

Kommittédirektiv

Ökad förutsägbarhet på skatteområdet

Beslut vid regeringssammanträde den 11 juni 2026

Sammanfattning

En särskild utredare ska föreslå hur bestämmelserna om förhandsbesked i skattefrågor ska förändras samt se över möjligheterna att i vissa fall överklaga beslut och domar på skatte- och tullområdet. Syftet är att skapa förutsättningar för ökad förutsägbarhet och stärka rättssäkerheten på skatte- och tullområdet.

Utredaren ska bl.a.

- analysera och ta ställning till om förutsättningarna för att förhandsbesked ska kunna lämnas bör förtydligas eller utvidgas,
- analysera och ta ställning till om möjligheten att få ett förhandsbesked prövat av Högsta förvaltningsdomstolen bör ändras,
- ta ställning till om det allmänna ombudet vid Skatteverket ska få rätt att överklaga domar från förvaltningsrätten och kammarrätten även om ombudet inte tidigare har fört det allmännas talan i målet,
- ta ställning till om det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen även ska kunna föras av Tullverket, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 29 februari 2028.

Förutsägbarheten på skatte- och tullområdet behöver öka

Till följd av ökad internationalisering har företagens verksamhet och därmed beskattningen av företagens verksamhet blivit alltmer komplex, bl.a. för att företagen i högre utsträckning än tidigare investerar, producerar och handlar i och mellan flera olika jurisdiktioner. Även framväxten av nya affärsmodeller till följd av digitalisering och ökat fokus på immateriella tillgångar har bidragit till utvecklingen. Ett ökat internationellt samarbete har också bidragit till att skattelagstiftningen blivit alltmer komplicerad där internationella regelverk i högre utsträckning än tidigare påverkar och styr hur svensk lagstiftning på både skatte- och tullområdet utformas.

Den ökade komplexiteten kan innebära utmaningar vad gäller förutsägbarhet och rättssäkerhet. När företagen beslutar om t.ex. investeringar, anställningar eller organisation kan de behöva tillförlitlig vägledning för ökad förutsägbarhet. Om osäkerheten i ett potentiellt skatteutfall är alltför stor kan det bidra till att företag skjuter upp eller helt avstår från att göra investeringar. Lägre investeringar kan i sin tur påverka den ekonomiska tillväxten negativt. Osäkerhet i beskattningen kan i förlängningen således vara negativ för ekonomin som helhet. Det går därför att ifrågasätta om de nuvarande regelverken för förhandsbesked och för de allmänna ombuden vid Skatteverket och Tullverket är ändamålsenliga.

Uppdraget att se över förhandsbesked i skattefrågor

Det har länge varit möjligt för enskilda att få bindande förhandsbesked i olika beskattningsfrågor. Redan 1911 infördes en möjlighet att få bindande förhandsbesked i stämpelskatteärenden. År 1951 infördes möjligheten att få förhandsbesked i taxeringsfrågor. Möjligheten att få bindande förhandsbesked har därefter utvidgats till att omfatta bl.a. punktskatter och mervärdesskatt. Sedan den 1 juli 1998 gäller lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor.

Nuvarande reglering

Förhandsbesked lämnas av Skatterättsnämnden efter ansökan av en enskild eller det allmänna ombudet hos Skatteverket. Om en enskild ansöker om förhandsbesked är Skatteverket motpart i ärendet. Om det allmänna ombudet hos Skatteverket ansöker om förhandsbesked är den enskilde som frågan rör motpart i ärendet.

Ett förhandsbesked får lämnas efter ansökan av en enskild i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

När det gäller direkta skatter och avgifter eller taxering enligt fastighets-taxeringslagen får förhandsbesked lämnas efter ansökan av det allmänna ombudet under följande förutsättningar: att frågan rör en enskild och gäller ett yrkande eller en ansökan som den enskilde har lämnat till Skatteverket, att Skatteverket har fattat ett beslut i saken och beslutet har gått den enskilde emot samt att det är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning att förhandsbesked lämnas. När det gäller punktskatter och mervärdesskatt får förhandsbesked lämnas efter ansökan av det allmänna ombudet under följande förutsättningar: att frågan rör en enskild, att myndigheten har fattat ett beslut i saken och beslutet har gått den enskilde emot samt att det är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning att förhandsbesked lämnas.

Ansökan ska lämnas in inom vissa tidsfrister, vilka varierar beroende på vilken typ av skatt eller avgift ansökan avser och om det är den enskilde eller det allmänna ombudet som ansöker. Till exempel ska en enskilds ansökan som rör en fråga som avser inkomstskatt ha kommit in till Skatterättsnämnden senast den dag då deklarationen senast ska lämnas till ledning för det beslut om slutlig skatt som frågan avser. En ansökan från det allmänna ombudet som rör en fråga som avser inkomstskatt ska i stället ha kommit in före utgången av det andra året efter det år beskattningsåret löpte ut.

I en ansökan om förhandsbesked ska sökanden lämna de uppgifter som behövs för att förhandsbesked ska kunna lämnas. Skatterättsnämnden får uppmana sökanden att inom viss tid komma in med de ytterligare upplysningar som nämnden anser sig behöva för att pröva ansökan om förhandsbesked. Om Skatterättsnämnden med hänsyn till ansökans innehåll kommer fram till att förhandsbesked inte bör lämnas, ska ansökan avvisas. Ett sådant beslut kan inte överklagas.

När Skatterättsnämnden har meddelat ett förhandsbesked får detta överklagas hos Högsta förvaltningsdomstolen, och prövningen i Högsta förvaltningsdomstolen kräver inte prövningstillstånd. Om en enskild ansöker om förhandsbesked, får Skatteverket överklaga förhandsbeskedet oavsett utgången i Skatterättsnämnden och även om någon ändring inte yrkas.

Skatteverket kan alltså överklaga och yrka att ett förhandsbesked som meddelats av Skatterättsnämnden ska fastställas. Om det allmänna ombudet hos Skatteverket har ansökt om förhandsbesked, har ombudet samma rätt. Högsta förvaltningsdomstolen har, om den kommer till ett annat resultat än Skatterättsnämnden, inte bara möjlighet att avslå yrkandet om fastställelse utan kan även upphäva det meddelade förhandsbeskedet och ersätta det med ett nytt (RÅ 2001 ref. 23). Domstolen kan också avvisa en ansökan om domstolen anser att Skatterättsnämnden inte borde ha meddelat ett förhandsbesked därför att förutsättningarna för det inte är uppfyllda.

Ett förhandsbesked som har fått laga kraft är bindande för Skatteverket och allmän förvaltningsdomstol i förhållande till den enskilde som beskedet angår, om den enskilde yrkar det. Detta förutsätter dock att de omständigheter som förhandsbeskedet baserar sig på inte förändras.

Behov av en översyn

Förhandsbesked syftar dels till att skattskyldiga i förväg ska få ett rättsligt bindande besked om hur en transaktion kommer att beskattas, dels till att bidra till prejudikatbildningen på skatteområdet.

Den materiella skatterätten blir alltmer komplex, bl.a. på grund av att internationella aspekter blir allt vanligare inom skatterätten. Att utforma skattelagstiftningen så att alla tänkbara situationer och detaljer förutses och regleras är inte möjligt. Det är inte ovanligt att oklara rättsfrågor påverkar ett stort antal enskilda personers situation och i många fall avser frågorna dessutom betydande belopp. Att få tillförlitliga besked om beskattningskonsekvenserna av transaktioner och andra rättshandlingar är centralt för bedömningen av planerade åtgärder i näringsverksamheten. Möjligheten att få snabba bindande förhandsbesked i en viss skattefråga ökar förutsägbarheten och stärker därmed rättssäkerheten för den skattskyldige. Ökad förutsägbarhet ger enskilda och företag bättre förutsättningar att fatta konsumtions- och investeringsbeslut. I sin tur ökar detta möjligheterna för en god ekonomisk utveckling.

Prejudikatbildningen inom skatterätten utgör ett mycket viktigt komplement till lagstiftningen. Prejudikat ökar effektiviteten i rättstillämpningen och avlastar Skatteverket och domstolar. En snabb prejudikatbildning ger dessutom underlag för att bedöma om lagstiftningen uppfyller uppställda målsättningar eller ger upphov till inte avsedda effekter och därför behöver anpassas. För-

handsbeskedsinstitutet har kommit att få en alltmer betydelsefull roll för prejudikatbildningen på skatteområdet, och dess betydelse för prejudikatbildningen har betonats i olika lagstiftningsammanhang.

Både behovet av förutsägbarhet för enskilda och behovet av en snabb prejudikatbildning kan tillgodoses genom ett välfungerande förhandsbeskedsinstitut. Mellan 2005 och 2023 har antalet ansökningar till Skatterättsnämnden dock i det närmaste halverats. Det minskade antalet ansökningar kan tyda på att förhandsbeskedsinstitutet inte fungerar som avsett. För att förhandsbeskedens funktion – att skapa förutsägbarhet för enskilda och främja prejudikatbildningen – inte ska gå förlorad är det angeläget med en översyn av förhandsbeskedsinstitutet.

Behöver förutsättningarna för att ett förhandsbesked ska meddelas förtydligas eller utvidgas?

En ansökan om förhandsbesked bör innehålla en redovisning av såväl de faktiska omständigheterna som de rättsliga omständigheter som motiverar ett förhandsbesked. Att upprätta en ansökan om förhandsbesked kan för den enskilde vara såväl en kostsam som tidsödande process. Ett av problemen med förhandsbeskedsprocessen från den enskildes perspektiv är att det ställs höga krav på ansökningarna, vilket kan leda till att en ansökan avvisas t.ex. på grund av att den sökandes utredning bedöms ofullständig eller oklar, eller för att förutsättningarna för ett förhandsbesked inte bedöms uppfyllda.

Efter ansökan av en enskild får förhandsbesked lämnas om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. Högsta förvaltningsdomstolen har i flera fall ansett att sökanden inte står i en sådan valsituation mellan olika handlingsalternativ som krävs för att förhandsbesked ska lämnas på den grunden att det är av vikt för sökanden att få svar. Frågor som är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning ska i regel röra komplicerade fall där det krävs en ingående rättsutredning och där lagtexten, förarbeten eller praxis inte ger någon vägledning. Högsta förvaltningsdomstolen har vidare slagit fast att en förutsättning för att förhandsbesked ska lämnas på den grunden är att det finns ett allmänt intresse av ett snabbt avgörande (se t.ex. HFD 2015 ref. 78, HFD 2018 ref. 3 och HFD 2018 ref. 35).

Det finns exempel på fall där Högsta förvaltningsdomstolen undanröjt ett förhandsbesked och sökanden har fått vänta flera år på att få frågan, som ansökan om förhandsbeskedet avsett, prövad av Högsta förvaltningsdomstolen i den ordinarie domstolsprocessen. En sådan ordning kan upplevas som ineffektiv och rättsosäker. Att inte alla frågor kan få svar genom förhandsbesked försämrar också den enskildes möjlighet till förutsägbarhet i skatteprocessen.

Det finns alltså flera förhållanden som kan tänkas påverka enskildas benägenhet att använda sig av förhandsbeskedsinstitutet och som diskuterats som möjliga orsaker till det minskade antalet ansökningar om förhandsbesked. Även det allmänna ombudets ansökningar om förhandsbesked har minskat i antal. Vid en översyn av förhandsbeskedsinstitutet bör därför förutsättningarna för att lämna ett förhandsbesked ses över. Det bör analyseras om fler skatter eller avgifter bör omfattas av tillämpningsområdet för förhandsbesked. Möjligheterna att förtydliga eller utvidga förutsättningarna för att förhandsbesked ska kunna lämnas bör också utredas. En ansökan om förhandsbesked av det allmänna ombudet kan normalt komma i fråga först efter att ett beslut om beskattning är fattat och innan den enskilde har valt att överklaga. Det allmänna ombudets möjlighet att ansöka om förhandsbesked blir därmed i praktiken beroende av den enskildes inställning i beskattningsfrågan. Mot denna bakgrund kan det t.ex. övervägas om det allmänna ombudet bör kunna ansöka om förhandsbesked avseende fler skatter och för att få Skatteverkets rättsliga ställningstaganden prövade. Vid sådana överväganden bör det analyseras vilken betydelse det prövade rättsliga ställningstagandet bör ges vid en domstolsprövning, varvid grundläggande principer om bl.a. normhierarki bör beaktas. Det bör även analyseras om möjligheten för Skatterättsnämnden och Högsta förvaltningsdomstolen att godta förutsättningarna som den sökande har lämnat ska regleras. Utgångspunkten för översynen är att rättssäkerheten och förutsägbarheten för enskilda bör stärkas. Samtidigt måste det beaktas att förändringar i reglerna inte får leda till att förhandsbeskedsinstitutet kan utnyttjas för oönskad skatteplanering och skatteflykt.

Utredaren ska därför

- analysera och ta ställning till om tillämpningsområdet för förhandsbesked ska utökas till att avse fler skatter och avgifter,

- analysera och ta ställning till om förutsättningarna för att förhandsbesked ska kunna lämnas bör förtydligas eller utvidgas,
- bedöma om det bör regleras i vilken utsträckning Skatterättsnämnden och Högsta förvaltningsdomstolen ska godta de förutsättningar som sökanden lämnar,
- i sina förslag utgå från att rättssäkerheten och förutsägbarheten för enskilda bör stärkas utan att det leder till oönskad skatteplanering och skatteflykt, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Bör förutsättningarna för ett överklagande av ett förhandsbesked ändras?

Skatteverket och det allmänna ombudet kan överklaga till den enskildes fördel. Skatteverket och det allmänna ombudet kan också, med vidhållande av sin inställning i Skatterättsnämnden, överklaga och yrka att nämndens avgörande ska fastställas. Syftet är att öppna en möjlighet att skapa prejudikat. En följd av reglerna är dock att enskilda som har fått ett förhandsbesked kan ställas inför faktum att förhandsbeskedet inte längre gäller utan att de själva har begärt fastställelse.

Andelen överklagade förhandsbesked där Högsta förvaltningsdomstolen har undanröjt förhandsbeskedet och avvisat ansökan har under senare år varit hög. Risken för avvisning och undanröjande av förhandsbesked kan resultera i att enskilda väljer att inte ansöka om förhandsbesked. Denna utveckling innebär att förhandsbeskedsinstitutet riskerar att inte fungera på det sätt som är avsett, vilket påverkar såväl enskildas möjlighet till ökad förutsägbarhet i skattefrågor som prejudikatbildningen.

Det finns därför skäl att utreda frågan om i vilken utsträckning ett förhandsbesked ska kunna överprövas av Högsta förvaltningsdomstolen. Till exempel skulle ett krav på prövningstillstånd medföra att Högsta förvaltningsdomstolen inte i sak behöver ta ställning till samtliga förhandsbesked som överklagas. Det bör därför analyseras om, och i sådant fall i vilken omfattning, ett krav på prövningstillstånd bör införas. Det går också att tänka sig andra lösningar, såsom att endast vissa av Skatterättsnämndens förhandsbesked får överklagas, att Skatteverkets rätt att överklaga till fördel för den enskilde begränsas eller att nämnden får besluta vilka förhandsbesked som ska få överklagas. Enligt artikel 6 i Europakonventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna finns det en rätt till domstolsprövning i vissa fall. De

överväganden som görs och de förslag som lämnas behöver vara förenliga med Europakonventionen.

Utredaren ska därför

- analysera och ta ställning till om ett krav på prövningstillstånd ska införas vid överklagande av ett meddelat förhandsbesked till Högsta förvaltningsdomstolen,
- analysera och ta ställning till om möjligheten att få ett förhandsbesked prövat av Högsta förvaltningsdomstolen bör ändras,
- om det bedöms ändamålsenligt och förenligt med Europakonventionen, lämna förslag på hur en ändring av överklagandemöjligheten kan utformas, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Bör sekretessen vid ett överklagande av förhandsbesked till Högsta förvaltningsdomstolen stärkas?

I en ansökan om förhandsbesked ska sökanden lämna de uppgifter som behövs för att förhandsbesked ska kunna lämnas. Sökanden måste noggrant redogöra för de faktiska omständigheter som ska ligga till grund för bedömningen. En ansökan kan därför komma att innehålla känsliga uppgifter, t.ex. om planerade transaktioner och affärsförhållanden.

Hos Skatterättsnämnden gäller absolut sekretess för uppgifter om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i ärenden om förhandsbesked och beslut som meddelas i ärenden om förhandsbesked. Skatterättsnämnden publicerar därför förhandsbesked i avidentifierat skick. Det förekommer dock ärenden där omständigheterna är sådana att det skulle gå att identifiera sökanden redan på grund av omständigheterna även om direkta identifikationsuppgifter för den sökande maskeras. I sådana fall kan hela förhandsbeskedet komma att omfattas av sekretessen och publiceras inte.

Sekretessen för uppgifter om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i ärenden om förhandsbesked gäller för uppgift i mål hos domstol, om det kan antas att den enskilde lider skada eller men om uppgiften röjs. För uppgifter som har betydelse i målet gäller alltså sekretess med ett s.k. rakt skaderekvisit, dvs. det råder en presumtion för offentlighet. För uppgifter som inte har betydelse i målet gäller dock samma sekretess hos domstolen som hos Skatterättsnämnden, dvs. absolut sekretess. För uppgifter

som tas in i en dom eller ett slutligt beslut upphör den sekretessbestämmelse som är tillämplig i målet om inte domstolen i sitt avgörande beslutar om annat. Beslut om fortsatt sekretess ska bara fattas om intresset av sekretess för en uppgift i domen eller beslutet väger väsentligt tyngre än intresset av offentlighet. En genomgång som Skatterättsnämnden har genomfört av Högsta förvaltningsdomstolens avgöranden visar att det beslutades om fortsatt sekretess i betydligt färre fall under åren 2014–2023 jämfört med tidigare år.

Vid ett överklagande till Högsta förvaltningsdomstolen förändras alltså sekretesskyddet för de uppgifter som har betydelse i målet, från absolut sekretess till en presumtion för offentlighet. Skatteverket får överklaga ett förhandsbesked oavsett utgången i Skatterättsnämnden och även om någon ändring inte yrkas. Om det allmänna ombudet hos Skatteverket har ansökt om förhandsbesked, har ombudet samma rätt. Den enskilde riskerar alltså att ett förhandsbesked överklagas utan att den enskilde kan påverka detta. Osäkerheten i om uppgifter om personliga och ekonomiska förhållanden kommer att förbli sekretessbelagda kan avhålla enskilda från att ansöka om förhandsbesked. Det finns därför skäl att överväga om sekretessen ska stärkas för uppgifter om enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden vid Högsta förvaltningsdomstolen när ett förhandsbesked överklagats. Vid denna bedömning behöver det beaktas att ett av syftena med förhandsbesked är att prejudikatbildningen på skatteområdet ska kunna utvecklas snabbare än via den ordinarie domstolsprocessen och att det därför finns ett intresse av att förhandsbesked i så hög utsträckning som möjligt offentliggörs.

Varje begränsning i offentlighetsprincipen och rätten att ta del av allmänna handlingar behöver övervägas noggrant. Sekretesskyddet för uppgifter om enskilda får endast stärkas om det finns ett behov av sekretess som väger tyngre än intresset av insyn.

Utredaren ska därför

- analysera och bedöma om bestämmelserna om sekretess vid överklagande av förhandsbesked till Högsta förvaltningsdomstolen är ändamålsenliga,

- vid bedömningen beakta dels den enskildes behov av sekretesskydd, dels intresset av att förhandsbesked i så hög utsträckning som möjligt offentliggörs, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget att se över i vilka fall det allmänna ombudet vid Skatteverket och Tullverket ska få överklaga och föra det allmännas talan

Det finns ett allmänt ombud hos både Skatteverket och Tullverket. De allmänna ombuden utses av regeringen men har sin anställning hos respektive myndighet. De allmänna ombuden har dock en självständig ställning gentemot respektive myndighet. Det allmänna ombudet vid Tullverket infördes genom den numera upphävda tullagen (1973:670) och det skulle motsvara det allmänna ombudet på skatteområdet. De allmänna ombudens roll och funktion har sedan förändrats över tid, inte minst som en följd av att både Skatteverket och Tullverket numera är så kallade enmyndigheter, vilket innebär att verksamheten oavsett geografisk lokalisering och inre organisation leds av en myndighetschef eller styrelse som är (nationellt) ansvarig för hela verksamheten inför regeringen, samt framväxten av de allmänna förvaltningsdomstolarna och förändringen av instansordningen för överklagande av myndigheternas beslut.

Det allmänna ombudet vid Skatteverket

Ett beslut får som huvudregel överklagas av den som det angår om beslutet gått honom eller henne emot. Detta framgår av 33 § andra stycket förvaltningsprocesslagen (1971:291). Det allmänna ombudet vid Skatteverket kan överklaga beslut från Skatteverket i frågor som har betydelse för beskattningen eller något annat förhållande mellan en enskild och det allmänna. Det allmänna ombudet vid Skatteverket får även, med vissa undantag, överklaga Skatteverkets beslut enligt folkbokföringslagen (1991:481) och lagen (2022:1697) om samordningsnummer. Har det allmänna ombudet överklagat Skatteverkets beslut i en fråga ska det allmännas talan föras av ombudet.

Enligt 67 kap. 30 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, har det allmänna ombudet rätt att överklaga ett beslut även om beslutet inte gått ombudet emot. Även om det inte anges i bestämmelsen förutsätter det enligt praxis (se HFD 2017 ref. 54) att det allmänna ombudet tidigare har fört det allmännas talan. I det målet hade det allmänna ombudet överklagat en dom från kammarrätten och gjort gällande att det allmänna ombudets rätt att till den enskildes fördel överklaga beslut av förvaltningsrätt eller kammarrätt

innebär en rätt att klaga även om ombudet tidigare inte fört det allmännas talan. Högsta förvaltningsdomstolen hänvisade till den numera upphävda taxeringslagen (1990:324) där det i 6 kap. 17 § angavs att det allmänna ombudet hade rätt att överklaga till den enskildes fördel under förutsättning att ombudet tidigare fört det allmännas talan. Även om den begränsningen inte finns med i 67 kap. 30 § SFL ger förarbetena till denna bestämmelse inte uttryck för att avsikten med den ändrade lydelsen var att utvidga det allmänna ombudets möjlighet att överklaga. Mot denna bakgrund fann Högsta förvaltningsdomstolen att 67 kap. 30 § SFL inte kan tolkas så att den ger det allmänna ombudet rätt att föra talan när ombudet tidigare inte har varit part i processen.

Riksskatteverket skulle enligt den dåvarande taxeringslagen alltid föra det allmännas talan i Regeringsrätten. Skälet till detta var att Riksskatteverket skulle ha det övergripande ansvaret för enhetlighet i rättsutvecklingen. När Riksskatteverket slogs samman med de lokala skattemyndigheterna och Skatteverket bildades, slopades bestämmelsen. Inom skatteförfarandet gäller alltså att det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen kan föras av både Skatteverket och av det allmänna ombudet vid Skatteverket.

Det allmänna ombudet vid Tullverket

Det allmänna ombudet vid Tullverket får överklaga Tullverkets beslut i fråga om beslut om tull, annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet, ränta, tulltillägg och förseningsavgift. Har det allmänna ombudet överklagat ett beslut ska ombudet föra det allmännas talan. Det allmänna ombudet får överklaga ett beslut av förvaltningsrätt eller kammarrätt även om ombudet tidigare inte fört det allmännas talan i målet. Det allmänna ombudet får ta över uppgiften att i allmän förvaltningsdomstol föra det allmännas talan i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden om det avser sådana beslut som det allmänna ombudet får lov att överklaga.

Det allmänna ombudet vid Tullverket ska enligt 6 kap. 13 § andra stycket tullagen (2016:253) alltid föra det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen. Bestämmelsen har sitt ursprung i dåvarande taxeringslagen genom att det i de bestämmelser som reglerade tullförfarandet gjordes hänvisningar till den. I samband med en omarbetning av tullagen överfördes reglerna om överklagande från dåvarande taxeringslagen till dåvarande tullagen och vidare in i nuvarande tullagen utan att bestämmelsen kommenterades särskilt i förarbetena.

Skillnader i de allmänna ombudens uppdrag

De allmänna ombuden vid Skatteverket och Tullverket har med andra ord över tid kommit att få olika befogenheter trots att deras funktioner från början var likartade. Det allmänna ombudet vid Skatteverket har inte till uppgift att alltid föra det allmännas talan i högsta instans. Det allmänna ombudet vid Tullverket har dock fått den uppgiften genom att en tidigare bestämmelse har fått finnas kvar och har förts vidare till ny lagstiftning, dock utan att särskilt kommenteras i förarbetena. Det allmänna ombudet vid Skatteverket skulle enligt förarbetena ha samma rätt att överklaga beslut som dåvarande Riksskatteverket hade haft. Det allmänna ombudet vid Skatteverket har dock inte fått någon uttrycklig rätt att överklaga avgöranden av förvaltningsrätt eller kammarrätt, vilket Riksskatteverket hade, och det framgår inte av förarbetena att en önskad följd av lagstiftningsförändringarna var att det allmänna ombudets rätt att överklaga skulle begränsas. Det allmänna ombudet vid Tullverket har fått en sådan rätt att överklaga avgöranden även när det allmänna ombudet inte själv har varit part i processen. Både Skatteverket och Tullverket kan vara beskattningsmyndighet avseende vissa punktskatter. Det allmänna ombudets befogenheter skiljer sig då åt beroende på vilken av de två myndigheterna som har fattat beskattningsbeslutet. Det finns anledning att ifrågasätta om det är önskvärt att befogenheterna för de allmänna ombuden vid Skatteverket och Tullverket skiljer sig åt i dessa avseenden.

Ska det allmänna ombudet vid Skatteverket få rätt att överklaga domar från förvaltningsrätten och kammarrätten även om ombudet inte tidigare har fört det allmännas talan i målet?

Det allmänna ombudet har till uppgift att säkerställa likformig och rättssäker beskattning och att föra fram rättsutvecklingen till prejudikatbildning. Den uppgiften kan även omfatta situationer där det allmänna ombudet anser att det finns skäl att överklaga en dom trots att ombudet tidigare inte har varit part i processen. En prejudikatfråga kan dessutom i vissa fall komma att identifieras först efter det att förvaltningsrätten eller kammarrätten har meddelat dom avseende ett överklagande. Dagens situation motverkar därför syftet med att det allmänna ombudet genom överklaganden ska kunna bidra till en likformig och rättssäker beskattning och till prejudikatbildning.

Utredaren ska därför

- ta ställning till om det allmänna ombudet på Skatteverket ska få rätt att överklaga domar från förvaltningsrätten och kammarrätten även om ombudet inte tidigare har fört det allmännas talan i målet,
- ta ställning till om Skatteverket ska få lov att överklaga när förvaltningsdomstolen har bifallit det allmänna ombudets överklagande, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Ska Tullverket få föra det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen?

Det allmänna ombudet vid Tullverket ska alltid föra det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen. Det kan uppstå en situation där det allmänna ombudet, efter att ha överklagat ett beslut till domstol, inte får överklaga domen därför att den inte anses ha gått ombudet emot. Det blir då inte möjligt att få fram ett prejudikat från Högsta förvaltningsdomstolen. Det kan alltså uppstå en inlåsningseffekt till följd av att det allmännas talan i högsta instans alltid ska föras av det allmänna ombudet. Denna form av inlåsnings-effekt lyftes i Utredningen om vissa processuella frågor på socialförsäkringsområdet (SOU 2018:5). Inlåsningseffekten ansågs ha bidragit till att det allmänna ombudet för socialförsäkringen inte har kunnat fullgöra sin avsedda funktion att föra fram avgöranden och få fram prejudikat. Kravet att det allmännas talan i tullmål i Högsta förvaltningsdomstolen alltid ska föras av det allmänna ombudet vid Tullverket riskerar också att motverka funktionen som det allmänna ombudet har att föra fram avgöranden och få prejudikat. Om Tullverket får lov att överklaga och föra talan i Högsta förvaltningsdomstolen skulle frågan kunna bli föremål för prövning även om kammarrätten har beslutat dom i enlighet med ett yrkande av det allmänna ombudet som är till fördel för den enskilde. Detsamma gäller vid överklaganden av förvaltningsrättsdomar.

Mot bakgrund av likheterna som finns mellan Skatteverkets och Tullverkets organisatoriska ansvar, att det finns ett allmänt ombud med liknande funktion på respektive myndighet och att myndigheternas beslut kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol i tre instanser kan det ifrågasättas om det är ändamålsenligt att upprätthålla kravet på att det allmänna ombudet alltid ska föra det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen i tullmål.

Utredaren ska därför

- ta ställning till om Tullverket ska få lov att överklaga när förvaltningsdomstolen har bifallit det allmänna ombudets överklagande,

- ta ställning till om det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen även ska kunna föras av Tullverket, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Kontakter och redovisning av uppdraget

Utredarens uppdrag ska bedrivas i kontakt med berörda myndigheter, näringslivet och övriga berörda intressenter. Utredaren ska hålla sig informerad om, och vid behov beakta, relevant arbete som pågår inom Regeringskansliet och inom utredningsväsendet.

Uppdraget ska redovisas senast den 29 februari 2028.

(Finansdepartementet)