Ett JO-uttalande med menliga verkningar för taxeringsarbetet?

Av förste taxeringsintendenten Ragnar Dahlqvist

I sin ämbetsberättelse till 1966 års riksdag har JO uttalat, att stadgandet i 17 § fjärde stycket taxeringsförordningen utgör hinder att förordna en taxeringsrevisor att föra talan som intendent i skattemål, i vilket han tidigare utfört taxeringsrevision. Om uttalandet är befogat, bör ett handlande av förste taxeringsintendenten i strid mot detta i fortsättningen bedömas som ett allvarligt tjänstefel. Men är det verkligen motiverat att ge åberopade stadgandet en vidare tillämpning än den, som "närmast" varit åsyftad? Det är uppenbarligen stor skillnad i "jävshänseende" mellan den, som deltagit i beslutet om taxeringen i första instans, och en tjänsteman, som verkställt utredning genom taxeringsrevision, då det gäller att föra talan i besvärsinstanserna rörande den aktuella taxeringen. Enligt 57 § 1 mom. tredje stycket taxeringsförordningen skall taxeringsrevision verkställas av förste taxeringsintendenten eller av tjänsteman, åt vilken han uppdrager revisionens verkställande. Det torde icke ha varit lagstiftarens mening att förste taxeringsintendenten skall uppdraga åt honom underordnad tjänsteman att i fortsättningen fungera som taxeringsintendent i ett skattemål, om han funnit anledning att själv tillföra målet utredning genom granskning av den skattskyldiges räkenskaper eller anteckningar. En taxeringsrevision innebär ett konstaterande av fakta från räkenskaperna och utgör ett medel att åstadkomma utredning som underlag för taxering i första instans, för eftertaxering eller för besvärsinstansernas ställningstagande i skattemål. Över berättelsen angående resultatet av revisionen skall den skattskyldige alltid få tillfälle att yttra sig. Revisionen kan vara mycket omfattande och tidsödande eller — vid så kallad partiell taxeringsrevision — av enklaste slag t. ex. då det endast gäller att konstatera, om ett fåtal inkomstposter, som finnas upptagna på föreliggande kontrolluppgifter, äro redovisade i den skattskyldiges bokföring. I de flesta skattemålen — i varje fall på prövningsnämndsstadiet — förekommer utredning genom att den tjänsteman, som för det allmännas talan, av motparten begär att avdragsposter i deklarationen skola styrkas och ännu oftare att inkomst- eller utgiftsposter skola specificeras. Skillnaden mellan sådan utredning och en utredning genom partiell taxeringsrevision kan ofta förefalla mycket obetydlig.

Genom hänvisningen till 17 § taxeringsförordningen blir förste taxeringsintendenten bunden på ett helt annat sätt än om endast lämplighetsskäl åberopats. Verkningarna må belysas med ett par exempel:

1. En tjänsteman på revisionsdetaljen skall verkställa taxeringsrevision genom besök hos ett par skattskyldiga, bosatta på en avlägsen ort. På samma plats bor en skattskyldig, vars taxering är föremål

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

för process, i vilken samme tjänsteman förordnats att föra det allmännas talan. För kontroll, huruvida en i målet känd intäkt blivit bokförd blir förste taxeringsintendenten nödsakad att infordra räkenskaperna för granskning genom annan tjänsteman, vilket medför onödigt besvär för den skattskyldige och troligen även försening av målets handläggning. Kontrollen hade säkerligen kunnat utföras på några minuter i samband med övriga revisioner av den tjänsteman, som förde talan i målet.

2. Taxeringsrevisioner medföra ofta att skattskyldig helt eller delvis vinner gehör för sina yrkanden i en skatteprocess. Det är därför icke ovanligt att skattskyldig själv i samband med besvär eller under handläggningen av skattemål begär att hans räkenskaper skall bli föremål för taxeringsrevision. Den skattskyldige har kanske i samband med en tidigare revision fått förtroende för den tjänsteman, som för talan i målet, och uttalar önskan att revisionen skall utföras av denne. Denna önskan kan förste taxeringsintendenten icke tillmötesgå om han därigenom skall anses handla i strid mot 17 § taxeringsförordningen. Han kan i stället genom brist på personal bli tvungen att för revisionsuppdraget förordna en relativt orutinerad tjänsteman, som verkställer en med hänsyn till syftet med revisionen onödigt omfattande granskning av räkenskaperna. Om endast rättssäkerhets- och andra lämplighetsskäl anläggas på frågan om val av förrättningsman, skulle jag ej tveka att i det relaterade exemplet förordna den som intendent i målet fungerande tjänstemannen att verkställa revisionen.

3. Tjänsteman på varuskattekontoret och revisionspersonalen kunna vid besök hos skattskyldiga meddela för dessa värdefull information om redovisningen av varuskatt. Om det gäller vidlyftiga och svårbedömliga frågor är oftast den taxeringsintendent, som förestår varuskattekontoret bäst skickad att meddela denna information. Av naturliga skäl är det lämpligt att vid sådant besök kontrollera, om bokföringen upplagts på ett för redovisning av varuskatten godtagbart sätt. För sådan kontroll erfordras ett förordnande om taxeringsrevision jämlikt 42 § varuskatteförordningen. I de flesta länen torde fastställelsebeslut beträffande preliminär skatt enligt 41 § varuskatteförordningen meddelas som enmansärende av den taxeringsintendent, som förestår varuskattekontoret. Om denne tagit del av räkenskaperna hos en skattskyldig, blir han tydligen — därest 17 § fjärde stycket taxeringsförordningen anses tillämpligt — förhindrad att taga befattning med bland annat sådana fastställelsebeslut beträffande denne.

Den vidsträckta tillämpning av 17 § fjärde stycket taxeringsförordningen, som JO uttalat sig för kan även ge anledning till funderingar, om grunderna för detta stadgande bör medföra att en taxeringsassistent icke lämpligen bör förordnas att granska räkenskaperna för skattskyldig, vilkens deklaration han skall föredraga eller tidigare föredragit i vederbörande taxeringsnämnd. Det må i detta sammanhang framhållas, att häradsskrivare enligt uppbördsförordningen själv kan granska arbetsgivares räkenskaper och därefter fastställa hans skyldighet att till statsverket inbetala preliminär skatt på grundval av den utredning, som erhållits genom granskningen.

Genom det anförda har jag ingalunda velat göra mig till tolk för uppfattningen att tjänsteman, som enligt förordnande av

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

första taxeringsintendenten verkställt fullständig taxeringsrevision, lämpligen kan förordnas att föra det allmännas talan i skatteprocess, i vilken resultatet av revisionen åberopas som utredning eller att förste taxeringsintendenten underordnad tjänsteman på revisionsdetaljen, som enligt uppdrag med taxeringsintendents befogenheter påbörjat handläggningen av besvärsmål som regel *bör* förordnas att verkställa en därefter beslutad revision av den skattskyldiges räkenskaper. Jag har endast önskat påvisa, att JO:s tolkning av 17 § fjärde stycket taxeringsförordningen kan medföra att förste taxeringsintendenten i många fall anser sig förhindrad att utnyttja tillgänglig personal på ett sätt som vid avvägning av det allmännas och enskild parts intressen framstår som mest rationellt och förnuftigt.

Departementschefens uttalande i prop. nummer 100/1961 och den omständigheten att en skattskyldig redan under en pågående taxeringsrevision kan betrakta förrättningsmannen som en part med ensidigt fiskaliska intressen utgöra fullt tillräckliga skäl att icke låta förrättningsmannen föra det allmännas talan i mål rörande den skattskyldiges taxering för det vid revisionen aktuella beskattningsåret trots att det för dem som syssla med skatteprocesserna står klart att talet om risk för partiskhet från förrättningsmannens sida saknar reellt underlag.

Nu kan det invändas, att en del av intressekollisionerna skulle undvikas, om man helt underlät att utnyttja personalen på revisionsdetaljen för uppdrag att fullgöra taxeringsintendents åligganden i skatteprocessen. Härtill må endast anmärkas, att det i pressade lägen såsom vid merbelastning genom allmän fastighetstaxering, vakanser på intendents- eller inspektörstjänster eller osedvanlig ökning av antalet besvärsmål kan bli nödvändigt att för intendentsgöromål utnyttja personal på revisionsdetaljen för att behandlingen av skattemålen skall medhinnas inom föreskriven tid. Härtill kommer revisionspersonalens i merithänseende berättigade intresse av att skaffa sig erfarenhet angående processförfarandet i skattemål.

I det läge, som uppkommit, vore det enligt min mening värdefullt, om det från centralt håll, t. ex. genom en departementsskrivelse utfärdades direktiv angående förste taxeringsintendentens och revisionspersonalens befogenheter i ovan aktualiserade hänseenden.

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