Ur JO:s ämbetsberättelse till 1966 års riksdag

I.

Förfarandet i taxeringsnämnd
(JO 1966 s. 615—621)

1) *Bristande kommunikation* och *otillräcklig motivering* förelåg i följande fall.

En hemmansägare E. yrkade avdrag för värdeminskning av skog med 11.060 kronor. Deklarationen översändes till skogssakkunnig för granskning. Den 28 juni återfick taxeringsnämndsordföranden deklarationen från den skogssakkunnige, som antecknat att visst förhållande bort verifieras bättre genom intyg från sakkunnig person och att avdrag tills vidare borde medgivas med schblonmässigt 8.000 kronor. E:s taxering behandlades därefter vid sammanträde med taxeringsnämnden den 30 juni. Därvid beslöt nämnden att följa den skogssakkunniges förslag och medgav avdrag för värdeminskning av skog med 8.000 kronor. Efter sammanträdet utsände ordföranden till E. underrättelse om ifrågasatt avvikelse från deklarationen, vari angavs "värdeminskning å skogen medgiven med 8.000 kronor mot yrkade 11.060 kronor". Enligt underrättelsen bereddes E. tillfälle att inom 8 dagar efter mottagandet av underrättelsen yttra sig i frågan. På skriftlig förfrågan av E. underrättades denne att "taxeringsnämnden går på den skogssakkunniges utlåtande", därvid angavs den sakkunniges namn och adress. Sedermera utsändes till E., som i övrigt icke lät sig avhöra, underrättelse om slutlig avvikelse, vilken utgjorde en kopia av underrättelsen om ifrågasatt avvikelse med anteckning därjämte av beskedet om att taxeringsnämnden följt den skogssakkunnige.

JO har i ärendet anfört följande, såvitt avser den bristfälliga kommunikationen:

Enligt 65 § taxeringsförordningen är taxeringsnämnd i regel skyldig att, när anledning förekommer att åsätta skattskyldig taxering med avvikelse från självdeklaration, bereda den skattskyldige tillfälle att yttra sig i frågan. Dylik kommunikation måste självfallet ske vid sådan tidpunkt att den skattskyldige har möjlighet att — efter skäligt rådrum — bemöta innehållet i underrättelsen innan taxeringen måste företagas till slutligt avgörande. Att utförda underrättelse om ifrågasatt avvikelse efter det att taxeringsnämnden beslutat om taxeringen är uppenbart oförenligt med taxeringsförordningens bestämmelser om hur taxering skall gå till. — — —

---

icke någon lag enligt vilken höga värden skulle kunna vara de skattskyldiga till fördel. För det andra bör det uppmärksammas, att åtskilliga skattskyldiga icke är i stånd att bedöma riktigheten av de aktievärden, som länsstyrelserna med tanke på förmögenhetsskatten ofta med stor försiktighet räknat fram. Många har ej ens haft tillgång till allt det material på vilket beräkningarna bygger.

Slutligen skulle följande teoretiska invändning kunna göras. Om i åtskilliga fall vid försäljning någon allmän marknad i egentlig mening icke kan anses vara för handen, utan köpeskillingar bestämmes av alldeles särskilda, tillfälligt föreliggande omständigheter, måste det då inte vara meningslöst att hävda, att en viss del av en "värdeökning" ligger på ena sidan och en annan på andra sidan av årsskiftet 65/66?

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:33

Kommunikationsskyldigheten enligt 65 § taxeringsförordningen är modifierad av orden "där hinder ej möter". Enligt Hedborg m. fl. Taxeringshandbok s. 196 o. f. är det icke avsett att taxeringsnämnden med åberopande av denna reservation skall få underlåta att bereda skattskyldig tillfälle avgiva yttrande enbart därför att taxeringsnämndens arbete blivit försenat eller dylikt. Då ordföranden återfick E:s deklaration från den skogssakkunnige var tiden emellertid så långt framskriden, att även om E. omgående, t. ex. genom ett telefonsamtal, erhållit besked om att avvikelse från deklarationen ifrågasattes, av denne icke rimligen kunde begäras yttrande i frågan redan till sammanträdet med taxeringsnämnden den 30 juni.

Beträffande den lämnade motiveringen anförde JO:

I underrättelse om avvikelse från självdeklaration skall, såsom stadgas i 69 § taxeringsförordningen, skälen för avvikelsen angivas. Orsaken härtill är att den skattskyldige med ledning av innehållet i underrättelsen skall kunna avgöra om han har anledning att överklaga taxeringsnämndens beslut och hur han skall bemöta detsamma. Naturligen kan icke ifrågakomma att begära någon detaljerad redogörelse för skälen men den underrättelse som utsänts till E. är uppenbarligen icke tillräckligt motiverad. Att hänvisa till en sakkunnigberäkning, varom E. saknar kännedom, ger lika litet ledning som om hänvisningen icke alls funnits.

Hur borde taxeringsnämndens ordförande ha handlat i juni-brådskan? Svaret, som JO lämnar, kan sammanfattas så här:

Då utredningen i ärendet icke gav klart belägg för att avdraget i deklarationen var E:s rättsskyddsintresse allenast återstått felaktigt beräknat, synes med hänsyn till att taxera honom i enlighet med deklarationen och i taxeringsnämndens protokoll låta anteckna, att taxeringsärendet överlämnades till taxeringsintendenten i länet för åtgärd. JO erinrar emellertid taxeringsnämndens ordförande att vaka över att taxeringsarbetet bedrives på sådant sätt att dylika fall icke uppkomma annat än rent undantagsvis, då ju eljest taxeringsarbetet övervältras på länsstyrelsens taxeringssektion.

2) *En begäran av skattskyldig att få motivering* närmare klarlagd får ej nonchaleras av en taxeringsnämndsordförande. Exempel i årets ämbetsberättelse är upplysande: En person L. yrkade i sin år 1963 i en landskommun avgivna särskilda självdeklaration avdrag för kostnader för 24 resor till en honom tillhörig, därstädes belägen jordbruksfastighet med 465 kronor.

Under taxeringsarbetet underrättades L. om att nämnden ifrågasatte att vägra honom avdrag för 12 av resorna såsom varande av privat natur, "då där fanns en mindre stuga på området".

L. tillskrev ordföranden med begäran om att få motiveringen närmare preciserad, så att han blev i tillfälle att inkomma med de kompletterande upplysningar som kunde behövas. Vederbörande taxeringsnämndsordförande svarade endast, att taxeringsnämnden vid förnyad prövning av taxeringen vidhöll taxeringsförslaget, enär inga sakskäl framförts mot förslaget samt den omständigheten, att en sommarstuga fanns på området, ansetts utgöra fullgott skäl att ej medgiva avdrag för samtliga resor till fastigheten.

L. klagade hos JO över att han ej fått svar på sin framställning om motivering. Han uppgav därvid att hans resekostnads-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:33

avdrag året innan likaledes reducerats till hälften av yrkat belopp, ehuru då med motivering att sådant avdrag allenast medgåves med belopp motsvarande kostnaden för billigaste färdsätt. Som han vid årets taxering iakttagit denna regel, hade han ej kunnat finna den nya motiveringen godtagbar. Därtill kom enligt L., att ifrågavarande stuga var avsedd till och även användes såsom arbetsbod, medan hans sommarstuga var belägen å annan ort. Till följd av taxeringsnämndens underlåtenhet hade han blivit nödsakad att besvära sig hos prövningsnämnden.

Taxeringsnämndens ordförande förklarade att det av L:s ifrågavarande framställning till nämnden framgick, att han rätt uppfattat skälet för avvikelsen men att han det oaktat underlåtit att bemöta detsamma utan endast begärt att få motiveringen närmare preciserad. Om taxeringsnämndsordförandena skulle behöva ägna så mycken tid åt korrespondens med de skattskyldiga, som L. syntes fordra, skulle enligt ordförandens åsikt taxeringsarbetet helt förryckas.

I skrivelse till taxeringsnämndsordföranden anförde JO följande.

Av ett tidigare härstädes avgjort ärende framgår, att ett av L. vid 1962 års taxering yrkat avdrag å 432 kronor för bilresor till fastigheten i fråga icke godtagits av vederbörande taxeringsnämnd, enär avdragsbeloppet ansetts alltför högt i förhållande till uppgiven nettointäkt av egendomen, samt att nämnden därför ansett skäligt medgiva honom avdrag med allenast 216 kronor eller sålunda halva det yrkade beloppet, vilket avdrag beräknades motsvara kostnaden för sex resor med billigaste färdsätt.

Mot denna bakgrund framstår det såsom förklarligt att L., då taxeringsnämnden vid innevarande års taxering åberopat annan grund för tilltänkt avvikelse beträffande resekostnader, önskat närmare motivering härför. Härtill kommer att ifrågavarande stuga icke såsom nämnden antagit varit någon sommarstuga, varför nämndens kortfattade meddelande måste tett sig än svårförklarligare för L. Det bärande skälet för att endast delvis bifalla avdragsyrkandet var, att L. icke visat att tillsynen och skötseln av fastigheten krävde så många resor som yrkandet avsåg. Om sådan motivering lämnats, hade L. fått tillfälle att styrka att det av honom uppgivna antalet resor verkligen erfordrades för tillsyn av fastigheten. Med hänsyn till det anförda kan genom underlåtenheten att besvara L:s förfrågan icke anses att bestämmelserna i 65 § taxeringsförordningen iakttagits på ett godtagbart sätt. Med hänsyn till omständigheterna lät JO dock bero vid vad i saken förekommit.

3) *Fråga om taxeringsnämnd äger att* i vitesföreläggande bestämma att skattskyldig skall *avlämna självdeklaration till annan mottagare än som avses i 35 § taxeringsförordningen.*

Vid inspektion av en länsstyrelse uppmärksammades, att en taxeringsnämnd förelagt skattskyldig att vid vite av 4.000 kronor *till taxeringsassistenten* avlämna självdeklaration samt att länsstyrelsen efter därom gjord anmälan sedermera förpliktat den skattskyldige att utgiva förfallet vite med ett till 1.000 kronor jämkat belopp.

Föreläggandet hade således gått ut på att deklarationen skulle avlämnas till annan än den som utfärdat föreläggandet eller enligt taxeringsförordningen var behörig mottagare av självdeklaration. 35 § förordningen reglerar till vem deklaration,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:33

som avges utan anmaning, må avlämnas (länsstyrelsen, lokal skattemyndighet, landsfiskal eller taxeringsnämndens ordförande)[1]. Nu hade taxeringsnämnden i sitt vitesföreläggande intagit orden " till nedan angivna taxeringsassistent". Anledningen syntes hava varit, bl. a., att taxeringsassistenten hade sitt kontor centralt beläget inom taxeringsdistriktet, där han i regel dagligen var anträffbar för allmänheten och att det ur allmänhetens intresse var lämpligt att assistenten angavs som mottagare. JO delade ej denna uppfattning, i det han yttrade:

Taxeringsförordningen upptager icke föreskrift, som ger taxeringsnämnd eller annan befogenhet att bestämma att deklaration skall avlämnas till annan mottagare än dem som angivas i 35 §. De bestämmelser i förordningen, som ge taxeringsnämnd befogenhet att anmana eller att vid vite förelägga skattskyldig att avgiva deklaration, kunna icke — utan stöd i författningstexten — ges den innebörd, att nämnden äger föreskriva att deklarationen skall avlämnas till annan mottagare än som avses i 35 § förordningen, och sålunda ge nämnden en befogenhet som den eljest icke har. En motsatt uppfattning skulle innebära att taxeringsnämnd skulle kunna betunga skattskyldig i vidare mån än taxeringsförordningen uttryckligen föreskriver. Jag anser därför att taxeringsnämnden förfarit oriktigt i påtalat hänseende. Såsom föreläggandet utformats i detta fall synes den skattskyldige dock icke ha blivit otillbörligt betungad. Saken kan därför synas bagatellartad. Det är dock ur principiell synpunkt av vikt att länsstyrelsen tillser, att de underordnade lokala organen icke tillämpa en praxis som uppenbarligen icke är förenlig med vad från statsmakternas sida åsyftats med hithörande bestämmelser.

[1] Numera ej landsfisk. SFF 753/1965.

II.

Förfarandet i prövningsnämnd
(JO 1966 s. 621—627)

1) *Verkan av att prövningsnämnd först efter den 30 juni avgjort besvärsmål.*

Skattskyldiga ifrågasätter stundom om prövningsnämnds beslut efter 30 juni är att anse som en nullitet. Erfarenheten visar nämligen ej sällan att tidsnöd uppstår inför den 30 juni, varför "överdrag" sker till juli. Uppenbart är, att ett dylikt förfarande icke är i överensstämmelse med taxeringsförordningens föreskrift, men ett efter den 30 juni fattat beslut är trots detta icke ogiltigt. JO har härom yttrat:

Regeringsrätten har i ett år 1950 avgjort mål haft att taga ställning till frågan huruvida taxering till krigskonjunkturskatt år 1944, vilken författningsenligt skulle ha verkställts senast den 31 december nämnda år, lagligen kunnat ske efter sistnämnda datum. Enligt utslag den 22 februari 1950 (RÅ 1950 ref. 8) fann regeringsrätten den omständigheten, att prövningsnämnden på grund av vid sammanträde den 30 december 1944 föreliggande mängd av ärenden icke hunnit avsluta detta samma dag utan ajournerat detsamma till den 5 januari 1945, ej kunde föranleda till att de vid detta sammanträde fattade besluten icke skulle anses i laga ordning tillkomna.

Under hänvisning till nämnda prejudikat finner JO någon erinran icke kunna riktas mot att ifrågavarande skattemål under förhandenvarande omständigheter icke avgjorts förrän efter utgången av juni månad.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:33

2) *Får tjänsteman, som utfört taxeringsrevision, i egenskap av intendent föra talan i samma mål?*

En taxeringsintendent hade hävdat, att något principiellt hinder icke skulle föreligga. Emellertid funnes ett departementschefsuttalande i prop. nr 100/1961 s. 142, enligt vilket revisor "givetvis icke borde föra talan i mål där han själv verkställt revision". Efter kännedom härom hade taxeringsintendenten ej tillåtit revisor att tjänstgöra som intendent i mål där denne själv verkställt revision. I yttrandet framhölls vidare att såväl prövningsnämnden som kammarrätten i det aktuella fallet, där sådant förordnande givits, icke ansett hinder möta att till prövning uppta besvären.

Rörande nämnda spörsmål anförde JO följande.

Jämlikt 17 § fjärde stycket taxeringsförordningen gäller, att den som i annan befattning handlagt visst taxeringsärende icke må såsom taxeringsintendent taga befattning med samma ärende. Av förarbetena synes framgå att denna bestämmelse närmast åsyftar det fall, att vederbörande deltagit i ärendets handläggning i taxeringsnämnden. I taxeringskontrollutredningens betänkande (SOU 1960:36), vilket legat till grund för ovannämnda departementschefsuttalande, anfördes i anslutning till förslag om att revisionspersonalen enbart borde utnyttjas för revisionsuppdrag, att taxeringsrevisionen med utgångspunkt från gällande rättsgrundsatser borde utföras av person, som vore helt obunden av partställningen i skatteprocessen. Enligt de sakkunniga kunde det anses vara ett rättssäkerhetsintresse, att revisionspersonalen hölles från från själva processföringen, Denna personal komme därigenom att även i allmänhetens ögon framstå såsom endast opartiska utredare i taxeringsmål.

Enligt JO:s mening har stadgandet i 17 § fjärde stycket taxeringsförordningen utgjort hinder för att förordna den ifrågavarande taxeringsrevisorn att föra talan som intendent i skattemål, i vilket han tidigare utfört taxeringsrevision. Innebörden av stadgandet i förevarande hänseende har emellertid tidigare icke framstått såsom klar. Med hänsyn härtill kan förordnandet icke läggas vederbörande befattningshavare till last såsom fel.

3) *Hur lång tid bör anvisas skattskyldig att yttra sig i taxeringsmål?*

Efter taxeringsrevision yrkade vederbörande intendent höjning av en köpmans, av taxeringsnämnden åsatta skönstaxering å 50.000 kronor till 99.195 kronor. Samtidigt yrkades eftertaxering för föregående år med c:a 80.000 kronor. Den 19 juni erhöll den skattskyldige del av yrkandena jämte protokoll över verkställd revision, därvid tillfälle bereddes honom att yttra sig senast den 29 juni. Den skattskyldige påtalade hos JO bl. a. att han icke erhållit rimlig tid att yttra sig med hänsyn till materialets omfattning och ärendets vikt.

JO delade den skattskyldiges uppfattning att den för yttrande förelagda tiden varit alldeles för kort. Med hänsyn till vissa i ärendet upplysta speciella förhållanden fann JO dock att det icke kunde läggas någon befattningshavare till last som tjänstefel att remisstiden bestämts på sätt skett. Vad i saken förekommit gav JO anledning understryka vikten av att tillräckligt, efter förhållandena avpassat rådrum städse beredes skattskyldig att yttra sig över framställda yrkanden.

B. L.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:33