Taxeringsintendenterna och den nya prövningsnämndsprocessen

av *bitr. taxeringsintendenten Bengt Bohman*

1956 års taxeringsreform innebär på åtskilliga punkter ändring av de regler, som bestämma taxeringsintendentens förhållande till prövningsnämnden. Reformen innebär bl. a. att prövningsnämnden från att tidigare ha varit ett blandat besvärsprövnings- och granskningsorgan övergår till att vara ett renodlat besvärsprövningsorgan. Detta har medfört, att den rätt att på initiativ av någon nämndens ledamot taga till omprövning en taxering, beträffande vilken varken skattskyldig, kommun eller taxeringsintendent påyrkat ändring, bortfallit. Skattskyldig, kommun och taxeringsintendent skall processa inför prövningsnämnden som likaberättigade parter och såsom ett uttryck härför skall framställningar jämväl från taxeringsintendent i fortsättningen benämnas besvär och icke som hittills yrkanden eller dylikt.

För att inte göra formaliteterna krångligare än nödvändigt har man emellertid i förarbetena uttalat, att dylika besvär av taxeringsintendent icke behöva anföras genom en separat till prövningsnämnden ställd skrivelse utan att det räcker att taxeringsintendenten — såsom väl hittills i allmänhet lärer ha skett — signerar ett exemplar av den i ärendet upprättade promemoria, som också är avsedd att ingå i prövningsnämndens protokoll. Enligt propositionen har Sveriges Advokatsamfund i remissyttrande över betänkandet förklarat sig icke kunna godtaga detta förfarande. I propositionen förekommer emellertid från departementschefen intet avståndstagande från de sakkunnigas rekommendation, varför ett handlande i enlighet härmed väl får anses tillfredsställa taxeringsförordningens föreskrifter. Prövningsnämndens självständiga granskings- och initiativrätt har som nämnts bortfallit. I de taxeringssakkunnigas betänkande föreslogs, att prövningsnämnden icke skulle äga höja eller sänka taxeringar utöver vad i besvär yrkats. I propositionen ändrades denna föreskrift till att prövningsnämnden icke skulle äga bestämma taxeringen till *högre* men väl till *lägre* belopp än part yrkat och detta blev även riksdagens beslut. Föreskriften härom återfinnes i 86 § TF.

För att inte någon taxeringsintendent skall inbilla sig, att detta innebär, att parterna fullständigt disponera över processen på så sätt, att om taxeringsintendent och skattskyldig äro överens saken därmed är klar och prövningsnämndens beslut blott en formalitet, har emellertid i propositionen (s. 250) uttalats, att prövningsnämnden skall pröva om den ändring, varom parterna äro överens, är befogad, och att prövningsnämnden "självfallet" är oförhindrad att fastställa det överklagade beslutet och således mot taxeringsintendentens tillstyrkan avslå den skattskyldiges besvär. Denna rätt har i propositionen betecknats som självklar och det kan ju möjligen anses att den är.

Återger huvuddelen av ett anförande vid möte i nov. 1957 med rikets taxeringsintendenter.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-05-21 21:48:05

I vart fall skulle ju en motsatt regel innebära avsteg från vad som hittills ansetts gälla. Rätten syns dock svårförenlig med uttryckssättet i 86 § TF, där det heter att taxering icke må bestämmas till högre belopp än part yrkat. För en skattskyldig som läser detta författningsrum och vet att taxeringsintendenten tillstyrkt bifall till hans besvär måste nog också prövningsnämndens beslut om avslag framstå som märkligt. Av det nu sagda kan möjligen den slutsatsen dragas att taxeringsintendenten bör vara ytterst försiktig att i tveksamma fall förorda bifall till skattskyldigs talan.

En nyhet i prövningsnämndsförfarandet är att taxeringsintendent i fortsättningen icke skall äga närvara vid prövningsnämndens sammanträden i vidare mån än att skattskyldig eller ombud för denne är närvarande. Detta har ju ansetts vara en av de så att säga psykologiskt viktigaste momenten när det gällt att skapa ökad förståelse för prövningsnämndens arbete. I icke kontroversiella frågor har man ansett att taxeringsintendentens närvaro är ofarlig och härvid har man enligt förarbetena främst syftat på prövningsnämndens fastställande av länsanvisningarna till ledning för taxeringarna. Och detta skall gälla antingen man med byråchefen Sten Walberg anser detta fastställande innebära ett led i prövningsnämndens dömande verksamhet (Förvaltningsrättslig Tidskrift 1955 s. 315) eller man såsom professor Halvar Sundberg anser det vara en legislativ, icke jurisdiktionell akt (samma tidskrift 1956 s. 97). Föreskriften i 79 § TF att taxeringsintendent äger närvara vid handläggning av ärende, i vilket taxeringsintendenten icke är part, får däremot givetvis icke tolkas så, att blott den taxeringsintendent, som är part i målet, icke får närvara, medan eventuell annan vid samma länsstyrelse verkande taxeringsintendent skulle få närvara.

Jämlikt 79 § andra stycket TF må taxeringsintendent komma tillstädes inför prövningsnämnden för att lämna muntlig upplysning i mål eller ärende när prövningsnämnden så finner av särskilda skäl påkallat. Föreskrift härom saknades i de taxeringssakkunnigas förslag men tillkom efter remissbehandlingen av förslaget. I propositionen uttalas emellertid att denna undantagsbestämmelse borde givas en påtagligt restriktiv utformning och icke lämna möjlighet för taxeringsintendentens närvaro under målets föredragning i dess helhet och än mindre under prövningsnämndens direkta överläggningar.

Trots det restriktiva skrivsättet enligt propositionen föranledde detta avsnitt vid riksdagsbehandlingen ett flertal motioner och debatt i bägge kamrarna, varvid yrkades på undantagslöst förbud för taxeringsintendent att närvara inför prövningsnämnden om icke motparten var kallad. Motionerna föranledde utskottet att (bet. s. 113) understryka vikten av att skattskyldig bereddes tillfälle yttra sig över upplysningar, som taxeringsintendent lämnade inför prövningsnämnden om dessa upplysningar kunde påverka målets utgång till den skattskyldiges nackdel.

Vid muntlig förhandling inför prövningsnämnden icke blott äger utan *skall* taxeringsintendent närvara. De nya reglerna innebära ju att man sökt hos de skattskyldiga popularisera de muntliga förhandlingarna. Då taxeringsintendent emellertid är part i samma utsträckning som klagande skattskyldig äger även taxeringsintendent påkalla muntlig förhandling. Givetvis kommer flertalet fall av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-05-21 21:48:05

muntlig förhandling att tillkomma på initiativ av skattskyldig, men det kan förvisso tänkas fall, där taxeringsintendent finner det för ett riktigt avgörande av målet erforderligt att skattskyldig kallas att personligen inställa sig inför prövningsnämnden. Vidare äger prövningsnämnden oavsett parternas yrkanden besluta om muntlig förhandling. Å andra sidan äger prövningsnämnden om muntlig förhandling uppenbarligen skulle vara utan gagn eller eljest framstå som opåkallad avvisa begäran om muntlig förhandling. Med hänsyn bl. a. till att föreskrifter saknas om kostnadsersättning åt part som kallats till muntlig förhandling får det förutsättas, att muntlig förhandling på initiativ av prövningsnämnd eller taxeringsintendent blir en undantagsföreteelse. Jämlikt 87 § TF kan beslut i dessa avseenden på prövningsnämndens vägnar fattas av landskamreraren. Om skattskyldig trots eventuellt vitesföreläggande icke inställer sig i mål, där taxeringsintendent begärt muntlig förhandling och begäran härom icke avvisats, äger taxeringsintendenten i vart fall inställa sig inför prövningsnämnden.

Jämlikt 81 § TF kan prövningsnämnd till muntlig förhandling kalla även annan person än part under förutsättning att han är uppgiftsskyldig enligt taxeringsförordningen. Detta innebär *icke* att man infört allmän vittnesplikt inför prövningsnämnden. Begäran om inkallande av uppgiftsskyldig kan göras av såväl skattskyldig som taxeringsintendent och begäran kan avslås av prövningsnämnden.

Enligt 97 a § hittills gällande taxeringsförordning har ju taxeringsintendenten och prövningsnämndens ledamöter icke annat än i fall av extraordinär besvärsrätt ägt att efter taxeringsårets utgång framställa yrkande rörande samma års taxering. Detta har medfört att före varje årsskifte s. k. reservationsbesvär anförts av taxeringsintendenten i stor omfattning. Dessa besvär ha regelmässigt endast innehållit för individualiseringen av den skattskyldige nödvändiga uppgifter om den skattskyldiges namn, taxeringsdistrikt etc. men intet siffermässigt preciserat yrkande och icke heller grunden för yrkandet. Yrkandena ha sedan fullföljts under första halvåret efter taxeringsårets utgång eller — om fullföljd icke skett — förfallit eller återkallats. Enligt 76 § TF äger taxeringsintendent intill utgången av april månad året efter taxeringsåret anföra besvär beträffande detta års taxeringar. Uttrycklig bestämmelse om att taxeringsintendenten härvid har att siffermässigt precisera sin talan och angiva grunderna härför saknas. Av förarbetena framgår emellertid att meningen varit att avskaffa systemet med reservationsbesvär (bet. sid. 196). I propositionen (s. 310) anföres att av författningstexten i och för sig endast skulle följa, att den beloppsmässiga ramen för taxeringsintendentens talan måste angivas i besvären men att jämväl grunden för besvärstalan borde redovisas. Några bindande bestämmelser härom ha emellertid avsiktligt icke tillskapats. Även i utskottsbetänkandet (s. 118) göres gällande, att av författningstexten skulle framgå, att den beloppsmässiga ramen för taxeringsintendentens talan måste angivas i besvärsskriften. Trots dessa uttalanden ifrågasätter jag dock om man av taxeringsintendenten kan fordra att han i besvärsskrivelsen ens anger den beloppsmässiga ramen för sin talan. Detta kan enligt mitt förmenande icke direkt utläsas ur författningstexten och så länge

Open access från www.skattenytt.se, 2026-05-21 21:48:05

icke motsvarande fordran ställes på den skattskyldige saknas anledning att ställa fordran på taxeringsintendenten. Gentemot såväl skattskyldig som taxeringsintendent har ju prövningsnämnden möjlighet att med åberopande av 112 § TF förelägga klagande att inom viss kortare tid fullständiga besvären vid äventyr att dessa avgöras i befintligt skick eller — om besvärsskriften är otjänlig som grund för prövning av målet — avvisas.

En särskild fråga av stor praktisk räckvidd i samband med övergången till den nya taxeringsförordningen är spörsmålet om beträffande 1957 års taxeringar reservationsbesvär skola erfordras eller om det räcker att taxeringsintendenten före utgången av april månad 1958 anfört besvär. Beträffande ikraftträdandet anföres i de sakkunnigas betänkande, att det icke ansetts komma ifråga, att låta de nya bestämmelserna gälla för prövningsnämndens behandling av 1957 års taxering. Beträffande vissa speciella frågor, t. ex. efter årsskiftet i extraordinär ordning anförda besvär, har såsom undantag från huvudregeln föreskrivits, att de nya reglerna skola gälla. Tyvärr nödgas man därför konstatera, att det blir nödvändigt att ytterligare ett år laborera med reservationsbesvären.

Övergångsbestämmelserna aktualisera även andra spörsmål av praktisk betydelse. Det torde t. ex. förhålla sig så, att föreskriften att taxeringsintendent icke får närvara vid prövningsnämndens sammanträde blott är tillämplig vid handläggning av besvär, som anförts efter utgången av år 1957.

74 § TF innehåller en föreskrift om *rätt* för taxeringsintendent att hos prövningsnämnden till skattskyldigs förmån anföra besvär över åsatt taxering. Härav följer enligt uttalande i såväl sakkunnigbetänkandet som propositionen en *skyldighet* för taxeringsintendent att stundom anföra besvär till skattskyldigs förmån. Det framhålles att behov av sådana initiativ kommer att föreligga trots att prövningsnämnden tillagts befogenhet att i där anhängiga mål utan yrkande göra ändring till skattskyldigs förmån. Härigenom har preciserats en skyldighet, som väl i allmänhet ansetts gälla även enligt hittillsvarande regler. Det kan dock ifrågasättas om icke understrykandet av taxeringsintendentens skyldighet att anföra besvär till skattskyldigs förmån borde tagas till intäkt för större aktivitet på detta område. Vid de s. k. källskattegranskningarna, d. v. s. undersökningar av taxeringarna i sådana fall då påtagligt stor skillnad föreligger mellan slutlig och preliminär skatt, lärer väl för närvarande undersökningar nästan helt inriktas på de fall, där den överskjutande preliminära skatten är stor. I linje med lagstiftarnas intentioner borde ligga att — i den mån tiden så medgiver — även undersöka fall av påfallande stor kvarstående skatt åtminstone såvitt gäller skattskyldiga, som erlagt preliminär A-skatt. Härigenom skulle uppnås dels större materiell rättvisa, dels att staten i åtskilliga fall sluppe tillhandahålla kommunerna den restförda skatt, som belöpte på en alldeles för hög kommunalskattetaxering, dels en lättnad i utmätningsmännens arbete.

Bestämmelsen i 74 § TF bör ses i samband med föreskriften i 17 §, där det bland annat heter att taxeringsintendenten skall ”i erforderlig omfattning granska verkställda taxeringar . . .”. Vid jämförelse med 93 § hittills gällande taxerings-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-05-21 21:48:05

förordning, där det heter att taxeringsintendent har att noggrant undersöka om åsatta taxeringar äro med skatteförfattningarna överensstämmande samt likformiga och rättvisa, kan möjligen sägas, att den nya formuleringen är mindre kategorisk. Medan det hittills i princip ålegat taxeringsintendenten att granska samtliga taxeringar — något som givetvis icke varit praktiskt genomförbart — föreskrives nu granskning i erforderlig omfattning. Med den nya formuleringen har man väl velat göra föreskriften mer realistisk.

En konsekvens av att prövningsnämnden förvandlats till enbart en besvärsprövande instans är att man inte längre kan tillämpa det hittillsvarande systemet, att besvär som inkommit efter besvärstidens utgång men före taxeringsårets utgång faktiskt prövats som om besvären inkommit i rätt tid. I sakkunnigbetänkandet (s. 154) anföres härom, att materiellt stötande resultat kan undvikas genom att taxeringsintendent begagnar den honom jämlikt 74 § TF åliggande skyldigheten att anföra besvär. På sid. 197 i betänkandet framhålles, att det icke varit möjligt att i författningstext angiva i vilka fall taxeringsintendent borde framställa yrkande till den skattskyldiges förmån. Att en sådan skyldighet "stundom föreligger" hade emellertid markerats genom en uttrycklig bestämmelse att rätt förelåg att anföra besvär till skattskyldigs förmån. På denna punkt har bevillningsutskottet (s. 108) uttalat att taxeringsintendent borde vara skyldig att på begäran av skattskyldig, som själv försuttit sin besvärstid, i besvär hemställa om nedsättning av den skattskyldiges taxering om anledning funnes antaga att prövningsnämnden skulle bifalla besvären. Detta uttalande synes vittutseende och skulle ju bl. a. innebära, att — om taxeringsintendenten själv ansåge taxeringsnämndens beslut riktigt men hade anledning räkna med att prövningsnämnden bedömde frågan på annat sätt — det skulle åligga taxeringsintendenten att mot sin övertygelse så att säga å den skattskyldiges vägnar anföra besvär med hemställan om nedsättning av taxeringarna. Sedan taxeringsintendentens talan bifallits av prövningsnämnden skulle det icke vara möjligt för honom att underställa frågan skattedomstolarnas prövning. Problemet torde knappast kunna lösas på så sätt, att taxeringsintendenten anför besvär hos prövningsnämnden över den åsatta taxeringen men därvid hemställer att taxeringen måtte fastställas oförändrad, varefter prövningsnämnden nedsätter taxeringen. För att taxeringsintendentens besvär skola kunna upptagas till prövning torde det nämligen vara nödvändigt, att besvären innefatta hemställan om ändring av taxeringen. En rimligare tillämpning torde vara, att det skulle åligga taxeringsintendent att anföra besvär till skattskyldigs förmån blott när det vore *uppenbart* att fog funnes för bifall till besvären.

På denna punkt uttalar utskottet vidare att — om prövningsnämndens beslut rörande viss skattskyldig innefattade ett principavgörande, som rörde även andra skattskyldiga, vilka icke anfört besvär — borde det åligga taxeringsintendent att, när så vore möjligt, genom besvär underställa prövningsnämnden de övriga skattskyldigas taxeringar. Jämväl här kan en egendomlig situation uppkomma, nämligen om taxeringsintendenten har hemställt om avslag å de besvär, som principavgörandet innefattar. Taxeringsintendenten skulle då å ena sidan kunna hos kammar-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-05-21 21:48:05