

Skatt och folkbokföring

Uttalanden om Skatteverkets rutiner för delgivning av vitesföreläggande i bouppteckningsärenden

(Dnr 998-2023)

Beslutet i korthet: I ett bouppteckningsärende hos Skatteverket fanns det inte någon registrerad bouppteckning, trots att det hade gått nästan fyra och ett halvt år sedan dödsfallet. I beslutet riktar chefsJO kritik mot Skatteverket för den passiva handläggningen.

De åtgärder som Skatteverket kan vidta när det inte kommer in någon bouppteckning är att besluta om vitesföreläggande eller utse en särskild bouppteckningsförrättare. Ett föreläggande om vite ska delges adressaten. Skatteverket tillämpar en rutin som innebär att ett vitesföreläggande ska delges genom vanlig delgivning och om detta misslyckas får stämningsmannadelgivning endast användas i undantagsfall. I övriga fall nedprioriteras bouppteckningsärendet.

ChefsJO konstaterar att rutinen verkar leda till att de flesta ärendena nedprioriteras redan efter att vanlig delgivning har misslyckats och att Skatteverket därmed inte uttömmar de möjligheter som finns för att genomföra delgivning. ChefsJO ifrågasätter om denna återhållsamhet vad gäller att anlita en stämningsman är förenlig med de krav som ställs på Skatteverket att se till att en bouppteckning förrättas och ges in. Enligt chefsJO finns det skäl för Skatteverket att se över sina rutiner.

Anmälan

I en anmälan som kom in till JO den 2 februari 2023 framförde AA som ombud för BB klagomål mot Skatteverket och anförde bl.a. följande.

CC avled den 31 december 2018, och i dödsboet efter honom är BB och DD delägare. Som bouppgivare är DD skyldig att lämna in en bouppteckning till Skatteverket. En sådan registrerades också av myndigheten den 30 juni 2020. I en dom den 13 november 2020 upphävde dock Förvaltningsrätten i Härnösand registreringen eftersom den genomförda förrättningen inte var korrekt. Någon ny bouppteckning har inte registrerats. Den 26 oktober 2022 meddelade Skatteverket att myndigheten inte skulle vidta några ytterligare åtgärder för att få in en bouppteckning.

Utredning

Handlingar från Skatteverket begärdes in och granskades. JO uppmanade myndigheten att yttra sig över klagomålen och samtidigt besvara vissa frågor.

Av Skatteverkets remissvar den 17 maj 2023 framgår i huvudsak följande.

Skatteverket ska se till att en bouppteckning förrättas och lämnas in till myndigheten. Om det inte har kommit in någon bouppteckning till Skatteverket inom föreskriven tid skickas en påminnelse ut till dödsboet och kända arvingar.

Inkommer det ändå inte någon bouppteckning får Skatteverket förelägga den som är ansvarig att vid vite lämna in en sådan. Delgivningsförsöken inleds med att beslutet om vitesföreläggande skickas tillsammans med ett delgivningsbevis och svarskuvert. Om delgivningsbeviset inte kommer tillbaka underskrivet och Skatteverket bedömer att det är lämpligt att fortsätta delgivningsförsöken skickas samma brev ut igen, men nu rekommenderat med mottagningsbevis för personlig utlämning. Inkommer inte något delgivningsbevis återstår det att använda stämningsmannadelgivning, om detta bedöms kunna ge önskat resultat. Begäran om stämningsmannadelgivning ska tillämpas restriktivt. Det bör finnas speciella omständigheter som motiverar att delge genom stämningsman, t.ex. att en utsedd boutredningsman inte ser till att en bouppteckning kommer in (se Skatteverkets Handlägningsrutin – Påminnelsearbete och föreläggande om vite, version 1.1, avsnitt 12 och Handlägningsrutin – Utdömande av vite m.m., version 1.3, avsnitt 4).

Om Skatteverket bedömer att det är olämpligt att anlita en stämningsman förses ärendet med en tjänsteanteckning om att myndigheten för närvarande inte fortsätter arbetet med att få in en bouppteckning men att skyldigheten att lämna in en sådan kvarstår. Att Skatteverket på detta sätt kan nedprioritera ärenden är inte oförenligt med uppdraget i 20 kap. 9 § ärvdabalken. Dessa prioriteringar utvärderas kontinuerligt. Handläggningen kan återupptas och nya bedömningar kan göras om t.ex. nya omständigheter framkommer.

En särskild bouppteckningsförrättare bör utses av Skatteverket om det går att förvänta sig att detta leder till att en bouppteckning förrättas och lämnas in. Däremot bör så inte ske om den som har en bouppteckningsskyldighet kan förmodas uppfylla denna genom att myndigheten vidtar någon annan åtgärd. En särskild bouppteckningsförrättare har inte några särskilda befogenheter inom ramen för dödsboets förvaltning, utan är beroende av att den som har boet i sin vård medverkar till att en bouppteckning förrättas och lämnas in. Om dödsbodeläggare är oeniga kan det vara bättre att en eller flera av dem hos en tingsrätt begär att en boutredningsman ska utses. Ytterligare en anledning till Skatteverkets försiktighet i detta avseende är att det i första hand är dödsboet som står för kostnaden för en särskild bouppteckningsförrättare.

Vad gäller bouppteckningen efter CC så beviljade Skatteverket inledningsvis anstånd med sista förrättningsdag till den 30 september 2019. En månad efter det datumet skickade myndigheten en påminnelse till dödsbodeläggarna med information om att det kunde bli aktuellt med vitesföreläggande. Under våren 2020 förekom det kontakt mellan Skatteverket och delägarna. DD gav också in en bouppteckning som myndigheten registrerade den 30 juni 2020. Genom Förvaltningsrätten i Härnösands dom den 13 november 2020 upphävdes dock registreringen.

Inom ramen för ett nytt ärende informerade Skatteverket dödsbodeläggarna att bouppteckningen skulle förrättas och skickas in senast den 23 maj 2021. En månad efter det datumet skickade myndigheten en påminnelse. Den 7 december 2021 tog Skatteverket fram ett förslag på vitesföreläggande, och den 15 augusti 2022 beslutade myndigheten att förelägga DD att vid vite lämna in en bouppteckning. Efter misslyckade försök att delge henne beslutet genom vanlig post och rekommenderat brev prioriterades ärendet ned den 7 oktober 2022.

Att Skatteverket valde att inte genomföra ytterligare åtgärder, t.ex. delgivning med stämningsman, berodde på hur ändamålsenlig man bedömde möjligheten var att få in en bouppteckning med beaktande av vilka delgivningsförsök som genomförts och vilket merarbete Skatteverket stod inför om en stämningsman inte anlitas. Det hade inte heller kommit fram hur omfattande dödsboet var. Skatteverket bedömer numera att det hade varit ändamålsenligt att anlita en stämningsman för delgivning av vitesföreläggandet och har nu anlitat en sådan.

AA kommenterade remissvaret.

Skatteverkets Handlägningsrutin – Påminnelsearbete och föreläggande om vite, version 1.1, och Handlägningsrutin – Utdömande av vite m.m., version 1.3, begärdes därefter in.

Rättslig reglering

Bestämmelser om bouppteckning finns i 20 kap. ärvdabalken, ÄB. Det är i första hand den dödsbodelägar som har egendomen i sin vård som har ansvar för att en bouppteckning förrättas (2 §). Av bouppteckningen ska framgå bl.a. vilka som är arvingar (3 §), den dödes tillgångar och skulder (4 §) och eventuella testamenten (5 §). Bouppteckning ska enligt huvudregeln förrättas senast tre månader efter dödsfallet (1 §) och ska inom en månad därefter ges in till Skatteverket (8 §).

Av 9 § framgår bl.a. följande. Skatteverket ska se till att bouppteckning, när sådan krävs, förrättas och ges in inom föreskriven tid. Om det har försumrats får Skatteverket vid vite förelägga viss tid eller, där bouppteckning inte skett, förordna en lämplig person att föranstalta om det. Skatteverket ska registrera bouppteckningen och förse den med bevis om detta. Den som är skyldig att lämna uppgift till bouppteckning får föreläggas vid vite att fullgöra sin skyldighet.

Enligt 2 § lagen (1985:206) om viten ska ett vitesföreläggande delges adressaten. Detta innebär att beslutet ska ges till kända på något av de sätt som anvisas i delgivningslagen (2010:1932). Enligt 2 § delgivningslagen kan delgivning ske genom bl.a. vanlig delgivning eller stämningsmannadelgivning. Av 4 § framgår att delgivningssätt ska väljas med utgångspunkt från att det ska vara ändamålsenligt med hänsyn till handlingens innehåll och omfattning och medföra så lite kostnader och besvär som möjligt. Delgivning får inte ske på ett sätt som är olämpligt med hänsyn till omständigheterna i delgivningsärendet.

I ett beslut den 31 januari 2024 anförde *chefsJO Erik Nymansson* följande:

Bedömning

Skatteverket ska se till att bouppteckningar förrättas och ges in i rätt tid, dvs. i regel senast fyra månader efter dödsfallet. Att så sker är viktigt eftersom det har stor betydelse för enskilda. Arvskifte kan i många fall inte företas innan en bouppteckning har förrättats (se 23 kap. 2 § ÄB). Som jag nyligen har konstaterat i ett annat beslut kan en dödsbodelägar ofta inte använda sig av den avlidnes medel hos banker och andra kreditinstitut utan att visa upp en registrerad

bouppteckning (se mitt beslut den 20 november 2023 med dnr 120-2023 och dnr 122-2023).

Om en bouppteckning inte förrättas eller ges in i rätt tid får Skatteverket vidta vissa åtgärder. Förutom att skicka påminnelser kan myndigheten besluta om vitesföreläggande eller utse en särskild bouppteckningsförrättare. Ett föreläggande om vite ska delges adressaten.

Skatteverket misslyckades med att delge DD vitesföreläggandet genom förfarandet med vanlig post och rekommenderat brev. Av en tjänsteanteckning den 7 oktober 2022 framgår att verket för närvarande inte kommer att vidta några ytterligare åtgärder för att få in en bouppteckning. Jag instämmer i Skatteverkets bedömning i remissvaret att en stämningsman borde ha anlitats för delgivning. Jag noterar att verket enligt svaret i maj 2023 då hade anlitat en stämningsman.

I det aktuella bouppteckningsärendet fanns det vid tidpunkten för Skatteverkets remissvar inte någon registrerad bouppteckning, trots att det då hade gått nästan fyra och ett halvt år sedan dödsfallet. Utredningen visar att Skatteverkets handläggning under perioder har präglats av passivitet. Som exempel gick det flera månader utan att någon åtgärd vidtogs innan myndigheten den 7 december 2021 upprättade ett förslag till beslut om vitesföreläggande. Därefter dröjde det till den 15 augusti 2022 innan beslutet fattades utan att några godtagbara skäl för denna försening har framkommit. Det dröjde sedan närmare ett år innan en stämningsman anlitas. Skatteverket förtjänar kritik för den passiva handläggningen.

När det gäller det som Skatteverket benämner som nedprioriteringar vill jag göra några påpekanden.

Av Skatteverkets handläggningsrutiner för delgivning av vitesföreläggande framgår att om det inte kommer in något delgivningsbevis kan en stämningsman i undantagsfall anlitas. I övriga fall ska bouppteckningsärendet nedprioriteras. Vidare framgår att begäran om stämningsmannadelgivning ska tillämpas restriktivt och att det bör finnas speciella omständigheter som motiverar att Skatteverket väljer att delge genom en stämningsman, t.ex. att en utsedd utredningsman inte ser till att en bouppteckning kommer in.

Jag har för egen del svårt att se att den återhållsamhet vad gäller att anlita en stämningsman som framgår av handläggningsrutinerna låter sig förenas med de krav som ställs på Skatteverket enligt 20 kap. 9 § ÄB. Det finns anledning att framhålla att delgivningslagen inte uppställer några särskilda begränsningar i fråga om när stämningsmannadelgivning får användas. Myndigheter har att välja delgivningssätt utifrån vad som anges i 4 § delgivningslagen. Enligt förarbetena innebär bestämmelsen att stämningsmannadelgivning inte ska användas när andra delgivningssätt som är snabbare, billigare och mindre ingripande för den person som söks kan användas (se prop. 2009/10:237 s. 172). Det vanliga tillvägagångssättet är alltså att andra delgivningssätt först provas. Om det visar sig att de misslyckas, så är det just dessa misslyckanden som motiverar att stämningsmannadelgivning används. Det kan anmärkas att Skatteverkets remissvar ger intryck av att myndigheten i förevarande ärende har resonerat på ett motsatt sätt, dvs. att misslyckandena med den vanliga delgivningen har varit en bidragande orsak till att verket inte har anlitat en stämningsman.

I praktiken verkar Skatteverkets handlägningsrutiner leda till att de flesta ärendena nedprioriteras redan efter att vanlig delgivning har misslyckats. Skatteverket uttömmar därmed inte de möjligheter som finns för att genomföra delgivning, t.ex. genom att anlita en stämningsman. Därmed blir inte heller frågan om särskild bouppteckningsförrättare aktuell eftersom det, enligt Skatteverkets remissvar, vanligtvis förutsätter att möjligheterna att vitesförelägga en ansvarig person har uttömts.

Det finns enligt min mening skäl för Skatteverket att se över sina rutiner.

Ärendet föredrogs av rättssakkunniga Johannes Aronsson och Anika Andrevska. I beredningen deltog även byråchefen Dan Johansson.

Kontrollbesök enligt folkbokföringslagen – allmänna uttalanden om vikten av att Skatteverket inför ett kontrollbesök försäkrar sig om att den enskilde har förstått att åtgärden är frivillig

(Dnr 4713-2023)

Beslutet i korthet: Skatteverket får med stöd av folkbokföringslagen besluta om kontrollbesök på en fastighet eller i en lägenhet för att kontrollera vilka som kan anses bosatta där.

ChefsJO framhåller att för att ett kontrollbesök ska vara berättigat krävs det att den som berörs av besöket samtycker till att det genomförs. Det är viktigt att den enskilde inte uppfattar besöket som en tvångsåtgärd. Frivilligheten måste vara reell. I ett fall där en person – mot bakgrund av tjänstemannens uttalanden eller uppträdande – med fog uppfattar sig vara tvungen att gå med på kontrollbesöket, finns det ingen reell frivillighet. ChefsJO:s uppfattning är att Skatteverket vid sin ankomst till en adress bör informera berörda personer om att samtycke krävs och ge dem tillfälle att ta ställning till åtgärden. Det är viktigt att Skatteverket försäkrar sig om att den enskilde har förstått att åtgärden är frivillig samt att myndigheten dokumenterar vilken information personen har fått och hur han eller hon ställer sig till åtgärden. Den arbetsbeskrivning som Skatteverket tillämpar vid kontrollbesök av detta slag speglar enligt chefsJO inte på ett tydligt sätt att åtgärden kräver samtycke. Rutindokumentet bör därför ses över.

Anmälan

I en anmälan som kom in till JO den 7 juni 2023 förde AA fram klagomål mot Skatteverket. Klagomålen handlade om ett kontrollbesök i fråga om bosättning som Skatteverket hade genomfört hos henne samma dag. AA anförde bl.a. följande:

Tre handläggare kom till huset och uppgav att de hade rätt att gå in. De gav henne en handling, men i den stod ingenting om att gå in i bostaden. Handläggarna började rota i hennes skåp, bland hennes privata saker och bland hennes

smutstvätt. De gick även in i hennes garage och tog bilder. Kontrollen innebar en kränkning av hennes privatliv och hon kände sig inte säker i sitt hem.

Utredning

JO hämtade in handlingar från Skatteverket i det aktuella ärendet. Därefter remitterades anmälan till myndigheten som ombads att yttra sig över det som AA hade fört fram. JO begärde också att Skatteverket skulle besvara vissa frågor.

I sitt remissvar den 9 oktober 2023 anförde Skatteverket bl.a. följande:

Skatteverket genomförde kontrollbesök på den aktuella adressen i syfte att kontrollera bosättningen. Av den tjänsteanteckning som upprättades efter besöket framgår att tre handläggare närvarade. De observerade bl.a. två bilar och en motorcykel samt leksaker m.m. på tomten. En kvinna kom ut och uppgav att hon hette AA. Hon identifierade sig senare med legitimation. Kvinnan uppgav att det bara var hon och barnen som bodde där. Handläggarna blev inbjudna att komma in i huset och se sig omkring. De gick in och observerade då tecken på att barn vistades där, bl.a. barnkläder och gosedjur. I kvinnans sovrum fanns en dubbelsäng.

De berörda handläggarna har lämnat följande uppgifter om besöket. När de kom fram till fastigheten kom kvinnan ut och mötte dem. Handläggarna presenterade sig och berättade att de hade ett beslut om att genomföra en kontroll på fastigheten. Kvinnan erbjöd dem att komma in och titta i huset. Handläggarna överlämnade beslutet till kvinnan. De gick in i hallen och vidare till ett kombinerat vardagsrum och kök och ställde frågor om vem som bodde där. De observerade inne i huset men gick inte in i några andra rum. Kvinnan erbjöd dem att gå runt i huset, men de förklarade att de var nöjda och inte behövde tränga sig på. I köket fanns ett skåp och handläggarna frågade om de fick öppna det. Kvinnan öppnade skåpet åt dem eftersom hon berättade att luckan var trasig och saker kunde trilla ut. Hon öppnade dörren till toaletten/ tvättstugan och förklarade att där fanns smutstvätt. Handläggarna tackade för samtalet och lämnade fastigheten. På vägen ut stod en motorcykel. Handläggarna tog en bild på motorcykelns registreringsskylt.

Den 21 augusti 2023 beslutade Skatteverket att avsluta bosättningsutredningen utan någon ändring.

Skatteverket bedömer att kontrollbesöket har genomförts enligt gällande bestämmelser och rutiner. Utredningen ger inte stöd för att besöket har genomförts mot AA:s vilja. Enligt vad som framkommit ska beslutet om kontrollbesök ha överlämnats till henne vid tillfället. När det gäller fotograferingen bedömer Skatteverket att gällande bestämmelser ger utrymme för att ta foto av en registreringsskylt till ett fordon som är parkerat utomhus. Det har inte framkommit att besöket har inneburit mer intrång för AA än vad som varit nödvändigt. Skatteverket beklagar att hon har upplevt besöket negativt.

Skatteverket bifogade bl.a. myndighetens arbetsbeskrivning för kontrollbesök inom folkbokföringsverksamheten.

Rättslig reglering

Av 2 kap. 6 § regeringsformen (RF) framgår att var och en är skyddad mot kroppsvisitation, husrannsakan och liknande intrång. Med husrannsakan avses varje undersökning av hus, rum eller slutet förvaringsställe som görs av en myndighet, oavsett syftet med undersökningen (prop. 1973:90 s. 246). Skyddet mot intrång får begränsas i lag under vissa omständigheter (2 kap. 20 § RF).

En enskild har rätt till respekt för sitt privat- och familjeliv och sitt hem genom artikel 8 i den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen). Enligt bestämmelsen får en offentlig myndighet inte inskränka rättigheten annat än med stöd av lag och om det i ett demokratiskt samhälle är nödvändigt med hänsyn till vissa särskilt angivna intressen, exempelvis den allmänna säkerheten, skydd för hälsa och förebyggande av oordning eller brott.

Enligt 32 a § folkbokföringslagen (1991:481) får Skatteverket besluta om kontrollbesök för att kontrollera en persons bosättning, om det behövs för bedömningen av frågan om folkbokföring. Om det finns skäl för det får Skatteverket också besluta om kontrollbesök på en fastighet eller i en lägenhet för att kontrollera vilka som kan anses bosatta där. Skatteverket får vid kontrollbesök begära att de personer som befinner sig på fastigheten eller i lägenheten lämnar uppgift om sin identitet.

Av 32 b § folkbokföringslagen framgår att någon underrättelse om ett beslut om kontrollbesök inte behöver lämnas före besöket. Kontrollbesök ska genomföras på ett sådant sätt att det innebär så litet intrång för den enskilde som möjligt.

I förarbetena till bestämmelserna i folkbokföringslagen (prop. 2021/22:217 s. 22) uttalas bl.a. följande. Det är självfallet viktigt att den enskildes personliga integritet respekteras vid ett kontrollbesök. Den besökande tjänstemannen får inte uppträda så att det kan ge intrycket att besöket är en tvångsåtgärd. Det är alltid den enskilde som avgör om han eller hon vill låta tjänstemannen komma in i bostaden. Vid ett kontrollbesök kan ett flertal personer påträffas. Skatteverket kommer inte att mot den kontrollerades eller övriga personers vilja kunna söka igenom fastigheten eller lägenheten för att få klarhet i vem som bor där.

I ett beslut den 4 juni 2024 anförde *chefsJO Erik Nymansson* följande:

Bedömning

Frågan om samtycke och frivillighet

För att ett kontrollbesök enligt folkbokföringslagen ska vara berättigat krävs det att den som berörs av besöket samtycker till att det genomförs. Som framhållits i förarbetena är det viktigt att den enskilde inte uppfattar besöket som en tvångsåtgärd. Frivilligheten måste vara reell. I ett fall där en enskild – mot bakgrund av tjänstemannens uttalanden eller uppträdande – med fog uppfattar sig vara tvungen att gå med på kontrollbesöket, finns det ingen reell frivillighet. I detta sammanhang bör beaktas att den som ska kontrolleras, och i förekommande fall övriga personer på adressen, ofta är helt oförberedda på besöket.

Skatteverket behöver nämligen inte i förväg lämna någon underrättelse om att myndigheten har fattat ett beslut om kontrollbesök.

Min uppfattning är att Skatteverket, vid sin ankomst till den adress som kontrollen avser, bör informera berörda personer om att samtycke krävs och ge dem tillfälle att ta ställning till åtgärden. Av rättssäkerhetsskäl är det också viktigt att Skatteverket dokumenterar vilken information den enskilde har fått och hur han eller hon ställer sig till åtgärden. Någon annan ordning skulle göra det svårt för berörda personer att, med så kort varsel som det ofta är fråga om, kunna ta ställning till om de vill acceptera det intrång som ett kontrollbesök innebär (jfr de uttalanden som JO tidigare har gjort angående hembesök inom socialtjänsten, t.ex. JO 2013/14 s. 387 [dnr 2737-2011] och JO 2019/20 s. 473 [dnr 3655-2016]).

I det nu aktuella fallet konstaterar jag att AA och Skatteverket har olika uppfattningar om huruvida det har funnits ett samtycke till kontrollbesöket eller inte. AA har anfört att tre handläggare kom till hennes bostad och uppgav att de hade rätt att gå in. Skatteverket har å sin sida hänvisat till en tjänsteanteckning samt till uppgifter som handläggarna har lämnat i efterhand. Enligt dessa uppgifter har AA erbjudit handläggarna att komma in i huset och se sig omkring. Någon närmare dokumentation om vilken information AA fick om besöket – utöver att beslutet om kontrollbesök överlämnades till henne – finns inte.

Mot bakgrund av hur situationen uppfattades av de närvarande handläggarna gör jag bedömningen att underlaget inte ger tillräckligt stöd för slutsatsen att kontrollbesöket har genomförts utan AA:s samtycke. Jag finner alltså inte skäl att rikta någon kritik mot Skatteverket i detta avseende. Jag vill dock – med hänvisning till vad jag uttalat ovan – understryka vikten av att Skatteverket vid kontrollbesök försäkras sig om att den enskilde har förstått att åtgärden är frivillig samt att myndigheten dokumenterar vilken information den enskilde har fått och hur han eller hon ställer sig till åtgärden. Den arbetsbeskrivning som Skatteverket tillämpar vid kontrollbesök inom folkbokföringsverksamheten speglar enligt min mening inte på ett tydligt sätt att åtgärden kräver samtycke. Rutindokumentet bör därför ses över.

Genomförandet av kontrollbesöket

Ett kontrollbesök ska genomföras på ett sådant sätt att det innebär så litet intrång för den enskilde som möjligt. AA och Skatteverket har olika uppfattningar om händelseförloppet och omfattningen av kontrollbesöket. AA har anfört att Skatteverkets handläggare gick igenom hennes skåp, privata saker och smutstvätt. Hon har även uppgett att de gick in i hennes garage och tog foton där. Skatteverket har, med hänvisning till de uppgifter som handläggarna lämnat, anfört att det var AA själv som öppnade det aktuella skåpet och att handläggarna endast gjorde observationer inne i huset. Vidare har Skatteverket uppgett att handläggarna endast fotograferade registreringsskylten till ett fordon som var parkerat utomhus.

Ord står alltså mot ord när det gäller genomförandet av kontrollbesöket. Min bedömning är att underlaget inte ger tillräckligt stöd för slutsatsen att besöket

har inneburit mer tvång eller intrång än vad som har varit nödvändigt. Jag riktar därför inte någon kritik mot Skatteverket.

Övrigt

Vad som i övrigt har kommit fram ger inte anledning till några ytterligare uttalanden från min sida.

Ärendet föredrogs av rättssakkunniga Emilia Franke. I beredningen deltog även byråchefen Dan Johansson.

Skatteverket underlåter att vidta tillräckliga åtgärder när en bouppteckning inte lämnas in

(Dnr 4070-2024)

Inspektionsprotokollet i korthet: I maj 2024 genomförde chefsJO en inspektion av Skatteverket, bouppteckningssektionen i Visby. Under inspektionen granskades ärenden om registrering av bouppteckningar.

Skatteverket har en skyldighet såväl att se till att en bouppteckning förrättas och ges in som att registrera den.

ChefsJO:s övergripande intryck är att verksamheten i stort fungerar bra när det gäller att registrera inkomna bouppteckningar men att kötiden, dvs. tiden från det att en bouppteckning kommer in till dess att ärendet tilldelas en handläggare, är alltför lång.

Om en bouppteckning inte förrättas eller ges in i rätt tid får Skatteverket besluta om vitesföreläggande eller utse en särskild bouppteckningsförrättare. I dessa ärenden är handläggningen mycket passiv och handläggningstiderna mycket långa.

ChefsJO konstaterar att Skatteverket i praktiken tycks ha begränsat sitt ansvar till att endast avse registrering av bouppteckningar. Det visar sig bl.a. genom att Skatteverket sällan vidtar några effektiva åtgärder om en bouppteckning inte kommer in i rätt tid utan i stället nedprioriterar ärendet. Det finns för närvarande drygt 17 300 nedprioriterade ärenden i hela landet. Enligt chefsJO är Skatteverkets hantering av dessa ärenden djupt otillfredsställande och i strid med bl.a. 9 § förvaltningslagen.

Hela inspektionsprotokollet finns att läsa på JO:s webbplats www.jo.se.

Inspektionens syfte

Syftet med inspektionen var framför allt att följa upp vilka åtgärder Skatteverket hade vidtagit med anledning av JO:s tidigare beslut (se JO:s beslut den 31

januari 2024, dnr 998-2023³⁷, och den 20 november 2023, dnr 120-2023 och 122-2023³⁸).

I sitt protokoll den 27 september 2024 anförde *chefsJO Erik Nymansson* bl.a. följande:

Inledande kommentarer

Det allmänna intrycket var att verksamheten i stort fungerade bra när det gällde att hantera bouppteckningar som hade kommit in. Kötiden, dvs. tiden från det att en bouppteckning kommer in till dess att ärendet tilldelas en handläggare, var dock fortfarande alltför lång.

Skatteverket ska se till att en bouppteckning ges in. I de ärenden där ingen bouppteckning hade kommit in noterades mycket långa handläggningstider och stor passivitet från Skatteverkets sida. Iakttagelserna som gjordes i dessa ärenden avser förhållanden som ligger många år tillbaka i tiden. Det är inte meningsfullt att redogöra för dessa i detalj. Jag kommer i det följande att göra mer generella uttalanden utifrån den större problematik i handläggningen som framkom vid inspektionen.

Handläggningstider m.m.

Enligt 9 § förvaltningslagen (2017:900) ska ett ärende handläggas så enkelt, snabbt och kostnadseffektivt som möjligt utan att rättssäkerheten eftersätts. JO har tidigare uttalat att det är den handläggande myndighetens ansvar att se till att ett ärende drivs framåt (se t.ex. JO 2011/12 s. 302, dnr 4591-2010).

Granskningen visade att Skatteverkets handläggningstider i vissa fall var mycket långa. Samtliga ärenden i förteckningen över bouppteckningssektionens 250 äldsta öppna bouppteckningsärenden var äldre än tre år. Av förteckningen framgick bl.a. att merparten av dessa hade inletts åren 2019–2021 och att det äldsta ärendet hade inletts 2002. Vid inspektionen framkom att denna förteckning inte omfattade de ärenden som Skatteverket benämner som nedprioriterade. Skatteverket ombads därför under inspektionen att ta fram en motsvarande förteckning över sektionens 100 äldsta nedprioriterade ärenden samt statistik över antalet nedprioriterade ärenden per år. Av statistiken framgick att det sammanlagt finns drygt 17 300 nedprioriterade ärenden i hela landet, varav 6 875 i Visby. Det kunde vidare utläsas att Skatteverket hade nedprioriterat

³⁷ I beslutet riktade chefsJO kritik mot Skatteverket för passiv handläggning. I ärendet hade Skatteverket beslutat om vitesföreläggande men inte lyckats delge dödsbodelägaren beslutet, varpå ärendet nedprioriterades. ChefsJO konstaterade att Skatteverkets rutiner medför att myndigheten inte uttömmar de möjligheter som finns för att genomföra delgivning av vitesförelägganden och ifrågasatte om detta var förenligt med de krav som ställs på Skatteverket att se till att en bouppteckning förrättas och ges in. Enligt chefsJO fanns det skäl för Skatteverket att se över sina rutiner.

³⁸ I beslutet riktade chefsJO kritik mot Skatteverket för långa handläggningstider i ärenden om registrering av bouppteckningar. ChefsJO uttalade att det är oroväckande att handläggningstiderna alltjämt ökar att det är viktigt att Skatteverket tar itu med orsakerna och vidtar verkningsfulla åtgärder så att handläggningstiderna inte förlängs.

ärenden varje år sedan 2001, vilket är samma år som myndigheten tog över hanteringen av bouppteckningar från tingsrätterna.

De äldsta öppna ärendena som granskades hade inletts mellan 2002 och 2014. Gemensamt för dessa ärenden är att myndigheten haft svårigheter att få in en bouppteckning. Oberoende av om ett ärende hade nedprioriterats eller inte hade handläggningen avstannat. Redan dessförinnan hade det i flertalet av dessa ärenden förekommit mycket långa perioder av passivitet från Skatteverkets sida. Handläggningstider och dröjsmål av detta slag är oacceptabla och i strid med förvaltningslagens skyndsamhetskrav. Jag återkommer närmare till de nedprioriterade ärendena nedan (se under rubriken Nedprioriterade ärenden).

Vid granskningen av de senast avslutade ärendena kunde det konstateras att handläggningstiderna var betydligt kortare. Det var positivt att se att när en bouppteckning kom in och ärendet väl tilldelades en handläggare så togs beslut oftast inom ett par dagar. Om kompletteringar behövdes begärdes de i regel in omgående. Problemet var i stället de långa kötiderna.

När jag i ett beslut den 20 november 2023 kritiserade Skatteverket för långa handläggningstider uppgick kötiden till 13 veckor. Myndigheten har sedan dess lyckats minska kötiden till 6,1 veckor vid tiden för inspektionen. Av den statistik som Skatteverket tillhandahöll inför inspektionen framgick dock att myndigheten inte under någon månad de senaste tre åren uppnått sitt mål om att registrera 80 % av de inkomna bouppteckningarna inom fyra veckor. Det är naturligtvis angeläget att myndigheten vidtar åtgärder för att minska kötiden ytterligare och komma till rätta med situationen. Som jag uttalade i ovan nämnda beslut har Skatteverkets registrering av bouppteckningar stor betydelse för enskilda. Det krävs ofta en registrerad bouppteckning för att banker ska tillåta uttag från den avlidnes konton eller gemensamma konton samt för att den avlidnes tillgångar ska kunna avyttras. I många fall går det inte att genomföra ett arvskifte innan en bouppteckning har förrättats. Det finns därför normalt anledning att ställa höga krav på snabbhet vid handläggningen av dessa ärenden.

Åtgärder när en bouppteckning inte kommer in

Rättsliga utgångspunkter

Enligt 20 kap. 9 § första stycket ärvdabalken ska Skatteverket se till att bouppteckning, när sådan krävs, förrättas och ges in inom föreskriven tid. Om det har försummats får Skatteverket vid vite förelägga viss tid eller, där bouppteckning inte skett, förordna en lämplig person att föranstalta om det. Av andra stycket framgår att Skatteverket ska registrera bouppteckningen och förse den med bevis om detta.

Av 2 § lagen (1985:206) om viten framgår att ett vitesföreläggande ska delges adressaten. Detta innebär att beslutet ska ges till känna på något av de sätt som anvisas i delgivningslagen (2010:1932), t.ex. genom vanlig delgivning eller stämningsmannadelgivning. Vidare framgår av lagrummet att när ett vite har förelagts, får nytt vite mot adressaten i samma sak inte föreläggas förrän det tidigare föreläggandet har vunnit laga kraft.

Enligt 6 § lagen om viten ska frågor om utdömande av viten prövas av en förvaltningsrätt på ansökan av den myndighet som har utfärdat vitesföreläggandet.

Vitesföreläggande

Av den statistik som Skatteverket tillhandahöll inför inspektionen framgick att antalet vitesförelägganden hade minskat kraftigt de senaste tre åren. År 2023 beslutade myndigheten om vitesförelägganden i sammanlagt 170 ärenden i hela landet. För åren 2021 och 2022 var motsvarande siffror 345 respektive 255. Det är bekymmersamt att detta tycks bero på andra omständigheter än att behovet av vitesförelägganden har minskat till följd av att fler bouppteckningar kommer in i rätt tid.

När det gäller ärenden där bouppteckningssektionen i Visby beslutade om vitesförelägganden under perioden september–december 2023 granskades 17 akter. Det kunde konstateras att det generellt förflöt lång tid innan ärendena tilldelades en handläggare. När så väl hade skett beslutade dock handläggaren om vitesföreläggande relativt omgående. I samtliga fall delgavs vitesföreläggandena genom ett delgivningskvitto, ett rekommenderat brev med mottagningsbevis eller muntlig bekräftelse. Efter delgivningen dröjde det mellan ett par månader och ett halvår innan Skatteverket ansökte om utdömande av vite hos förvaltningsrätten. Vid granskningstillfället hade förvaltningsrätten bifallit Skatteverkets ansökan om utdömande av vite i 15 ärenden. I två av dessa lämnades en bouppteckning respektive dödsboanmälan in efter domen, varpå ärendena kunde avslutas. I tio ärenden skickade Skatteverket ut en skrivelse till dödsbodelägarna om att bouppteckningsskyldigheten fortfarande kvarstod, men vid granskningstillfället hade ännu ingen bouppteckning kommit in. Resterande tre ärenden nedprioriterades drygt en månad efter domen utan att någon påminnelse om bouppteckningsskyldigheten hade skickats till dödsbodelägarna.

I de ärenden som granskades fanns ingen delgivningsproblematik. I mitt beslut den 31 januari 2024 konstaterade jag dock att Skatteverkets handlägningsrutiner medför att myndigheten inte uttömmar de möjligheter som finns för att delge vitesförelägganden. Vid inspektionen uppgav Skatteverkets representanter att dessa rutiner för närvarande ses över.

Inte nog med att Skatteverket använder sig av vitesförelägganden för sällan, när de väl används görs det inte på ett ändamålsenligt sätt. Vite är ett påtryckningsmedel och inte ett straff. Om ingen bouppteckning kommer in trots att vite har dömts ut har Skatteverket möjlighet att besluta om ett nytt föreläggande och förena det med ett högre vitesbelopp. Enligt Skatteverkets representanter var dock detta något som i princip aldrig övervägdes. Det gavs ingen förklaring till detta, och jag ställer mig mycket frågande till varför Skatteverket inte fullt ut använder de påtryckningsmedel som lagstiftaren har anvisat. För att vitet ska fungera som en påtryckning är det också angeläget att Skatteverket agerar skyndsamt i samtliga led i handläggningen. Det finns skäl för Skatteverket att se över sina rutiner i dessa avseenden för att säkerställa att myndigheten fortsätter sina ansträngningar att få in en bouppteckning även efter att ett första vite har dömts ut.

Särskild förordnad bouppteckningsförrättare

Som framgår ovan har Skatteverket möjlighet att förordna en särskild bouppteckningsförrättare om ingen bouppteckning kommer in (se 20 kap. 9 § ärvdabalken). Bouppteckningsförrättaren ska se till att en bouppteckning förrättas och lämnas in till Skatteverket. Skatteverket står för kostnaden för en bouppteckningsförrättare om inte ersättning kan betalas på något annat sätt (se 6 § förordningen [2001:423] om vissa frågor rörande Skatteverkets handläggning enligt 20 kap. ärvdabalken).

Skatteverkets representanter uppgav att det inte gick att få fram någon statistik över särskilda bouppteckningsförrättare men att sådana i princip aldrig förordnas. Den bilden bekräftades vid granskningen av akter. Skälen för detta uppgavs vara att myndigheten i ett tidigt skede insåg att det var mycket svårt för en förordnad bouppteckningsförrättare att förrätta och sammanställa en bouppteckning i de fall dödsbodelägarna inte medverkar.

Enligt min mening finns det anledning för Skatteverket att ompröva dessa skäl. Skatteverket har i själva verket inte använt sig av denna möjlighet på många år, och det finns därmed inte någon aktuell erfarenhet av att förordna en särskild bouppteckningsförrättare. Om en dödsbodelägare vägrar att medverka är det naturligtvis svårt även för en bouppteckningsförrättare att se till att en bouppteckning förrättas och lämnas in till Skatteverket. Att en dödsbodelägare inte lämnar in en bouppteckning kan dock i vissa – kanske rent av många – fall bero på okunskap eller handfallenhet. I en sådan situation kan en särskild bouppteckningsförrättare mycket väl göra skillnad. Det är givetvis angeläget att myndigheten snarast ser över sina rutiner och använder sig av möjligheten att förordna en särskild bouppteckningsförrättare i de ärenden där man kan hysa hopp om att nå framgång.

Nedprioriterade ärenden

En myndighet kan inte avsluta ett inlett ärende på något annat sätt än genom ett beslut. Det kan vara ett beslut i sak eller ett beslut om avvisning eller avskrivning (se prop. 2016/17:180 s. 23 f. och 286 samt JO 2008/09 s. 280, dnr 1377-2007).

Efter varje dödsfall inleds ett bouppteckningsärende hos Skatteverket. Det finns inte något stöd i författning för att skriva av ett bouppteckningsärende på grund av svårigheter att få in en bouppteckning. JO fick inför inspektionen ta del vissa rutindokument, bl.a. Handläggningsrutin – Påminnelsearbete och föreläggande om vite (version 1.1). Av den framgår att Skatteverket tillämpar en rutin som innebär att myndigheten i vissa situationer kan besluta att nedprioritera ett ärende. Det går till på så sätt att ärendet markeras som nedprioriterat i ärendehanteringssystemet och förses med en tjänsteanteckning om att myndigheten inte kommer att fortsätta arbetet med att få in en bouppteckning eller dödsboanmälan. Ett ärende nedprioriteras direkt om den avlidna är under 16 år. Andra ärenden nedprioriteras om vissa initiala handläggningsåtgärder inte leder till att en bouppteckning eller dödsboanmälan kommer in.

Begreppet ”nedprioriterade ärenden” väcker ett antal frågor. En nedprioritering kan möjligen liknas med en vilandeförklaring. Det finns dock ingenting

som tyder på att statusen ”nedprioriterat” i Skatteverkets ärendehanteringssystem har använts för att beteckna en formell vilandeförklaring eller att förutsättningarna för att fatta ett sådant beslut är uppfyllda (se JO 2009/10 s. 76, dnr 1792-2007, om förutsättningar för att vilandeförklara förvaltningsärenden).

Som framgår ovan har Skatteverket nedprioriterat ärenden alltsedan 2001, och det finns för närvarande drygt 17 300 nedprioriterade ärenden i hela landet. Det är här fråga om öppna ärenden där handläggningen helt har avstannat på obestämd tid. Skatteverket kategoriserar dock inte dessa ärenden som öppna, och det finns inte någon rutin för hur de ska följas upp. Det är anmärkningsvärt att ärendena inte ens redovisas som balansärenden i myndighetens årsredovisning. Skatteverket tycks därmed i praktiken betrakta de nedprioriterade ärendena som avslutade. Detta är en djupt otillfredsställande hantering, och den är i strid med bl.a. 9 § förvaltningslagen.

Sammanfattande kommentarer

Skatteverket har enligt 20 kap. 9 § ärvdabalken en skyldighet både att se till att en bouppteckning förrättas och ges in och att registrera den. Sammanfattningsvis kan det utifrån granskningen konstateras att Skatteverket i praktiken tycks ha begränsat sitt ansvar till att endast avse registrering av inkomna bouppteckningar. Det visar sig tydligt genom att Skatteverket sällan vidtar några effektiva åtgärder om en bouppteckning inte kommer in i rätt tid. Bilden förstärks av att Skatteverket i sin årsredovisning 2023 som inkomna bouppteckningsärenden endast redovisar ärenden i vilka en bouppteckning har kommit in, trots att ett bouppteckningsärende inleds redan vid en underrättelse om ett dödsfall. Bouppteckningsskyldigheten upphör inte, och Skatteverket har därmed en mycket långtgående skyldighet att se till att en bouppteckning förrättas och ges in. Skatteverkets representanter uppgav vid inspektionen att det för närvarande pågår en översyn av rutinerna för stämningssmannadelgivning, bouppteckningsförrättare och nedprioriterade ärenden. Jag är positiv till det och förutsätter att myndigheten genomför de ändringar som behövs för att effektivisera arbetet med att få in bouppteckningar.

Faktum är dock att det i en stor andel av de nedprioriterade ärendena sannolikt inte kommer att ges in någon bouppteckning. I vissa fall finns det kanske inte heller något sådant behov hos de efterlevande. En fråga man kan ställa sig är huruvida det sedan arvsskatten avskaffades 2005 alltså är motiverat att Skatteverket har en i princip undantagslös skyldighet att se till att en bouppteckning förrättas och ges in. Om den frågan besvaras jakande, inställer sig frågan huruvida de åtgärder som Skatteverket kan vidta enligt gällande regelverk är tillräckliga.

Med hänsyn till vad jag nu har sagt och vad granskningen har visat finner jag anledning att överlämna en kopia av detta beslut till regeringen för kännedom.

Protokollförare vid inspektionen var Anika Andreevska. I beredningen deltog även byråchefen Dan Johansson.