u. s. 13-14; Hellners, Malmqvist: Nya förvaltningslagen med kommentarer, 5 u. s. 44-45; Malmqvist, Riberdahl, Torngren: Allmän förvaltningsrätt, lagbokskommentaren, 1999, s. 14.
