JO-uttalanden 1983

Av byråchefen Johan Hirschfeldt

1 Inledning

I Skattenytt har tidigare lämnats årliga redogörelser för innehållet i taxerings- och uppbördsavsnittet i JO:s ämbetsberättelse. Den senaste redogörelsen, se Skattenytt 1983 s 190, omfattade dock de senaste tre verksamhetsåren. Sedan dess har JO:s ämbetsberättelse 1983/84 avseende verksamhetsåret 1982/83 avlämnats till riksdagen. Här skall ett referat av innehållet i JO:s uttalanden lämnas vad gäller sådana frågor som särskilt kan intressera tidskriftens läsare.

2 Allmänt, statistik m m

Antalet ärenden hos JO ökade under verksamhetsperioden från ca 3 500 till ca 3 850. Taxerings- och uppbördsväsendet utgör den grupp av ärenden där de flesta JO-besluten under perioden meddelades. Det rör sig här om ca 450 beslut. Kritik uttalades av JO i 20 % av besluten på detta område, vilket kan jämföras med den genomsnittliga ''kritikprocenten'' som var 12 %. Ett 40- tal klagomål mot taxeringsnämnderna överlämnades till skattecheferna för handläggning, jfr Skattenytt 1981 s 169. JO väckte under perioden åtta åtal, varav ett mot en fastighetstaxeringsnämndsordförande för vårdslös myndighetsutövning såvitt gällde fel i samband med besiktning och underlåten kommunikation. Tingsrätten har numera bifallit åtalet men domen har inte vunnit laga kraft. En redogörelse för fallet kommer därför att lämnas senare. I två fall har JO under perioden gjort anmälan för disciplinär åtgärd. Det ena fallet gällde en fögderisekreterare i dennes verksamhet som tjänstemannagranskare i en taxeringsnämnd. Det fallet redovisas i det följande. Inspektionsverksamheten på skatteområdet har varit mycket begränsad under det senaste verksamhetsåret. Arbetet har i stället i hög grad gällt olika ''projekt'', d v s mer omfattande undersökningar med enskilda ärenden som illustrationsmaterial. Två sådana undersökningar har avslutats under perioden med besluten *''Felaktiga skattekrav* — synpunkter på några viktiga ADB-rutiner i skatteuppbörd och indrivning'', se JO 1983/84 s 265, och *''Fastighetstaxering* — synpunkter för kommande år'', se JO 1983/84 s 276. Dessa beslut har tryckts upp särskilt och har givits en betydande spridning främst inom skatteförvaltningen. En sammanfattning av beslutet om fastighetstaxering lämnas i det följande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:59

3 JO:s synpunkter på 1981 års allmänna fastighetstaxering

I JO:s beslut *''Fastighetstaxering* — synpunkter för kommande år'' behandlas till att börja med några generella frågor: centralstyrningen, utställningarna, föreskrifterna och fastighetsägarnas möte med fastighetstaxeringsnämnderna. JO:s redogörelse i den delen sammanfattas i beslutet så här.

En fastighetstaxering är en viktig händelse för både fastighetsägarna och det allmänna. Taxeringsvärdet spelar en väsentlig roll i olika skattemässiga sammanhang och i det ekonomiska livet i övrigt. Dess funktion ställer krav på kvaliteten i arbetet.

Sedd ur statsmakternas mer övergripande perspektiv kom 1981 års allmänna fastighetstaxering att leda till ett i stora drag jämnt och rättvisande resultat. Byter man perspektiv och ser taxeringen från de enskilda fastighetsägarnas synpunkt blir bedömningen delvis en annan. Den kom att av många uppfattas som ett opersonligt exercerande med kända data och lämnade uppgifter i ett fåfängt försök att uppnå millimeterrättvisa bl a vad gäller något så individuellt som bostäder.---

Vid 1981 års fastighetstaxering krävde skattemyndigheterna betydligt fler och delvis andra uppgifter av fastighetsägarna än vid tidigare taxeringar. Det räcker med att här påminna om de 19 frågorna om småhusstandard. En så här pass detaljerad uppgiftsplikt för den enskilde måste rimligen motsvaras av att myndigheterna behandlar materialet med objektivitet och exakthet. Det måste alltså bli en balans mellan uppgiftskravet på den enskilde och det resultat som myndigheterna åstadkommer.

I det här beslutet med bilagor har jag försökt att belysa det balansproblemet när det gäller både regelsystemets utformning och rättstillämpningen i materiellt och formellt hänseende. Mitt syfte med beslutet är främst att ge ett konstruktivt bidrag till diskussionen om hur framtida fastighetstaxeringar bör läggas upp. Det syftet utesluter dock inte att jag redovisar en del kritik mot både systemet som sådant och enskilda funktionärer. Vad jag vänder mig mot kan sammanfattas på detta sätt:

- Det är varken konstitutionellt nödvändigt eller praktiskt lämpligt att författningsstyra fastighetstaxeringen i så stor utsträckning som blev fallet. Den uppläggningen tillsammans med den genomgripande och för övrigt inte helt väl fungerande datastyrningen av taxeringen resulterade i ett låst och med detaljerade föreskrifter för hårt uppbundet system för värderingen av fastigheterna.
- Det är nödvändigt att avsevärt förenkla fastighetstaxeringen om informationsinsatser av typ fastighetstaxeringsutställningen skall bli meningsfulla.
- Den för taxeringen så grundläggande ytmätningen av småhus måste utformas så att fastighetsägarna kan få ett korrekt underlag för hur mätningarna och hur redovisningen av dessa skall gå till.
- Systemet med de 19 frågorna (färgat kakel i badrummet m m) måste bestämt ifrågasättas. Några av frågorna var dåligt valda och utformade. Man frågade om vissa mycket skilda saker men poängsatte svaren som om dessa saker var jämförbara från standardsynpunkt.
- Den stela, detaljerade utformningen av taxeringen medförde att utrymmet för fastighetstaxeringsnämnder och domstolar att ta hänsyn till förhållandena i det enskilda fallet blev för begränsat. Åtskilliga fastighetsägare som lagt ned mycket arbete på att ge myndigheterna en riktig bild av fastigheten har nog erfarit att det varit svårt att få något som helst gehör för sina synpunkter.

I beslutet tog JO också upp frågor om utrednings- och beslutsförfarandet (kommunicering, besiktning, beslutsmotivering m m). Framställningen i dessa delar illustrerades med ett antal enskilda fall. Om beslutsmotiveringarna sade JO bl a detta.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:59

En allmän fastighetstaxering är en extrem massärendeprocess. Alla fastighetsägare skall få en underrättelse om grundbeslutet. Det säger sig självt att utrymmet för mer ”individualiserade” beslut i ett sådant förfarande blir mycket begränsat. Endast den fastighetsägare som för fram omständigheter redan i deklarationen som antyder eller pekar på att förhållandena är ”säregna” för fastigheten bör kunna kräva en särskild motivering redan i grundbeslutet. Annorlunda förhåller det sig med omprövningsbesluten. De är visserligen många de också, men den omständigheten får inte tas till intäkt för nämnden att bemöta en fastighetsägare — som t ex gjort sig mödan att utförligt argumentera för sin sak eller rent av lagt fram en egen utredning — med en förprogrammerad standardformulering utan tillräcklig referens till det enskilda fallet - - -. Och även om flertalet av de omprövningsfall som nämnden har att ta ställning till inte kräver individualiserade motiveringar av nyss antytt slag så har fastighetsägaren rätt att begära att nämnden åtminstone gör sig den mödan att man söker finna den standardformulering som passar in på det enskilda fallet. Svar av ”goddag-yxskaft-typen” får definitivt inte förekomma.

Även om fastighetstaxeringsnämnden — av skäl som jag nyss redovisade — inte rimligen kan vara skyldig att lämna en särskild motivering till grundbesluten annat än i vissa speciella fall så bör det erinras om att det inte var förbjudet att göra det. Och det hade självklart varit utmärkt om den möjligheten också hade utnyttjats flitigare än vad som blev fallet. Det ansträngda arbetsläget är naturligtvis den närmaste förklaringen till att det blev så. Men säkert har den omständigheten att fastighetstaxeringsnämnderna egentligen inte fick något incitament för att alls lämna motiveringar till grundbesluten spelat en roll. En brist i systemet med underrättelse om grundbeslutet var dessutom att det inte särskilt markerades i underrättelsen om nämnden avvikit från uppgifterna i deklarationen.

4 Taxeringsnämndernas verksamhet m m

4.1 Anstånd med att lämna självdeklaration

En person, M V, anmälde en lokal skattemyndighet för att hon inte hade fått det anstånd med att lämna självdeklaration som hon hade ansökt om. Förhållandena var i korthet dessa. Lokala skattemyndigheten tog den 7 februari 1983 emot en anhållan om anstånd. Av den framgick bl a *att* M V tillhörde den kategori skattskyldiga som enligt lag får deklarera senast den 31 mars, *att* hon bodde i Indien och planerade ett besök i Sverige i mitten av april, *att* hon behövde ett stort antal olika deklarationsblanketter, *att* hon menade att postgången var osäker *och att* hon ville ha anstånd till den 1 maj 1983. Lokala skattemyndigheten gav henne anstånd till den 18 april.

I sitt beslut hänvisade JO till bl a bestämmelsen i 34 § 2 mom taxeringslagen och riksskatteverkets anvisningar (RSV Dt 1980:29) om anståndsgivningen där verket säger bl a detta.

Exempel på godtagbara skäl är att den deklarationsskyldige befinner sig på resa eller på grund av arbetsförhållandena är förhindrad besöka hemorten under den tid deklarationen skall upprättas (sjömän, fiskare, resemontörer, skogsarbetare, personal i FN-tjänst utomlands m fl). För kortvarig semesterresa (inom eller utom riket) bör anstånd inte medges.

Slutligen hänvisade JO till de anvisningar för anståndsgivningen som skattechefen i länet hade lämnat. I sin bedömning av ärendet uttalade JO bl a följande.

Myndigheten har försvarat sin åtgärd med att man följt skattechefens anvisningar. Jag har följande att säga om lokala skattemyndighetens behandling av ärendet. Det är visserligen så att an-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:59

ståndsärendena skall prövas i en restriktiv anda och att anvisningar och riktlinjer för arbetet i normalfallet skall följas. Trots detta reagerar jag kraftigt mot lokala skattemyndighetens ogina behandling av M V. Lokala skattemyndigheten har inte med ett ord i sitt yttrande hit försökt att närmare förklara eller ursäkta sitt ställningstagande utan enbart hänvisat till skattechefens anvisningar. I det här fallet synes myndigheten ha givit endast 18 dagars anstånd för deklaranten. Det bör beaktas *att* deklaranten hade givit in ansökan om anstånd i god tid, *att* valet av den tidpunkt till vilket hon ville ha anstånd var väl motiverat, *att* tidpunkten inte kan synas vara tilltagen i överkant i förhållande till de angivna skälen *och att* M V behövde ett stort antal olika deklarationsblanketter för att kunna deklarera. Jag anser att lokala skattemyndigheten skulle ha följt hennes ansökan och inte prutat på den på det sätt som skett. En så pass restriktiv hållning som lokala skattemyndigheten har intagit i det här fallet är alltså enligt min uppfattning, särskilt som beslut av denna art inte är överklagbara, helt oacceptabel. - - -

Jag konstaterar sammanfattningsvis att lokala skattemyndigheten inte kan undgå kritik för sin behandling av anståndsärendet. Jag ser det som mycket viktigt att deklaranter som av sin anståndsansökan att döma intar en seriös och ambitiös attityd till fullgörande av sin deklarationsplikt också blir föremål för en inställning från myndigheternas sida som, även med beaktande av de restriktivitetskrav som gäller, kan betraktas som rimlig och hygglig. - - -

4.2 Anmaning att deklarera — återkallelse av felaktig anmaning

I två ärenden har JO behandlat situationer där skriftlig anmaning enligt 36 § taxeringslagen att lämna självdeklaration skickats ut felaktigt; i det ena fallet till en enstaka skattskyldig och i det andra till ca 600 personer. Besluten i ärendena överlämnades till bl a riksskatteverket.

JO anförde i sitt beslut i det första fallet bl a detta.

En anmaning att deklarera är ett förvaltningsbeslut till vilket är knutet vissa betydelsefulla rättsverkningar. Om en skattskyldig underlåter att följa en anmaning kan det försätta honom i ett väsentligt försämrat bevisläge i en taxeringsprocess och det kan leda till att han påförs skattetillägg eller förseningsavgift. Med hänsyn till den betydelse som en anmaning får i skilda hänseenden har det ansetts nödvändigt att noga reglera både behörigheten att anmana och förfarandet vid anmaning. Behörigheten att anmana har reglerats på så sätt att ju mer ingripande eller omfattande krav som anmaningen ställer på enskilda skattskyldiga eller uppgiftspliktiga desto högre upp på myndighets- eller tjänstemannanivån har behörigheten lagts. Det framgår av innehållet i 51 § taxeringslagen.---

Vad sedan gäller frågan om taxeringsnämnden borde ha återkallat anmaningen - - - vill jag säga detta. Den som får en anmaning att deklarera är skyldig att lämna deklaration. Detta gäller även om han eller hon inte själv anser sig vara deklarationsskyldig. Detta finns också angivet som upplysning på den anmaning som den skattskyldige får. En anmaning att deklarera innebär alltså en absolut skyldighet för den skattskyldige att lämna deklaration. Man har alltså att utgå ifrån att denne kommer att följa anmaningen med det besvär det kan medföra för honom. Mot denna bakgrund anser jag att det måste hör till god ordning att den tjänsteman eller myndighet som utfärdat en anmaning genast själv skall se till att den skattskyldige får en återkallelse när skälet till anmaningen förfallit. Det är alltså inte tillräckligt att så som skett i det här fallet via en tjänsteman hos en annan myndighet muntligen framföra att anmaningen återkallats.

I det andra ärendet, som togs upp efter en artikel i Dagens Nyheter (DN), anförde JO i sitt beslut bl a detta.

Ärendet gäller varför hundratals deklaranter i ett fögderi 1982 fick skriftlig anmaning att deklarera trots att de redan gjort det. Det grundläggande felet var tydligen att de aktuella deklarationerna i databasen registrerades för sent eller med andra ord vid en tidpunkt då anmaningsblanket-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:59

terna redan hade framställts. En tjänsteman som ställs inför uppgiften att expediera 1 100 stycken anmaningar att deklarera i ett distrikt och som vet att det normala antalet anmaningar där brukar vara ca 600 stycken undrar nog vad som har hänt. Den tjänsteman som utfärdade anmaningarna var dock ny. Detta kan förklara varför denne inte reagerade. Av lokala skattemyndighetens yttrande hit framgår emellertid också att myndigheten i det här fallet inte följde riksskatteverkets fältrutin TILF01, som föreskriver att kontroll skall göras i skattedatabasen om deklaration registrerats eller inte innan anmaningen skickas ut. Så skedde alltså inte vad gäller de här aktuella utbodeklarationerna. Det är anmärkningsvärt att den kontrollen inte gjordes. Hade den gjorts hade ju 600 skattskyldiga inte felaktigt blivit anmanade att deklarera.

Frågan måste nu ställas vad lokala skattemyndigheten borde ha gjort i det uppkomna läget med de felaktigt utfärdade anmaningarna. Enligt DN-artikeln skall fögderiet ha funderat på att skicka ut ett brev till de aktuella deklaranterna. Det blev dock inte av.

Lokala skattemyndigheten har i sitt yttrande hit sagt, att myndigheten relativt lätt hade kunnat kontrollera utsända anmaningar och underrätta felaktigt anmanade deklaranter. Myndigheten hade uppenbarligen en annan uppfattning vid den aktuella tidpunkten. Då bedömde myndigheten tydligen det som alltför personalkrävande att skicka ut återkallelser av anmaningarna.

Jag har detta att säga om saken. Den som får en anmaning att deklarera är skyldig att lämna deklaration. Detta gäller även om man inte själv anser sig deklarationsskyldig. Myndighetens anmaning kan av mottagaren, som ju vet med sig att han redan har lämnat en deklaration, uppfattas som om den deklarationen inte kommit fram till myndigheten. Deklaranten kan då av anmaningen komma att förmås att avge ytterligare en deklaration eller att ringa eller skriva till lokala skattemyndigheten och fråga om saken. Det hör till god ordning att den tjänsteman eller myndighet som har utfärdat anmaningen genast själv skall se till att deklaranten får en återkallelse när det visar sig att anmaningen aldrig borde ha skickats ut eller skälet för anmaningen förfallit. Lokala skattemyndigheten skulle därför enligt min mening ha meddelat dem som blivit anmanade och återkallat anmaningarna. Den rådande personalsituationen kan inte anses ha utgjort skäl för att underlåta detta särskilt som det tydligen kunnat genomföras ganska lätt. Om sådana åtgärder hade vidtagits snabbt skulle ju också myndigheten ha besparats en del arbete med att svara på telefonsamtal etc.

Lokala skattemyndigheten har alltså underlåtit att följa gällande rutiner för arbetet med att registrera och kontrollera deklarationerna och, sedan, vid ett fel som drabbat hundratals skattskyldiga, inte brytt sig om att vidta rättelseåtgärder. Jag ser allvarligt på händelser av detta slag. De bidrar förvisso inte till att stärka allmänhetens förtroende för myndigheterna och deras arbetssätt. Det är länsstyrelsens och lokala skattemyndighetens sak att se till och verka för att fel av detta slag inte skall inträffa och om de ändå gör det att de rättas så snabbt och säkert som möjligt. Med den kritik som ligger i det nu sagda avslutar jag ärendet.

4.3 Taxeringsfunktionärens personliga uppträdande m m

Några beslut med JO:s synpunkter på utredningsförfarandet i taxeringsnämnden, om kraven på beslutsmotivering etc redovisas inte i årets ämbetsberättelse. Under perioden har dock ett flertal anmälningar om sådana frågor behandlats av JO. Två beslut om taxeringsfunktionärens personliga uppträdande tas däremot upp i berättelsen. De belyser det krav på saklighet och objektivitet som måste ställas på myndighetsutövningen i taxeringsnämnden.

Det första fallet gällde en fögderisekreterare som var föredragande i en taxeringsnämnd. Hans förfarande — som här inte behöver redovisas närmare — föranledde JO att anmäla frågan om disciplinärt ansvar för honom till länsstyrelsen. I sitt beslut i ärendet — som numera vunnit laga kraft — anförde länsstyrelsen bl a detta.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:59

Av den gjorda utredningen framgår att N N — i sin egenskap av granskare och föredragande i - - - andra taxeringsdistrikt vid 1981 års taxering — genom sitt agerande i visst taxeringsärende uppsåtligen brustit mot vad som ålegat honom som föredragande i nämnden både gentemot nämnden och gentemot den skattskyldige. Han har därvid gjort följande fel i det aktuella ärendet.

— Den av N N till den skattskyldige utsända underrättelsen om avvikelse från självdeklaration 1981-08-28 angående beskattning av s k räntebidrag föregicks inte av fullständig föredragning och beslut i taxeringsnämnden.
— Av underrättelsen om avvikelse 1981-08-28 får anses framgå att N N i avvikelsen och i ett meddelande till den skattskyldige 1981-10-01 givit uttryck åt sin privata uppfattning om vad som är moraliskt rätt i beskattningsfrågan. Såväl avvikelsen som meddelandet har delvis utformats som en olämplig tillrättavisning av den skattskyldige.

Vidare bör noteras, att taxeringsnämnden vid den slutliga handläggningen av taxeringsärendet åsatt taxeringen enligt deklarationen.

N N har i sak inte haft något ytterligare att tillägga och han har beklagat det inträffade. Han framhåller att det var fråga om ett olycksfall i arbetet och att det skedde under en period, som var hektisk för honom såväl i tjänsten som privat.

Länsstyrelsen finner, att N N genom sitt handlande åsidosatt vad som ålegat honom i hans anställning och att felen ej kan anses ringa.

Länsstyrelsen tilldelar N N varning enligt 10 kap 1 § lagen (1976:600) om offentlig anställning.

Ett annat fall gällde följande. En person, N, anmälde att en taxeringsnämndsordförande, V, vid ett sammanträde med taxeringsnämnden, där N personligen hade inställt sig, hade berättat att N hade en skatteskuld hos kronofogdemyndigheten. V yttrade sig i saken. JO uttalade i sitt beslut detta.

Det är riktigt som V säger att uppgifter om restförda skatteskulder hos kronofogdemyndighet inte är sekretessbelagda. Detta innebär bl a att de inte omfattas av någon tystnadsplikt. Men samtidigt måste en funktionär handskas med sådana här uppgifter med omdöme. Det borde ju för vem som helst vara självklart att en skattskyldig kan uppleva det som obehagligt att på så sätt som har skett i det här fallet få en fråga om han har betalat sina skatteskulder. Man bör alltså som taxeringsfunktionär först göra klart för sig om det är nödvändigt att konfrontera den skattskyldige med en sådan uppgift. I det här fallet har V själv sagt att uppgiften saknade betydelse för N:s taxering. Jag delar V:s uppfattning och kan därför omöjligen förstå varför han alls skaffade in den. Jag förstår också att N uppfattat situationen som chikanerande. V kan inte undgå kritik för sitt agerande.

5 Taxeringsprocessen

5.1 Frågor om taxeringsintendents processföring

I ett ärende klagade den skattskyldige, B, över taxeringsintendenten S:s processföring. Förhållandena var i korthet dessa. Kammarrätten hade i en dom mot taxeringsintendenten S:s avstyrkan medgivit B avdrag för kostnader för arbetsrum vid ett års taxering. S ansökte inte om prövningstillstånd hos regeringsrätten och domen vann laga kraft. Sedan vägras B avdraget för senare års taxering och S avstyrker bifall till avdraget i yttrande till länsrätten över B:s besvär.

JO lämnade i sitt beslut i ärendet en utförlig redogörelse för sakförhållandena och behandlade vidare den principiella frågan: Binder överinstansens beslut i en sakfråga taxeringsintendentens ställningstagande i samma sakfråga

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:59

ett senare år? JO hänvisade därvid till tidigare JO-uttalanden (JO 1972 s 375 och 1977/78 s 305 beträffande taxeringsnämnd och 1966 s 626 beträffande taxeringsintendent). JO menade att den allmänna syn som framgick av JO-uttalandet från 1966 i allt väsentligt fortfarande stod sig. JO underströk i beslutet vikten av att taxeringsintendenterna aktivt verkade för prejudikatbildningen på skattelagstiftningens område och uttalade att det hade varit bra om S hade ansökt om prövningstillstånd i det aktuella fallet. Slutligen gick JO in på frågan om S:s behandling av B:s besvär i senare mål om samma avdrag och uttalade bl a detta.

När en taxeringsintendent, i likhet med S, i en sådan här situation i ett nytt mål om samma person och enligt hans uppfattning samma sak finner att han vill vidhålla den uppfattning som han haft i ett tidigare mål och som kammarrätten då underkänt uppkommer enligt min mening följande fråga: Bör taxeringsintendenten själv driva målet eller bör han överlämna det till sin närmaste överordnade chef? Jag anser för min del att starka skäl talar för det senare alternativet. Om S nu fann att han inte kunde följa kammarrättens dom vid handläggningen av de mål som uppkommit för följande års taxeringar så borde han ha överlämnat ärendet till skattechefen. Denne hade sedan kunnat göra sin självständiga bedömning av saken. Även om man på taxeringsområdet inte har någon reglering av överprövning i fråga om taxeringsintendenternas processföring anser jag att en sådan ordning framstår som naturlig. Den kan också sägas ligga inbyggd i bestämmelserna i 3 och 14 §§ taxeringslagen.

5.2 Handläggning av jävsinvändning mot taxeringsintendent

I ett beslut behandlade JO handläggningen av en skattskyldigs yrkande hos länsrätten att taxeringsintendenten borde skiljas från målet p g a jäv. JO konstaterade bl a att länsrätten i avsaknad av någon uttrycklig bestämmelse lagligen inte kunde skilja en taxeringsintendent från ett mål och att det ankom på länsstyrelsen att pröva frågan.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:59