JO—uttalanden

JO:s ämbetsberättelse år 1975

JO har under år 1974 avgjort omkring 430 skatteärenden, varav omkring 250 föranletts av klagomål från allmänheten. Återstoden består av inspektions- och initiativärenden. JO har under år 1974 besökt länsstyrelserna i Stockholms, Kronobergs, Gävleborgs och Jämtlands län. Vidare har 16 lokala skattemyndigheter inspekterats. Här nedan lämnas en redogörelse för ett antal ärenden som JO ansett vara av beskaffenhet att böra medtagas i ämbetsberättelsen och som kan vara av intresse för Skattenytts läsekrets.

I ämbetsberättelsen har intagits en *redovisning* av JO:s erfarenheter av tillsynen över skatteväsendet under senare år, framlagd med anledning av riksskatteverkets och statskontorets rapport "Rationalisering av skatteadministrationen". Till denna redovisning, som JO överlämnat till statsrådet och chefen för finansdepartementet, har fogats en *rapport* rörande skattemyndigheternas tillämpning av bestämmelserna om skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen. Dessa båda skrivelser är omfattande. Här skall endast anges några huvudpunkter.

Rationalisering av skatteadministrationen

I *redovisningen* diskuteras först en del frågor kring pensionärernas deklarationsplikt. JO tar därvid upp en del problem som uppkommit i samband med den inför 1973 års taxering gjorda ändringen i 22 § 3 mom. andra stycket taxeringslagen. Det har visat sig *att* undantaget från deklarationsplikten för vissa pensionärer inte varit helt kongruent med reglerna om skattebefrielse, *att* folkpensionärer, bland annat en del förtidspensionärer, missuppfattat reglerna om frihet från deklarationsplikt *samt att* de i vissa avseenden behandlats för strängt vid tillämpningen av reglerna om skattetillägg och förseningsavgift.

I avsnittet "Skattekontrollen och taxeringsperiodens längd" anför JO vissa synpunkter på RS-utredningens förslag om ett system med partiella taxeringsrevisioner samt framför några önskemål i fråga om utrednings- och kommunikationsförfarandet i taxeringsnämnd. Härom säger JO.

För att förfrågningar som ställts till den skattskyldige skall bli effektiva måste först och främst fordras att den skattskyldige förstår vad som begärs av honom för att deklarationen skall godkännas och att han får tillräckligt rådrum för att kunna svara.

Utredningsarbetet bör enligt min mening i större utsträckning än för närvarande ske genom förfrågningar, genom skrivelser med begäran om viss utredning och genom anmaningsförfarande. Nu är det alltför ofta den första och enda utredningsåtgärden taxeringsnämndens underrättelse till den skattskyldige om ifrågasatt avvikelse från självdeklaration. Bortsett från att underrättelsen merendels skickas för sent framstår förfarandet ofta även i sak såsom mindre lämpligt. Underrättelsen skrivs ut i ett genom-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

skriftsförfarande, vilket medför att den vanligen får sådan utformning att skrivelsen senare kan göra tjänst som underrättelse om nämndens slutliga avvikelse från deklarationen. Formuleringen blir lätt sådan att den skattskyldige inte förstår att han kan påverka nämndens uppfattning i saken genom att inge ytterligare utredning. I stället tror han att saken redan i praktiken är avgjord och att vidare åtgärder från hans sida är meningslösa. Det framgår visserligen av förtryckt text på blanketten att nämndens beslut kan påverkas av vad den skattskyldige kan ha att säga. Jag tror emellertid att de skattskyldiga mera fäster sig vid vad taxeringsnämnden säger i den hand- eller maskinskrivna texten. Normalt bör enligt min mening utredning från den skattskyldige begäras i andra former. Först efter avslutad granskning och utredning bör kommunicering ske med den skattskyldige genom den åtgärd som utredningen benämner "preliminärt beslut". Dylikt beslut bör alltså inte utsändas till den skattskyldige innan taxeringsnämndens ledamöter fått pröva ärendet på grundval av inhämtad utredning. Detta framstår som viktigt särskilt när fråga är om skälighetsbedömningar eller prövning av rättsliga tolkningsfrågor. Om preliminärt beslut utsänds på ett för tidigt stadium är det annars risk för att taxeringsnämnden känner sig mer eller mindre bunden av det preliminära beslutet.

I ett framtida system med förlängd taxeringsperiod bör enligt min mening utrymme finnas att bättre än för närvarande tillgodose de skattskyldigas behov av skäligt rådrum för att inge utredning eller avge yttrande till taxeringsnämnden. För närvarande medger taxeringsnämnderna ofta en tidsfrist av högst åtta dagar och detta oberoende av vad saken rör och omständigheterna i övrigt. Ofta tillämpas kortare frister, särskilt i samband med taxeringsperiodens avslutande. Att denna tidpunkt sammanfaller med midsommar och semesterperiodens inledning gör förhållandet än mer oacceptabelt. Det är inte tillfredsställande att en taxeringsnämnd, såsom jag sett, i anmaning till en i Alaska, USA, bosatt svensk medborgare, som inte ansett sig deklarationsskyldig i Sverige, medger denne en frist om endast åtta dagar för att inge en självdeklaration till de svenska skattemyndigheterna. Tidsfristerna bör i stället normalt vara längre och i möjligaste mån bestämmas efter omständigheterna i det enskilda fallet. Därvid synes mig den nu tillämpade åttadagarsregeln vara för kort för att tjäna som utgångspunkt. De skattskyldiga kan inte alltid förväntas ha omedelbar möjlighet att avge svar på skrivelser från taxeringsnämnd. De kan t. ex. vara sjuka eller upptagna av brådskande andra uppgifter. De kan ha tillfälliga enkla bostäder på arbetsorten långt från den permanenta bostaden i hemorten. Saken kan vidare erfordra kontakt med en rådgivare och tid för att sammanställa ett svar. Tidpunkten på året kan också motivera längre svarsfrister såsom i semestertider och i samband med längre helger etc. Normalt bör därför tillämpas en svarsfrist om förslagsvis fjorton dagar. Såsom en minimifrist kan den i 52 § TF angivna fristen om fem dagar i samband med anmaning tillämpas.

JO menar vidare, att ett lämpligt utformat lekmannainflytande kan vara av stort värde i taxeringsarbetet. Ärendena om skattetillägg och förseningsavgift skulle, om de hänfördes till taxeringsnämnderna, i många fall vara väl ägnade för en behandling med deltagande av lekmän. JO förklarar sig vidare dela RS-utredningens principiella uppfattning i fråga om behovet av en rätt till delegation i vissa fall till taxeringsnämndens ordförande att fatta beslut på nämndens vägnar. I fråga om förslaget om ett vidgat kompetensområde för taxeringsnämnd diskuterar JO ingående frågan om ärendena om skattetillägg och förseningsavgift bör överlämnas till taxeringsnämnd eller ej.

Skälen häremot är enligt JO följande. I sin nuvarande organisation är

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

taxeringsnämnderna inte lämpade för denna uppgift. Det förekommer brister i utrednings- och anmaningsförfarandet hos nämnderna. Många taxeringsnämndsordförande har inte kvalifikationer för den grannlaga arbetsuppgiften. Frånvaron av eget kansli medför att det ibland slarvas med handlingar hos taxeringsnämnd. Om taxeringsnämnderna får en ny organisation kvarstår vidare det argumentet mot ökad beslutskompetens att eftertaxeringsmålen enligt RS-utredningens förslag bör ligga kvar hos länsskatterätterna. Samma komplikationer som i dessa mål föreligger många gånger i skattetilläggsärendena. Slutligen kan stora svårigheter uppkomma att hålla en enhetlig tillämpning av bestämmelserna om avgiftssanktionerna.

Skälen för en överflyttning av avgiftsärendena till taxeringsnämnd är enligt JO, förutom värdet av lekmannamedverkan, följande. I avgiftsärendena är det oftast tämligen enkelt att bedöma om de objektiva rekvisiten för avgift uppfyllts eller ej. En vidgad beslutskompetens skulle vidare säkerligen utgöra ett incitament för taxeringsnämnderna att själva ägna större omsorg åt vissa arbetsuppgifter, som är betydelsefulla för en korrekt behandling av avgiftsärendena, såsom ett noggrant registrerande av inkomna självdeklarationer samt ett förbättrat anmanings- och utredningsförfarande. Det förhållandet att taxeringsnämnd ibland kommer att få fatta inte bara ett taxeringsbeslut utan också ett för den skattskyldige betungande och straffliknande beslut om skattetillägg kan säkerligen medföra att nämnden känner större ansvar för att utredningen i ärendet blir så fullständig att materiellt tillfredsställande beslut också uppnås. Vidare kan den av RS-utredningen föreslagna omprövningsrätten för taxeringsnämnd tänkas utnyttjas för uppgiften att undanröja skattetillägg då deklaration inkommit efter åsatt skönstaxering i avsaknad av självdeklaration och på grund därav påfört skattetillägg. Slutligen skulle en samordning av taxerings- och avgiftsbeslut avgjort medföra att de skattskyldiga lättare skulle kunna tillvarata sina besvärsmöjligheter i fråga om avgiftssanktionerna än för närvarande.

I fråga om RS-utredningens förslag om beslutsformer och besvärsförfarande berör JO inledningsvis dels underrättelseförfarandet och omprövningsmöjligheterna hos taxeringsnämnd i nuvarande utformning och dels beslutsförfarandet på den indirekta beskattningens område. Vidare säger JO att, sedan dessa båda beslutssystem tillkommit, en ramlagstiftning för förvaltningsförfarandet tillskapats. Det är väsentligt ur såväl lagsystematisk synpunkt som utifrån allmänhetens rättssäkerhetsintresse att reglerna om beslutsförfarandet i taxeringsnämnd överensstämmer med eller nära ansluter till förvaltningslagens regler. I utredningens förslag har enligt JO principiella frågor rörande kommunikation och omprövning av beslut inte närmare penetrerats. JO understryker vikten av att underrättelse enligt 65 § taxeringslagen normalt inte bör vara taxeringsnämndens första och enda kommunikationsåtgärd i de fall deklarationsgranskningen föranleder utredning. I fråga om förslaget rörande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

omprövningsrätten påvisar JO med en redogörelse för vad som ansetts gälla beträffande omprövning av taxeringsbeslut respektive skattetilläggsbeslut att man inte ens inom taxeringsområdet kunnat uppställa någon enhetlig princip i fråga om omprövningsrätten. Därefter diskuterar JO en del rätt komplicerade spörsmål rörande den föreslagna omprövningsrätten och ställer sig på vissa punkter tveksam till förslaget. JO menar dock, att något avgörande hinder mot att låta taxeringsnämnd få en obegränsad omprövningsrätt såvitt rör det första beslutet i ärendet inte finns.

Slutligen säger JO, att förslagen om tidigt utsändande av debetsedel å slutlig skatt och om en förlängd besvärstid för de skattskyldiga framstår som avsevärda förbättringar.

Skattetillägg och förseningsavgift

I *rapporten* om skattetillägg och förseningsavgift lämnar JO först en kort redogörelse för de grundläggande principerna för dessa avgiftssanktioner. Han konstaterar, att förfarandet när sådan avgift påförs inte är förenat med samma garantier för rättssäkerheten som straffprocessen. JO säger, att sanktionerna är mycket effektiva, att de drabbar många skattskyldiga med betydande belopp samt att vad som framkommit vid hans granskning av myndigheternas handläggning av avgiftsärendena i vissa avseenden varit ganska nedslående. Vidare uttalar JO ett önskemål om att de lokala skattemyndigheterna i vissa fall bör få rätt att låta bli att påföra skattetillägg då det redan klart framgått att deklarationen faktiskt varit riktig även om taxeringsnämnden beslutat avvika från den skattskyldiges uppgifter. De lokala skattemyndigheterna har enligt JO ibland varit för stränga vid sin bedömning av frågan om oriktig uppgift bör anses ha lämnats i deklarationen. Likväl har myndigheterna ändå mången gång kunnat uppnå ett för den skattskyldige gynnsamt resultat genom att välvilligt tillämpa någon av grunderna för befrielse från avgift såsom ursäktlighet på grund av bristande erfarenhet, uppgiftens särskilda beskaffenhet eller därmed jämförlig omständighet. JO säger att så dock skett i alltför liten utsträckning.

I fråga om befrielsegrunderna säger JO att riksskatteverkets föreskrifter därom måste bli allmänt hållna. De kan inte täcka alla situationer och blir lätt litet stela i sin kategoriindelning. Därav följer också att de inte alltid bör tillämpas helt efter bokstaven. Tyvärr har de lokala skattemyndigheterna visat en tendens att följa föreskrifterna till punkt och pricka även där resultatet blivit materiellt otillfredsställande. Den mjuka tillämpning som förutsatts skola iakttas har ofta alls inte förekommit. Lokal skattemyndighet skall som huvudregel inte själv undersöka om en befrielsegrund är tillämplig utan detta skall påpekas av den skattskyldige. Detta medför enligt JO tyvärr en risk för att skattetillägg påförs i vissa fall där starka skäl för befrielse i själva verket föreligger men där den skattskyldige inte har förstånd eller

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

förmåga att åberopa dem. Departementschefen har visserligen sagt att lokal skattemyndighet i en del fall, såsom då den skattskyldige har hög ålder eller är sjuk, skall göra en egen undersökning i saken innan skattetillägg påförs. JO säger att han dessvärre många gånger kunnat se att myndigheterna låtit bli att följa denna rekommendation. En del av dessa fall har framstått som direkt stötande för rättskänslan.

I slutordet till rapporten säger JO följande.

> Av min nu lämnade redogörelse framgår, att de lokala skattemyndigheternas tillämpning av avgiftssanktionerna haft sina brister. Vad som särskilt är betänkligt är att tillämpningen av befrielsegrunderna trots allt blivit så hård. Avgift har ofta påförts utan den undersökning av skattskyldigas förhållanden som rekommenderats av departementschefen i vissa situationer. Vidare ha tillräcklig hänsyn inte tagits till de skilda och i olika grad ursäktliga omständigheter som förelegat i de enskilda fallen. De generella föreskrifterna om befrielsegrunderna har med andra ord tillämpats alltför stelt efter bokstaven. Skattetillägg är dock en straffliknande sanktion som för den enskilde kan vara ytterst kännbar. En för sträng tillämpning av reglerna kan leda till resultat som är stötande för rättsmedvetandet.
>
> Det förfarande varigenom avgiftssanktionerna påförs är snabbt och smidigt. Häri ligger dock vissa risker för att besluten blir i materiell mening felaktiga. Om därvid reglerna tillämpas för hårt måste den skattskyldige besvära sig. Besvärsrätten utgör en väsentlig rättssäkerhetsgaranti. Emellertid har besvärsreglerna i fråga om avgiftssanktionerna visat sig vara komplicerade att tillämpa både för de enskilda och för myndigheterna. De skattskyldiga som drabbats av avgift har också ofta tillhört dem som inte har så god förmåga att själva tillvarata sina rättsliga intressen. I praktiken förlitar sig denna kategori ofta i stället på att myndigheternas beslut är riktiga. Det är därför viktigt att redan den myndighet som har att fatta beslut i första instans söker tillse att besluten om avgiftssanktion inte bara blir formellt korrekta och likformiga utan också rättvisa i det enskilda fallet.

Omprövning av beslut

Under senare år har JO flera gånger haft anledning att uppmärksamma frågan om förvaltningsmyndighet äger ånyo pröva en sak som redan avgjorts och därvid ändra eller åsidosätta tidigare beslut särskilt när besvär anförts över det första beslutet, se t. ex. JO:s ämbetsberättelse år 1972 s. 293 och 1975 s. 351. I sistnämnda fall var frågan om lokal skattemyndighet ägde meddela nytt beslut i ärende om anstånd med skatteinbetalning, medan besvär över tidigare beslut var föremål för prövning i högre instans. Omständigheterna i fallet var följande. En person ansökte om anstånd hos lokal skattemyndighet under åberopande av att han anfört besvär över taxeringen hos länsskatterätten. Lokala skattemyndigheten inhämtade att dylika besvär ej anförts och avslog framställningen. Den skattskyldige anförde nu besvär dels över taxeringen och dels över beslutet i anståndsärendet. Därvid åberopade han i anståndsärendet att han var sjuk. Lokala skattemyndigheten medgav nu anstånd. Under utredningen i saken framkom bl. a. att besvären i anståndsfrågan kommit in för sent. JO anförde under hänvisning till en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

uppsats av Hans Ragnemalm i Förvaltningsrättslig tidskrift 1974 s. 57 i sitt beslut bl. a. följande.

I förevarande fall var saken av den karaktär att lokala skattemyndigheten i princip kunde ompröva sitt tidigare beslut. Den utredning som numera föreligger, visar att någon egentlig litispendenssituation alls inte förelåg i det att de besvär som anförts mot det första beslutet kommit in för sent.

Att lokala skattemyndigheten inte avvaktade beslut från länsstyrelsen om besvärens avvisande kan så mycket mindre föranleda anmärkning som saken var brådskande och länsstyrelsen tydligen var fullt införstådd med att lokala skattemyndigheten skulle meddela nytt beslut i saken. Jag finner alltså inte anledning kritisera lokala skattemyndigheten för vad som förevarit.

Uppbördsborgen

I ett ärende gjorde JO, under åberopande av starka billighetsskäl, en framställning till Konungen om ersättning av allmänna medel till vissa enskilda som drabbats av tjänsteåtgärder från myndigheternas sida vilka varit objektivt oriktiga men för vilka någon tjänsteman inte ansetts kunna eller böra göras ansvarig. Kungl. Maj:t föreskrev sedermera att omkring 20 000 kr skulle utbetalas till de berörda enskilda. JO:s utredning i ärendet hade rört vissa misstag som begåtts i samband med indrivning hos borgensmän av skatt och arbetsgivaravgift. Borgensåtagandet hade grundats på vissa numera upphävda bestämmelser om s. k. uppbördsborgen avseende "utskylder till stat och kommun" i 1864 års näringsfrihetsförordning. I ärendet hade myndigheterna – sedan en vederbörlig avkortning av ogulden preliminär B-skatt underlåtits – av misstag restituerat närmare 4 000 kr till gäldenären, som var på obestånd. Beloppet avkrävdes sedermera borgensmännen som inbetalade detsamma. Borgensmännen drabbades således slutligt av en förlust som annars skulle ha fallit på kronan. Vidare hade från borgensmännen indrivits gäldenärens restförda arbetsgivaravgifter om cirka 16 000 kr. JO konstaterade efter utredning att begreppet "utskylder till stat och kommun" icke kunde anses innefatta sådana arbetsgivaravgifter varom var fråga.

Taxeringsnämndernas verksamhet m. m.

I ett fall hade en lokal skattemyndighet i en deklaration markerat att felräkning förelåg. Rättelsen vidtogs sedan av taxeringsnämnden, som emellertid ej skickade underrättelse till den skattskyldige enligt 69 § taxeringsförordningen. Härom anförde JO bl. a. följande.

När taxeringsnämnd företar rättelse av felräkning i en deklaration, är underrättelse om *ifrågasatt* avvikelse från självdeklaration enligt 65 § taxeringsförordningen inte nödvändig. Bestämmelsen innehåller även vissa andra undantag från skyldigheten att bereda den skattskyldige tillfälle att yttra sig över nämndens tilltänkta avvikelse. Några motsvarande undantag från underrättelseskyldighet finns dock inte när fråga är om *slutlig* avvikelse från självdeklaration enligt 69 § taxeringsförordningen. Sådan under-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

rättelse är ovillkorlig och måste utsändas till den skattskyldige då dennes självdeklaration inte blivit följd oavsett om avvikelsen är till den skattskyldiges fördel eller nackdel. Denna skyldighet föreligger även om avvikelsen endast rör rättelse av felräkning.

I ett annat fall hade den skattskyldige P. i sin deklaration yrkat största möjliga avdrag för nedsatt skatteförmåga. Taxeringsnämnden, vars ordförande var S., medgav sådant avdrag med 100 kr. men utsände inte underrättelse härom enligt 69 § taxeringsförordningen. JO anförde vid ärendets avgörande bl. a. följande.

Enligt 69 § taxeringsförordningen skall underrättelse om definitiv avvikelse från deklaration eller andra för taxering lämnade uppgifter eller upplysningar tillställas den skattskyldige i rekommenderat brev. Sådan underrättelse skall, enligt riksskatteverkets år 1973 utgivna handledning för taxering, s. 51, skickas även i sådana fall då yrkande om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga avslagits eller ändrats beloppsmässigt eller om ett ej beloppsmässigt preciserat yrkande om sådant avdrag medgivits med ett skäligt belopp, som medfört att beskattningsbar inkomst återstår.

Däremot sade riksskatteverket att i fall, där hel skattebefrielse medgivits, formell underrättelse ej behövde skickas utan kunde det i stället vara lämpligt att i lösbrev meddela förhållandet. Den av riksskatteverket utgivna, av S. i remissvaret omnämnda blanketten för underrättelse om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga kan alltså antingen sändas som lösbrev eller som rekommenderat brev. Det förstnämnda kan endast ske då översta rutan på blanketten förkryssats, dvs. då den skattskyldige inte erhållit någon beskattningsbar inkomst. I alla andra fall, dvs. då någon beskattningsbar inkomst återstår, skall bestämmelserna i 69 § taxeringsförordningen följas.

Jag har under hand inhämtat att P. vid ifrågavarande taxering åsatts en beskattningsbar inkomst, såväl till kommunal som statlig inkomstskatt, av 13 600 kr. S. har därför varit skyldig att sända underrättelse om storleken av medgivet avdrag i rekommenderat brev till P.

Taxeringsintendenterna

En taxeringsintendent, E., kritiserades av JO för att han inte tillräckligt satt sig in i ett ärende rörande ansökan från H. om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst. H. ville fördela en reservofficerspremie å fyra år, E. tillstyrkte utan att till synes företa någon ytterligare utredning i frågan om rätt tidsfördelning en fördelning av premien på tio år, länsskatterätten införskaffade utredning från H. att inkomsten belöpte på åren 1966–1972 varefter E. trots utredningen vidhöll sin tidigare uppfattning. Länsskatterätten beslöt sedan att fördela inkomsten på tre år.

JO anförde bl. a. följande.

När taxeringsintendenten avger yttrande över skattskyldigs besvär eller framställning från skattskyldig ankommer det på honom att sätta sig in i saken. När E. första gången yttrade sig underlät han att iakttaga att hans yttrande var förmånligare för H. än vad denne själv önskade och vad utredningen gav stöd för. Därvid förfor E. felaktigt. Felet medförde merarbete för länsskatterätten. Att E. sedan länsskatterätten föranstaltat om ytterligare utredning inte fann anledning att ändra sin tidigare inställning synes mig direkt anmärkningsvärt. Han borde ha insett att länsskatterätten inte utan anledning

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

själv ingrep för att komplettera utredningen. E. vidhöll dock sin tidigare inställning i saken. Länsskatterätten fick sedan själv företa den skatteuträkning som normalt brukar verkställas av taxeringsintendenten.

I ett ärende som anhängiggjorts hos JO genom klagomål från en revisor D. var omständigheterna följande. Taxeringsintendenten N. yrkade hos länsskatterätt att en skattskyldig skulle taxeras för värdet av vissa hyresförmåner. Han yrkade vidare att den skattskyldiges hustru skulle beskattas för lönebelopp vilket taxeringsnämnden med frångående av makarnas deklarationer påfört mannen. Revisorn var ombud för makarna i taxeringsprocessen. I huvudet till intendentens besvärsskrivelse hade mannens namn angivits med maskinskrift medan hustruns namn tillskrivits där senare, troligen av någon vid skatterättens kansli. Vidare hade sedan D. i erinringar godtagit N.:s yrkande, den senare med bläck tillskrivit på sin ursprungliga besvärsskrift att viss rättelse borde ske i fråga om hustruns taxeringar och mannens ortsavdrag med stöd av 105 § 1 mom. första och andra styckena taxeringsförordningen, varjämte på en uppställning angavs hur mannens och hustruns taxeringar borde bestämmas. I länsskatterättens beslut citerades vissa delar av N:s besvärsskrivelse varvid dock ej angavs att citatet omfattade såväl vissa delar av den maskinskrivna, ursprungliga, texten som den därefter för hand tillskrivna. Vidare antecknades att D., som delgivits N.:s yrkande, förklarat sig godtaga detsamma.

JO anförde bl. a. följande i sitt beslut.

I nu förevarande fall hade N., som han själv vidgått, försummat att före den ordinarie besvärstidens utgång anföra besvär över hustruns taxering. I besvären hade N. dock antecknat att hustrun borde taxeras för lönebeloppet. Han hade emellertid inte angivit vilka beloppsmässiga följder detta skulle få för makarnas taxeringar. N. borde lämpligen redan i den ursprungliga besvärsskriften ha lämnat de uppgifter som han sedermera nedtecknade i den handskrivna tillskriften. Med hänsyn till åliggandet för taxeringsintendent att verka för likformiga och rättvisa taxeringar och på grund av taxeringsintendentens ställning som motpart till den skattskyldige i processen får det anses ankomma på taxeringsintendenten att när så är påkallat avge yttrande i fråga om eventuell tillämpning av 105 § taxeringsförordningen. Så bör naturligen ske i samband med att taxeringsintendenten anför besvär eller yttrar sig i anledning av den skattskyldiges besvär. Taxeringsintendentens yttrande i fråga om tillämpningen av 105 § taxeringsförordningen kan då kommuniceras med den eller de berörda skattskyldiga på ett sätt som naturligt knyter an till länsskatterättens rutiner för kommunikation. – – –

N. borde inte ha gjort en tillskrift på besvärshandlingen utan låtit sätta upp sitt förnyade yttrande i en särskild handling. Han försåg inte ens sin anteckning med datum. Det sistnämnda förhållandet har säkerligen varit den avgörande orsaken till att sedvanliga kommunikationsåtgärder underläts av rätten kansli. Vidare synes N:s tillskrift på besvärshandlingen i hög grad ha bidragit till att målet sedermera kom att handläggas på felaktiga premisser av länsskatterätten. Det är lätt att förstå att tillskriften – när målet väl var berett för avgörande – inte tilldrog sig speciell uppmärksamhet, särskilt som D. i en skrift till taxeringsintendenten, innan denne besvärat sig i målet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

själv diskuterat hur överflyttnnig av taxeringarna emellan makarna skulle kunna genomföras.

Ytterligare en tillskrift har skett på besvärshandlingen. Det är utrett att denna tillskrift inte gjorts av N. Anledning att söka utreda när och hur denna anteckning tillkommit finns inte. Det är dock klart att tillskriften måste ha skett inom rättens eller taxeringsenhetens kansli. Troligast är väl att den skett hos rättens kansli. Oavsett hur härmed förhåller sig, vill jag påpeka att dylika anteckningar, som kanske för den som utför dem kan framstå som klargörande kompletteringar, likväl inte får tillföras handlingarna på sätt som nu skett. Även denna anteckning synes mig ha bidragit till att rätten missletts vid sin bedömning av målet.

Lokala skattemyndigheterna

Behandling av ansökan om anstånd med erläggande av anställdas skatt.

En arbetsgivare M. ansökte bl. a. om anstånd med erläggande av anställdas skatt. Lokala skattemyndigheten yttrade i sitt beslut att sådant anstånd inte kunde medges. Om denna sak, som uppmärksammades vid en inspektion, yttrade JO.

Enligt 41 § uppbördskungörelsen äger riksskatteverket medge arbetsgivare anstånd med inbetalning av anställdas skatter. När lokala skattemyndigheten fann att M:s ansökan om anstånd med inbetalning av anställdas skatter inte kunde bifallas av myndigheten, borde man antingen ha upplyst M. om möjligheten att söka anstånd hos riksskatteverket eller än hellre överlämnat en avskrift av anståndsansökningen till riksskatteverket och underrättat M. om denna åtgärd.

Handläggning av skattereklamationsärende.

En skattskyldig E. uppgav i en skrift till en lokal skattemyndighet dels att han gottskrivits för litet preliminär skatt vid den slutliga taxeringen dels att han bestred taxeringsnämndens åtgärd att i visst hänseende frångå hans deklaration. Lokala skattemyndigheten överlämnade skriften till länsskatterätten men lade inte upp något skattereklamationsärende. JO anförde bl. a. följande om den handläggning som skett.

E:s skrivelse till lokala skattemyndigheten i december 1973 berörde två frågor, dels taxeringsnämndens beslut rörande hans taxering år 1973 och dels frågan om hans preliminära skatt för år 1972. Myndigheten ansåg helt riktigt att den första frågan skulle bedömas av länsskatterätten och överlämnade handlingar till rätten. Därvid underlät myndigheten emellertid att även upptaga den andra frågan genom att låta diarieföra och vidare handlägga den i skrivelsen gjorda skattereklamationen. Lokala skattemyndigheten förfor följaktligen i detta häneende felaktigt Det är viktigt att komma ihåg att *en* framställning till en myndighet ibland medför att *flera* ärenden måste läggas upp. Även om myndigheten redan tidigare upptagit vissa skattereklamationsärenden rörande E. synes mig den utredning E. fogat till sin skrivelse i form av kopior av lönekvitton med anteckningar om gjorda skatteavdrag m. m. ha varit av största betydelse för saken. Dessa handlingar hade därför inte bort överlämnas till länsskatterätten utan närmare granskning. Det kan nämnas att lokala skattemyndigheten, sedan saken uppmärksammats av JO, också gottskrivit E. preliminär skatt med ytterligare 3 500 kr. utöver tidigare medgivna 1 500 kr.

Lokala skattemyndigheten har beklagat det inträffade och förklarat, att uppmärk-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

samheten beträffande handläggningen av här ifrågavarande typ av ärenden kommer att skärpas. Myndigheten har också sedan JO ingripit behandlat saken mycket snabbt och tillsett att E. meddelats anstånd med inbetalning av skatt. Jag låter det på grund härav i denna fråga stanna vid mina nu gjorda påpekanden.

Länsstyrelserna

Genom att utnyttja den 75 § uppbördskungörelsen föreskrivna möjligheten till återbetalning av skatt har en arbetsgivare tillgodogjort sig belopp varmed han hade fordran å anställd å för mycket utbetald lön.

I 75 § uppbördskungörelsen stadgas följande.

Visar skattskyldig eller arbetsgivare, att han av misstag inbetalat större skattebelopp än som bort ske, återbetalar länsstyrelsen skyndsamt vad som inbetalats för mycket.

Två finska skolflickor hade sommaren 1970 arbete i Sverige. Arbetsgivaren betalade vid ett tillfälle ut ett löneförskott med 675 kr. till vardera utan att därvid göra skatteavdrag. Vid slutregleringen av deras löner avräknades inte förskottet. På avlöningskorten hade noterats att reglering skett genom återkrav av tidigare inbetald skatt. Arbetsgivaren, som således felaktigt utbetalat för höga lönebelopp för flickorna, hade nämligen sökt rättelse genom att hos länsstyrelsen återkräva inbetalad preliminär skatt. En anhörig till en av flickorna skrev sedan till länsstyrelsen och frågade var den förväntade skatteåterbäringen blivit av. Han hänvisades då av länsstyrelsen till arbetsgivaren för närmare förklaring till varför denne begärt att återfå den preliminära skatten.

Saken uppmärksammades vid en inspektion av en länsstyrelses uppbördsenhet. I begärt yttrande upplyste länsstyrelsen därefter att arbetsgivaren numera till länsstyrelsen återställt tidigare uppburna belopp, att flickorna skulle gottskrivas de återförda beloppen samt att uppkommande överskjutande skatt snarast skulle utanordnas till dem.

JO anförde vid avgörandet av ärendet, vari också riksskatteverket avgivit yttrande, bl. a. följande.

I arbetgivarens framställning om återbetalning av skattebeloppen sades såsom förklaring till den felaktiga skatteinbetalningen endast, att löneuträkningen blivit felaktig på grund av att man övergått till databehandling av löner. Enbart genom denna uppgift kan emellertid arbetsgivaren uppenbarligen inte anses ha *visat* att fråga varit om någon misstagsinbetalning av skatt. Med hänsyn till det i 75 § uppbördskungörelsen uppställda beviskravet borde därför länsstyrelsen inte ha återbetalt några skattebelopp till arbetsgivaren utan närmare undersökning av saken. Vid en sådan undersökning borde lämpligen avlöningshandlingarna rörande R. och P. ha infordrats. I allt fall borde länsstyrelsen till att börja med ha sökt tillse att R:s och P:s samtyckte till återbetalningen inhämtades, jfr centrala uppbördsnämndens meddelande år 1950 nr 9. Om sådan utredning vidtagits hade länsstyrelsen med all säkerhet funnit att fråga inte varit om misstagsinbetalningar av skatt utan att skatteinbetalningarna i och för sig varit riktiga varför 75 § uppbördskungörelsen inte var tillämplig i fallet. R. och P. hör-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

des inte i ärendet. De fick inte heller underrättelse om återbetalningsbeslutet från länsstyrelsen annat än i form av debetsedlar å slutlig skatt. Inte ens när R. och P., sedan den förväntade skatteåterbäringen uteblivit, vände sig till länsstyrelsen i saken med begäran om en förklaring fick de något klargörande svar från länsstyrelsen. De hänvisades i stället till den tidigare arbetsgivaren. Denna länsstyrelsens passivitet synes mig stötande särskilt mot bakgrund av den summariska behandlingen av återbetalningsärendena. Saken borde i denna situation ha utretts av myndigheterna såsom ett skattereklamationsärende.

Länsstyrelsens svar synes utvisa att man är medveten om att dess summariska behandling av ärenden av förevarande slag inte är tillfredsställande. Man har hänvisat till bristande personalresurser och till att ärenden av detta slag vanligen rör smärre belopp sett ur statens synvinkel och att arbetsgivarna synligen får förväntas ha godtagbara skäl för sina framställningar om återbetalning Vad som förevarit i R:s och P:s fall visar emellertid att en arbetsgivare inte alltid har acceptabla skäl för begäran om återbetalning av skatt. Det inträffade illustrerar därför på ett tydligt sätt vikten av att det i 75 § uppbördskungörelsen uppställda beviskravet iakttas av myndigheterna. Handläggningen av dessa ärenden får inte bli så slentrianmässig att arbetsgivare genom att missbruka bestämmelsen om återbetalning av skatt får en praktisk möjlighet att via länsstyrelsen inkassera fordringar på lön som felaktigt utbetalats med för högt belopp till anställd. Sådana fordringskrav skall rätteligen behandlas på annat sätt. De kan i sista hand göras till föremål för civilprocess och kan då röra svåra rättsliga problem såsom spörsmålet om condictio indebiti. Skattemyndigheterna får inte genom bristfällig handläggning av återbetalningsärendena medverka till att den normala ordningen för prövning av dylika fordringar kringgås.

Register till JO-ärendena

En praktisk fråga som kan förtjäna en kort belysning är hur man hittar i JO:s ämbetsberättelse. För den taxeringsintresserade är Bo Lagergrens JO-ämbetets uttalanden i taxeringsärenden 1962–1971 med supplement avseende 1972–1974 en utmärkt källa. I supplementet har också redovisats en del uttalanden i uppbördsfrågor under tiden 1972–1974. Lagergrens arbete täcker dock inte äldre uppbördsärenden hos JO, allmänna förvaltningsrättsliga frågor eller offentlighets- och sekretessfrågor. När sådana spörsmål skall undersökas kan flerårsregistren till JO:s ämbetsberättelser anlitas som hjälpmedel. I JO:s ämbetsberättelse år 1963 finns intaget ett systematiskt register till ämbetsberättelserna åren 1911–1960. I särskild utgåva från år 1965 finns ett motsvarande alfabetiskt sakregister avseende samma tid. En fortsättning av sistnämnda register avseende åren 1961–1966 finns intagen i 1966 års ämbetsberättelse. Beträffande åren 1967 och 1968 används med fördel registren till respektive ämbetsberättelse. I 1968 års ämbetsberättelse finns vidare ett mycket kortfattat slagordsregister avseende åren 1961–1968. För tiden därefter finns i varje ämbetsberättelse ett alfabetiskt sakregister avseende hela tiden från och med 1969 och till och med den aktuella ämbetsberättelsen. Under slagord anges ärendemeningar som ger god vägledning. Bland slagorden kan nämnas: allmänna handlingar, diarieföring, fullföljd av talan, förvaltning-förvaltningslagen, handläggning, jäv, kommunicering, motivering av beslut, taxering, tryckfrihet, tystnadsplikt och uppbörd.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28

Slutligen skall här endast hänvisas till ytterligare ett antal uttalanden i JO:s ämbetsberättelse år 1975 som måhända kan intressera en del läsare:

Återlämnande av handlingar som ingivits till domstol (21 § expeditionskungörelsen), s. 125

Regeln i 7 § förvaltningslagen om när handling skall anses inkommen till myndighet, s. 308

Allmänhetens rätt att ta del av "dagens post" hos myndighet, s. 313

Innebörden av viss domsformulering, s. 412

Skyldighet för länsstyrelse att i beslut om gåvoskatt ange beslutsskäl samt lämna besvärshänvisning jämlikt 17 och 18 §§ förvaltningslagen, s. 414

Handläggning hos lokal skattemyndighet av ärenden rörande pensionsgrundande inkomst, s. 416

Anstånd med erläggande av kvarstående skatt, i fall där skatteberäkning för ackumulerad inkomst begärts, har medgivits av lokal skattemyndighet, s. 417

Fullföljdsordningen i mervärdeskatteärenden, s. 419

Användande av förkortningar i allmänna handlingar, s. 478

Kommunikationsregeln i 15 § förvaltningslagen, s. 479

Frågor om besluts överklagbarhet, s. 484

J. H och *J. B.*

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:28