JO:s synpunkter på taxeringsarbetet 1979

JO Per-Erik Nilsson lade i juni månad fram sina synpunkter på hur skattemyndigheterna med en ny organisation skött sitt arbete med 1979 års taxering. Det gjordes i ett beslut (1980-06-26, dnr 774-1980), som JO lämnade över till bl a budgetdepartementet och riksskatteverket. Beslutet har också numera distribuerats till skattecheferna och de lokala skattemyndigheterna. Det kommer senare att återges i JO:s ämbetsberättelse. Här skall beslutet i sina huvuddrag refereras.

Bakgrunden

Bakgrunden till JO:s beslut är ett 100-tal JO-anmälningar från enskilda skattebetalare som har klagat över hur de blivit behandlade av skattemyndigheterna, framför allt taxeringsnämnderna. Dessutom har JO samlat material vid inspektioner av länsstyrelser och lokala skattemyndigheter.

Många av JO-anmälningarna handlar om de förhållanden som på sina håll rådde under taxeringsarbetets slutskede i september och oktober 1979. Taxeringsnämnderna fick forcera sitt arbete väl hårt. Ett av skälen till att det blev så var att riksskatteverkets centraldator drabbades av ett driftstopp (brand i omformarstationen). Programmeringsarbetet försenades och registreringen av deklarationsuppgifterna m.m. gick inte så fort som man hade räknat med. Forceringen hos nämnderna medförde att en del skattskyldiga kom i kläm på olika sätt.

Flera skattskyldiga har i sina klagomål till JO med stark indignation reagerat mot vad som inträffat i deras fall. JO slår emellertid redan inledningsvis fast att det material som han gått igenom inte ger något belägg för att det allmänt sett skulle råda bristande rättstrygghet inom taxeringsväsendet. JO säger vidare att hans uttalanden i saken i viss utsträckning är preliminära och att han velat lägga fram beslutet nu under pågående taxeringsarbete. JO går sedan in på de olika frågorna. Han ägnar särskild uppmärksamhet åt utredningsförfarandet hos taxeringsnämnderna. JO:s beslut kompletteras av bilagor där de olika frågorna belyses närmare.

Utredningsförfarandet

JO tar först upp effekterna av att systemet med underrättelse om ifrågasatt avvikelse från självdeklaration nu övergivits. Han hänvisar till 65 § taxeringslagen, TL, i dess nya lydelse och till departementschefens uttalanden i prop. 1977/78:181 om taxeringsnämndens utredningsskyldighet, där departements-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:57

chefen bl a hänvisat till den övergripande regeln om kommuniceringsplikt i 15 § förvaltningslagen. JO säger inledningsvis följande i saken.

> De nya reglerna har, efter vad jag har kunnat se, inte slagit igenom helt på sina håll. Jag har sett för många fall där taxeringsnämnderna utan föregående kommunikation sänt ut beslut till de skattskyldiga. Många skattskyldiga har också reagerat kraftigt mot detta förfaringssätt i sina klagomål hos mig. De företrädare för skatteförvaltningen, som jag talat med, har också bekräftat att taxeringsnämndsordförandena och granskningspersonalen känner en viss osäkerhet om hur bestämmelserna på denna punkt ska förstås.
>
> Det tidigare systemet var tidsbesparande för taxeringspersonalen. I många fall behövde de inte lägga ned arbete på att formulera särskilda förfrågningar eller begära särskilda uppgifter. De kunde använda sig av underrättelsen om ifrågasatt avvikelse från självdeklaration för att bereda ärendet. De skattskyldiga är uppenbarligen vana vid den metoden — även om den av flera skäl varit diskutabel — och de har nu haft svårt att förstå den nya ordningen. RSV:s anvisningar om underrättelse om avvikelse från självdeklaration m m (RSV Dt 1979:7) har inte skingrat den oklarhet som råder om vad bestämmelserna egentligen innebär eller hur de skall tillämpas.
>
> Det finns enligt min mening, trots bestämmelsen i 65 § TL, en risk för att funktionärerna — med tillgång till det utbyggda omprövningsförfarandet — frestas att låta bli att utreda ärendena i kontakt med den skattskyldige *innan* underrättelse om avvikelse från självdeklaration, dvs nämndens grundbeslut i ärendet, sänds ut. Särskilt allvarligt kan det bli om taxeringsnämnden sedan, som i flera fall har inträffat vid 1979 års taxering, inte gör någon omprövning eller inte hinner ägna omprövningsfrågan den tid som den kräver. Metoden för ett omprövningsförfarande har säkerligen många förtjänster. Men den kan också leda till att kvaliteten i grundbesluten försämras, att det går prestige i handläggningen och att omprövningsförfarandet därefter för den skattskyldige kommer att framstå som en meningslös formalitet.

JO går sedan närmare in på utredningsmetodiken. [1] Han slår fast att reglerna i 15 § förvaltningslagen och 65 § TL innebär att den skattskyldige, innan taxeringsnämnden fattar beslut i ärendet, skall få besked om innehållet i kontrolluppgifter, taxeringsrevisionspromemorior och andra uppgifter som utarbetats inom taxeringsadministrationen eller som kommit dit från tredje man, i de fall dessa uppgifter inte stämmer överens med uppgifterna i deklarationen eller om de annars är av betydelse för beslut i ärendet. JO fortsätter.

> Man kan vidare fråga sig om det som regel är förenligt med 65 § TL att en taxeringsnämnd utan föregående utredning fattar beslut i fall där den skattskyldiges olika typer av avdrag sätts ner till ett lägre som skäligt ansett belopp. Ett generellt svar är det inte möjligt att ge. Men det finns åtskilliga situationer där taxeringsnämnden inte rimligen kan bedöma skäligheten av ett avdrag i det enskilda fallet utan att ha gett den skattskyldige tillfälle att komplettera sina deklarationsuppgifter. De skattskyldiga lämnar sina uppgifter under straffansvar och under risk för att, om uppgiften är oriktig, drabbas av sanktioner i form av skattetillägg. Mot den bakgrunden måste nämnderna ta seriöst på de lämnade uppgifterna och ge den skattskyldige en chans att utveckla sin ståndpunkt närmare innan beslut fattas. Ett exempel: Den skattskyldige har yrkat avdrag för kostnader för resor i egen bil mellan bostad och arbetsplats. Avdraget är på ett betydande belopp. Rätten till avdrag skall prövas genom en jämförelse av tidsåtgången för resa med bil och allmänna kommu-

[1] Jfr även JO:s ämbetsberättelser år 1976/77 s 236, 1977/78 s 281 och 310, 1978/79 s 318 samt 1979/80 s 427 och 452 där frågor om utnyttjandet av uppgifter från tredje man eller användandet av taxeringspersonalens egna, för den skattskyldige dolda, iakttagelser tas upp till behandling.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:57

nikationsmedel. Detta är — som jag ser det — ett fall där den skattskyldige regelmässigt bör få tillfälle att yttra sig innan taxeringsnämnden fattar sitt beslut. I en del fall som jag har sett har nämnden dock fattat beslut utan att den skattskyldige fått tillfälle att yttra sig.

En annan fråga är om taxeringsnämnden skall ge den skattskyldige tillfälle att yttra sig i rent juridiska frågor, dvs frågor om rättstillämpningen. Här finns utan tvekan många situationer där taxeringsnämnden bör kunna fatta beslut utan föregående kontakt med den skattskyldige. Men rättstillämpningsfrågorna är inte alltid rena utan i ärendena är de ofta också kombinerade med skälighetsfrågor. Utredningen kan också innehålla oklara punkter i sådana ärenden. I sådana fall måste givetvis kommunikationsregeln tillämpas. Vidare kan nämndens bedömning av en rättsfråga grunda sig på utredning som har inhämtats och som den skattskyldige enligt 65 § TL bör få ta del av innan beslut fattas.

JO tar också upp frågan om granskningspersonalens skyldighet att föra ordnade anteckningar. JO säger om detta.

Jag vill i sammanhanget tillägga att det är en skyldighet för taxeringsnämndens personal att *dokumentera* de uppgifter de skattskyldiga muntligen lämnar t ex i telefon med en taxeringsfunktionär. Detsamma gäller givetvis upplysningar som de skattskyldiga lämnar vid ett taxeringsbesök eller i samband med en personlig inställelse inför taxeringsnämnd. Mitt intryck av det taxeringsmaterial som jag har sett i samband med granskningen av klagoärendena är att taxeringsnämnderna emellanåt brister på den här punkten. Ibland har inga anteckningar alls gjorts, ibland är de endast lösligt utförda och ger ett mycket slarvigt intryck. På denna punkt vill jag inskärpa vikten av god ordning, vilket innebär bl a att anteckningarna bör dateras och signeras innan de läggs till deklarationshandlingarna. Dessutom vill jag erinra om att skyldigheten att dokumentera muntligt lämnade uppgifter står direkt i lag. I 16 § förvaltningslagen stadgas nämligen att parts muntliga uppgift i ett ärende skall antecknas genom myndighetens försorg i den utsträckning som det behövs. Bestämmelsen är tillämplig på taxeringsnämnderna.

Sammanfattningsvis menar JO att det finns behov av klargörande råd och anvisningar om hur 65 § TL bör tillämpas. Detta är enligt JO en uppgift för riksskatteverket.

Svarsfristerna

Flera skattskyldiga hade klagat hos JO över att de fått alltför korta svarsfrister av sina taxeringsnämnder. JO söker i sitt beslut ställa upp några allmänna riktlinjer i frågan om svarsfristens längd m m. JO säger.

Enligt min uppfattning bör *svarsfristen* normalt vara 14 dagar. Längre frister kan dock vara motiverade när det är fråga om mera komplicerade utredningar, liksom under normal semesterperiod eller i samband med att en skattskyldig synes vara sjuk[1] eller på anläggningsarbete långt från hemorten. I sådana situationer bör den skattskyldige givetvis också vid behov kunna påräkna ett generöst anstånd från taxeringsnämndens sida. Det är också ett intryck jag har fått av årets taxeringsarbete att de skattskyldiga, när de väl begär anstånd med att lämna begärda uppgifter, ofta bemöts på ett generöst sätt av taxeringsnämnderna.

Endast i undantagsfall bör svarsfristerna vara kortare än 14 dagar. Minimifristen, som tidigare har angivits till fem dagar (jfr 52 § TL) bör bibehållas, men den bör användas med stor försiktighet. När den används bör taxeringsnämndens funktionärer verkligen försöka att få kontakt med den skattskyldige per telefon för att närmare klargöra behovet av ett snabbt svar. Om svarsfristen någon enstaka gång måste göras ännu kortare, måste också

[1] Jfr vad JO sagt om sjukdom som laga förfall, JO:s ämbetsberättelse 1979/80 s. 447.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:57

en direkt kontakt med den skattskyldige komma till stånd. Kan inte någon sådan kontakt etableras, måste deklarationen följas av taxeringsnämnden, som får ta ut ärendet för eftergranskning hos länsstyrelsen.

Jag menar — rent allmänt — att man genom ökad användning av telefonkontakter med de skattskyldiga troligen kan slippa många missförstånd och oklarheter under utredningsarbetet. Saken kan då i stället ofta lösas enkelt och på ett sätt som i längden bör kunna stärka de skattskyldigas förtroende för taxeringsfunktionärerna. Det är viktigt att de skattskyldiga inte får intrycket att de har hamnat i ett opersonligt, tekniskt maskineri utan att myndighetsuppgifterna sköts av människor som har eget ansvar, låt vara att de har hjälp av tekniken.

En kategori skattskyldiga som generellt sett bör få väl tilltagna tidsfrister för att svara är de som av deklarationshandlingarna att döma vistas utomlands. Tidsfristen måste ju då också täcka den tid som går åt för att den skattskyldiges svar skall kunna skickas hem till Sverige. Bor den skattskyldige utomlands är det vidare, som jag ser det, självklart att taxeringsnämnderna skickar sina brev med flygpost (jfr servicecirkuläret, SFS 1972:406, som innehåller en sådan rekommendation i fråga om post till de utomeuropeiska länderna).

Det bör också observeras att tidsfristen inte får tas till för snålt. Fristen gäller tiden från den skattskyldiges mottagande av en skrivelse till dess ett svar lämnats in hos en behörig myndighet eller funktionär. Detta innebär att tidsåtgången för expediering och postbefordran av skrivelsen till den skattskyldige, liksom för ev befordran av svaret internt hos behöriga myndigheter, ligger utanför svarsfristen. I detta sammanhang vill jag tillägga, att, när ett svar från den skattskyldige kommer in till skattemyndigheterna, datum för mottagandet bör antecknas på handlingen. Att så sker kan vara av betydelse för den fortsatta handläggningen hos taxeringsnämnden.

JO hänvisar till riksskatteverkets rekommendation beträffande svarsfrister vid 1979 års taxering men anser att riksskatteverket bör överväga att göra närmare vägledande uttalanden om dessa frågor.

Personlig inställelse hos taxeringsnämnd m m

Genom taxeringsbesök och personlig inställelse inför taxeringsnämnd kommer taxeringsfunktionärerna och de skattskyldiga i nära personlig kontakt med varandra. Dessa arbetsformer ligger i linje med modern myndighetsutövning men ställer enligt JO krav inte minst på taxeringsnämnderna och dessas funktionärer. Metoden med taxeringsbesök har inte gett anledning till mer än ett par JO-anmälningar, som JO inte går närmare in på i sitt beslut. Han nöjer sig med att påminna om att de iakttagelser som görs vid ett taxeringsbesök som regel måste dokumenteras genom att taxeringsfunktionären för ordnade anteckningar om sina iakttagelser.

Beträffande frågan om personlig inställelse hos taxeringsnämnd erinrar JO om att bestämmelsen i 61 § 4 mom TL är undantagslös och ger den skattskyldige en ovillkorlig rätt att företräda inför taxeringsnämnden för att lämna upplysningar. JO har fått flera klagomål från skattskyldiga på den här punkten. I ett fall vägrades den skattskyldige att komma till taxeringsnämnden. JO menade att detta var synnerligen betänkligt och uttalade en allvarlig erinran i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:57

det ärendet. JO pekar i sitt beslut också på andra fall där det brustit hos taxeringsnämnden vid tillämpningen av 61 § 4 mom TL.

I flera ärenden hos JO har taxeringsnämndsordförandena i yttranden till JO sagt att man ägnat lång tid åt att ge de skattskyldiga tillfälle att utveckla sina synpunkter i samband med den personliga inställelsen. Man har menat att det därvid kommit att läggas ned oproportionerligt lång tid på just dessa skattskyldigas ärenden jämfört med nämndens övriga taxeringsärenden. JO säger att han har förståelse för denna synpunkt. Han menar att taxeringsnämndens ordförande i samband med den skattskyldiges inställelse bör för denne inskärpa syftet med inställelsen. Meningen är ju att den skattskyldige skall få tillfälle att lämna upplysningar i ärendet. Avsikten är däremot inte att inställelsen skall ägnas åt utförlig argumentation eller ren plädering från den skattskyldiges sida.

Beslutsmotiveringarna

JO säger i fråga om beslutsmotiveringarna att han i en del fall sett att taxeringsnämnden har formulerat sin underrättelse om grundbeslutet i ärendet på ett sätt som liknar de formuleringar som användes i underrättelserna om ifrågasatt avvikelse från självdeklaration i det tidigare systemet. I sådana fall kan de skattskyldiga ha berättigad anledning att reagera. Detta skrivsätt — där ju den intagna ståndpunkten i hög grad hängs upp på olika antaganden, i stället för att bygga på utredning i kontakt med den skattskyldige — lämpar sig som regel definitivt inte för egentliga beslut där en myndighet i princip ska skilja sig från ett ärende.

Bristande beslutsmotiveringar kan enligt JO medföra att de skattskyldiga i onödan begär omprövning eller besvärar sig hos länsrätten därför att de inte förstått besluten. En sådan effekt skulle strida mot en av grundtankarna bakom RS-systemet.

Omprövningsförfarandet

JO understryker beträffande omprövningsförfarandet till en början att det inte är taxeringsnämndernas sak att avgöra om ett ärende bör omprövas eller inte, när den skattskyldige begärt omprövning. I sådana fall skall omprövning göras under hela taxeringsperioden. Detta är enligt JO skälet till att man kunnat avstå från den tidigare använda metoden att utfärda underrättelse om ifrågasatt avvikelse. JO pekar på olika brister som förekommit i tillämpningen av omprövningsförfarandet, bl a fall där de skattskyldiga, trots att de i god tid begärt omprövning inte fått någon omprövning företagen hos taxeringsnämnden och inte heller fått något besked från nämnden i anledning av sin begäran om omprövning. JO säger att många av de problem som dyker upp i samband med omprövningsförfarandet kan undvikas om

— taxeringsnämnden slutför granskningen av deklarationerna senast under början av oktober

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:57

— nämndens beslut skrivs ut omgående och expedieras snabbt
— nämnden därefter har ett sista sammanträde någon gång under de sista dagarna i oktober där de sent inkomna omprövningsfallen tas upp till behandling.

JO säger också att han i ett fall sett att taxeringsnämnden avslutat sitt arbete med ett sista sammanträde redan i mitten av oktober. Någon omprövning av ärendena därefter har inte kunnat ske. En sådan ordning är enligt JO betänklig. JO anser att det hör till god ordning att taxeringsnämnderna sätter ut ett avslutande sammanträde i omedelbar anslutning till taxeringsperiodens utgång.

JO säger vidare.

> För att omprövningsförfarandet ska fungera bättre kommande år krävs också att samspelet mellan lokala skattemyndigheten och taxeringsnämnden blir bättre än det var vid 1979 års taxering. Rutinerna måste utformas så, att taxeringsnämnden under huvuddelen av taxeringsperioden verkligen får möjligheter att ”ligga på” deklarationerna efter sina beslut så länge att underrättelserna hinner utskrivas, expedieras, postbefordras och nå de skattskyldiga. Vidare måste de skattskyldiga som regel få sina 14 dagar på sig för att utforma och skicka över sina skrivelser med begäran om omprövning. I de fall där dessa skrivelser kommer in till lokala skattemyndigheten ska de också hinna vidarebefordras till nämnden och dess granskare. Allt detta fordrar att deklarationerna ligger kvar betydligt längre än 14 dagar hos taxeringsnämnden efter det att beslut har fattats eller också att rutinerna för att begära återleverans av en redan tidigare inlämnad deklaration blir mera betryggande än vad de, av några fall att döma verkar ha varit vid 1979 års taxering.

Avslutningsvis tar JO i detta avsnitt upp taxeringsnämndens rätt att på eget initiativ ta upp en tidigare beslutad taxering till omprövning. Mot bakgrund av ett fall som refereras i beslutet säger JO följande.

> Jag anser mot denna bakgrund att taxeringsnämnderna måste vara ytterst restriktiva med att på eget initiativ utnyttja omprövningsrätten. Så bör ske endast då nya fakta i ärendet kommit till efter det att grundbeslutet har fattats. Om nämnden i andra fall senare konstaterar brister i sitt eget grundbeslut bör den normala ordningen vara att ärendet inte omprövas utan överlämnas till länsstyrelsen för eftergranskning. Handläggningen får inte vara sådan att den ger de skattskyldiga intryck av att, om de begär omprövning i något avseende, deras deklarationer blir föremål för en extra granskning i taxeringsnämnden i andra avseenden — en granskning som aldrig kommit till stånd om de inte velat tillvarata sin rätt.

Taxeringsfunktionärernas straffrättsliga ansvar

Sedan gammalt har taxeringsfunktionärerna haft ett mera begränsat straffrättsligt ansvar än andra tjänstemän. Taxeringsnämndernas ledamöter hade enligt en föreskrift i 1809 års regeringsform inte något rättsligt ansvar för beslutade taxeringar. JO:s tillsyn kom därför att inskränkas till att avse taxeringsnämndens ordförandes och kronoombudets formella handläggning av taxeringsärendena. Dessa funktionärer hade nämligen i det hänseendet det ”vanliga” tjänstefelsansvaret. 1975 års ämbetsansvarsreform innebar i fråga om taxeringsbesluten att ansvaret inskränktes till det uppsåtliga brottet myndighetsmissbruk. Ledamöterna, inklusive nämndens ordförande, kan, enligt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:57

en ännu gällande övergångsbestämmelse, i sådana fall inte som tjänstemän på andra områden fällas till ansvar för vårdslös myndighetsutövning. Även efter 1975 års ämbetsansvarsreform intar alltså taxeringsfunktionärerna en undantagsställning i svensk förvaltning.

I samband med att riksdagen 1975 tog detta beslut förutskickades att frågan om taxeringsfunktionärernas straffrättsliga ansvarighet skulle ses över i samband med arbetet på en ny taxeringsorganisation i första instans. Någon sådan översyn har hittills inte gjorts.

JO anser att det är viktigt att taxeringsnämndernas ordförande, som andra tjänstemän och förtroendemän inom den offentliga förvaltningen, i sista hand bör bära ett straffrättslig ansvar för beslut genom vilka de utsätter en eller flera skattskyldiga i ett taxeringsdistrikt för vårdslös myndighetsutövning. Detta gäller särskilt beslut som innebär att taxeringar har blivit uppenbart materiellt felaktiga. Att ett ansvar då kan inträda är enligt JO särskilt viktigt när det inträffade blottar systematiska brister eller en otillbörlig nonchalans mot en eller flera skattskyldiga.

JO upplyser om tjänsteansvarskommittén tänker ta upp frågan om taxeringsfunktionärernas straffrättsliga ansvarighet. JO förklarar att han är beredd att ge kommittén sina synpunkter i frågan.

Avslutning

JO säger avslutningsvis att myndigheterna vid 1979 års taxering utan tvekan ställdes inför betydande problem. Vad som förevarit kan i vissa enskildheter ge anledning till kritik. JO fortsätter.

> Att bedöma taxeringsreformen enbart på grundval av ett års erfarenheter är emellertid givetvis förhastat. Och detta särskilt när den utredning som jag har gjort i vissa ärenden inte visat på några sådana generella brister i systemet som inte bör kunna avhjälpas till kommande år. De förseningar som har inträffat är det viktigaste skälet till många av felen och bristerna. Till en del har förseningarna berott på en oförutsedd — ''osannolik'' — olyckshändelse, nämligen det inledningsvis nämnda driftstoppet i centraldatorn.
>
> Jag har inte funnit anledning att uppehålla mig närmare vid de generella orsaker som kan föreligga till vissa av de problem som skattemyndigheterna ställts inför och som drabbat en del skattskyldiga i samband med 1979 års taxeringsarbete. Jag har inte heller sett det som särskilt meningsfullt att nu i första hand inrikta mig på att i klagoärendena kritisera enskilda taxeringsfunktionärer. De har nog sökt genomföra 1979 års taxeringsarbete efter bästa förmåga och de fel som de kan ha begått får nog inte så sällan tillskrivas omständigheter som de inte kunnat råda över. Jag har i stället sökt att på ett mer allmänt plan anföra en del synpunkter på hur de skattskyldigas intresse bör tillgodoses i det fortsatta taxeringsarbetet.

JO säger vidare, att han nu i samband med kommande inspektioner av lokala skattemyndigheter tänker göra stickprovsvisa kontroller i deklarationsmaterialet hos olika taxeringsdistrikt för att skapa sig en bild av hur taxeringsfunktionärerna sköter sitt arbete.

J.H.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:57