

AB Astrid i likvidation utskiftade år 1947 ett fastighetskomplex till sina aktieägare, som år 1948 sålde huvuddelen av de utskiftade fastigheterna. Yrkande att aktieägarna måtte beskattas som för tomtstyckningsrörelse för skillnaden mellan försäljningspriset och fastigheternas hos bolaget bokförda värde före utskiftningen, ogillades.

2. *RegR:s utslag 3.3.1959 (fi 471) ang. eftertaxering för år 1951.* L ärvde år 1896 en fastighet efter sin fader. Under år 1950 sålde han — inom område som var utlagt till tomter — en tomt, som vid försäljningen redan var bebyggd. Försäljningen skedde till byggnadens ägare. Denne hade enligt L kunnat åberopa ensittarlagen för att få förvärva marken. I målet anfördes att L åren 1942—1954 sålt sammanlagt nio tomter. L upplyste att sju tomter, som sålts t o m år 1950, redan den 1 jan. 1919 varit så bebyggda som förutsattes för tillämpning av ensittarlagen. — RegR fann, att den år 1950 verkställda försäljningen icke var hänförlig till rörelse.

3. *RegR:s utslag 28.4.1959 (fi 882) ang. taxering år 1954.* R hade köpt en fastighet för att nyttja till sommarnöje. Under år 1953 sålde han från fastigheten en tomt för 5.520 kronor, varjämte hans två döttrar fick var sin tomt i gåva. R:s dödsbo anförde, att gåvorna inneburo uppfyllande av ett förut givet löfte och att döttrarna redan tidigare bebyggt tomterna. — RegR fann på grund av i målet upplysta förhållanden, att överlåtelsen till barnen av två tomter icke kunde anses hänförlig till jordstyckningsrörelsen och att R alltså icke skulle beskattas för någon beräknad vinst genom denna överlåtelse.

## Ur JO:s ämbetsberättelse till 1965 års riksdag

### I

(JO 1965 s. 339 och 367 ff)

*Kan prövningsnämnd avvisa en fråga om eftertaxering, om den anser att frågan icke blivit av vederbörande taxeringsintendent behörigen utredd?*

Ärendet låg till på följande sätt: Efter granskning av vissa rörelseidkare avseende åren 1953—57 tillställdes de skattskyldiga revisionsrapporterna under tiden 6 okt.—6 dec. 1958.

Tillfälle bereddes de skattskyldiga att inom åtta dagar — i ett fall 14 dagar — från översändandet yttra sig i anledning av rapportens innehåll. Tillika meddelades de skattskyldiga att efter utgången av denna tid frågan om taxeringsåtgärd, som kunde befinnas påkallad, skulle upptagas till behandling. I flertalet fall översändes rapporterna jämte övriga handlingar inom den nyss angivna tiden till de taxeringsintendenter som avsågs skola hos prövningsnämnden väcka och utföra talan i de tillämnade skattemålen. Därvid påpekades bland annat — med föranledande av stadgandet i 115 § taxeringsförordningen — att frågan om eftertaxering för år 1953 måste prövas redan före utgången av år 1958 samt att fördenskull även icke färdigberedda ärenden medföljde med hänsyn till det sålunda föreliggande behovet av att vinna tid för erforderliga förberedande åtgärder. Granskningsmännens yttrande och nya förslag synas — i den mån de framkommit efter målens anhäng-

iggörande — icke ha delgivits vederbörande skattskyldiga men lades till grund för framställandet av nya yrkanden i fråga om eftertaxering för år 1953.

Rörande handläggningen inom prövningsnämnden — som ägde rum den 29 december 1958 — kan antecknas följande: Handläggningen försvårades i hög grad av ett flertal omständigheter. Sålunda hade till följd av att tidsnöd varit rådande den enskilda parten icke erhållit del av vissa yrkanden och bemötanden från fiskalt håll. — Vidare hade taxeringsintendenterna intagit olika ståndpunkter i den för målens avgörande betydelsefulla frågan om kundfordringarnas inverkan på rörelseresultaten. Därjämte gjorde ett flertal skattskyldiga invändning om att vissa handlingar icke granskats vid taxeringsrevisionen och hemställde att sådan kompletterande granskning måtte ske. Vidare förebragtes i ett flertal mål ett omfattande siffermaterial till vilket vederbörande fiskala repräsentanter icke kunde taga ställning vid sammanträdet. En taxeringsintendent vid sammanträdet ansåg sig på det då föreliggande materialet böra i ett mål sänka sitt yrkande om eftertaxering för år 1953 med ett belopp av över 20.000 kronor.

Prövningsnämndens beslut (=majoriteten) blev att taxeringsintendentens talan lämnades *utan bifall* med följande motivering:

Jämlikt 115 § taxeringsförordningen må eftertaxering icke ske med mindre fråga därom prövats inom fem år efter det år, då taxeringen rätteligen bort verkställas i första instans. I förevarande mål utgår således den angivna tidsfristen denna dag. Utredningen i målet kan emellertid icke anses tillfredsställande med hänsyn till att parterna icke kunnat för bemötande av gjorda yrkanden och erinringar beredas

sådant rådrom, som betingas av utredningsmaterialets beskaffenhet. Förenämnda tidsfrist har omöjliggjort avhjälpande av denna brist. På grund härav lämnar prövningsnämnden framställningen om eftertaxering utan bifall.

Härigenom fick taxeringsintendenten möjlighet att hos kammarrätten överklaga och hade då möjlighet att efter kommunikation med de andra skattskyldiga komplettera utredningen.

En *minoritet* ansåg däremot att taxeringsförslagen såsom icke ägnade att läggas till grund för något prövningsnämndens beslut *ej bort föranleda någon prövningsnämndens åtgärd*.

Om minoritetens mening segrat, torde det varit processuellt uteslutet, att fullfölja taxeringsintendentens talan till överinstanserna. 5-årsfristen var ju då ute.

De skattskyldiga slöt upp kring minoriteten genom en anmälan till JO. Deras ståndpunkt kan sammanfattas sålunda:

Det måste givetvis finnas möjligheter för prövningsnämnden att avvisa ett ärende, som framlagts i sådant skick, att den skattskyldiges elementära krav som part i en skatteprocess icke tillgodosetts. Om tidsnöd eller andra omständigheter förorsakat detta synes likgiltigt. Skulle det vara den fiskala sidan tillåtet att i sista stund framlägga ett illa underbyggt förslag till eftertaxering och att efter ett avslag i prövningsnämnden genom överklagande hålla ärendet "vid liv" och under avsevärd tid därefter verkställa efterforskningar, synes bestämmelsen om tiden för eftertaxering bli illusorisk. Det bör ankomma på prövningsnämnden, som vid eftertaxering fullgör åligganden, som eljest åvila taxeringsnämnd, att i sin mån vaka över rättssäkerheten.

JO yttrade följande (här något koncentrerat): I sakens natur ligger, att framställningen från taxeringsintendent skall

innehålla yrkande samt grunderna för hans talan. Brister framställning i berörda hänseenden skall föreläggande utfärdas om dess komplettering. Efterkommes ej sådant föreläggande och är framställningen så ofullständig att den är otjänlig som grund för prövning av målet, må framställningen jämlikt 112 § andra stycket taxeringsförordningen avvisas.

Såvitt framkommit i ärendet förekom icke beträffande någon av framställningarna om eftertaxering för år 1953 förhållande som författningsenligt kunde medföra att framställningarna avvisades. Prövningsnämnden hade alltså att upptaga framställningarna till prövning. Denna prövning kunde föranleda antingen att framställningen helt eller delvis bifölls eller ock att den lämnades utan bifall. Att tillräckligt rådrum att yttra sig över de framställda yrkandena om eftertaxeringar och över det till stöd för yrkandena förebrogta materialet icke beretts de skattskyldiga i alla fall ha sålunda icke utgjort omständigheter som berättigat prövningsnämnden att avvisa de framställda yrkandena utan prövning i sak. Däremot ha dessa omständigheter varit att beakta vid bevisvärderingen och kunnat föranleda till att yrkandena avslagits på grund av att utredningen icke kunde — utan att de skattskyldiga haft tillräcklig tid att bemöta yrkanden och åberopad bevisning — anses tillförlitligen ge vid handen att förutsättningar för eftertaxering förelegat.

Jag kan sålunda icke finna reservanterna inom prövningsnämnden ägt på sätt som skett undandraga sig saklig prövning av yrkandena.

JO fortsatte: Klagandena ha framhållit att taxeringsförordningens bestämmelser i här berört hänseende icke vore tillfredsställande, därest de gäves den av mig an-

givna innebörden. Det skulle nämligen enligt klagandena då vara möjligt för en taxeringsintendent att ingiva en sakligt ogrundad framställning om eftertaxering och efter avslag i prövningsnämnden hävda yrkandet under avsevärd tid hos skatteminstolarna. Jag finner för min del dessa farhågor överdrivna. Taxeringsintendent handlar under ämbetsansvar, och detta torde utgöra en tillräcklig garanti mot framställandet av skatteanspråk som icke kunna grundas på objektivet godtagbara skäl. Jag har även anledning tro att en sådan praxis upprätthålles som icke ger utrymme för opåkallade fiskaliska aktioner mot skattskyldiga av den av klagandena antydda arten. I vart fall har jag från min inspektionsverksamhet eller eljest icke någon erfarenhet av missbruk i påtalat hänseende av nu rådande ordning. Av nu anförda skäl finner jag någon åtgärd från min sida icke påkallad i syfte att åvägbringa ändring i nu gällande regler om eftertaxering.

## II

(JO 1965 s. 345)

*Äger prövningsnämnds ordförande rätt att hålla förberedande sammanträde? Vad skall i sådant fall iakttagas?*

JO:s uppfattning kan sammanfattas sålunda: Det är självfallet av stort värde att prövningsnämndens ordförande, med begagnande av sin i 87 § andra stycket taxeringsförordningen omförmälda rätt att ensam handlägga vissa frågor, medverkar till att *överblickningar* (kurs. här) komma till stånd i ämnen, som äro av den natur att de lämpligen böra upptagas förberedelsevis. Även eljest kunna vid besök av skattskyldiga, som ha ärenden anhäng-

iggjorda i prövningsnämnden, mera formöst avhandlas frågor, som beröra pågående skatteprocess. Vid dylika överläggningar bör givetvis vederbörande taxeringsintendent såsom part i skatteprocessen närvara, i den mån vid besöket lämnas upplysningar av betydelse för den pågående skatteprocessen. Med hänsyn till den domstolsliknande karaktär som prövningsnämndsförfarandet numera fått, bör prövningsnämndens ordförande icke vid dylika förberedande sammanträden avhandla dylika frågor med ena parten med mindre även motparten kallats till sammanträdet.

Av JO:s uttalande framgår vidare att det icke är tillfyllest, att "representant" för den fiskala sidan är närvarande; det kräves att just den intendent (revisor eller taxeringsinspektör), som för talan som den skattskyldiges motpart i förhandenvarande mål, är personligen närvarande.

### III

(JO 1965 s. 346)

*Inkomna handlingar i skatteprocess måste alltid registreras*

Några dagar före det under I berörda prövningsnämndssammanträdet hade de skattskyldiga sammanträtt inför prövningsnämndens ordförande, därvid överlämnats en promemoria berörande ifrågasvarande mål. Promemorian intogs som bilaga till det vid sammanträdet den 29 december förda protokollet. Genom underlåten registrering försvårades emellertid överblicken rörande aktmaterialet. JO har härom anfört följande (här något koncentrerat): Handlingen har faktiskt ingivits före det med protokollet avsedda sammanträdet — såsom ock i nämnda protokoll angivits — nämligen den 23 i

samma månad och har, ovisst i vilken omfattning, satts i cirkulation å taxeringsavdelningen utan att de taxeringsintendenter som voro parter i målet erhållit någon som helst underrättelse i saken av det processledande organet förrän vid den muntliga förhandlingen inför prövningsnämnden. Handlingens ingivade bragtes icke till allmän kännedom förrän genom nämnda protokoll, som enligt anteckning därå justerades den 8 januari 1959 men som torde ha blivit tillgängligt först långt därefter, när expedition till de skattskyldiga skedde först den 22 januari. En på sådant sätt anordnad registrering av inkommande handlingar kan möjligen sägas uppfylla verksinstruktionens krav på att handlingar skola registreras på "betryggande sätt", men det torde vara uppenbart, att anordningen kommer i konflikt med kravet på att handlingarna skola "genast registreras" samt med vad som enligt sakens natur bör gälla i fråga om redovisning av handlingar och inlagor i en skatteprocess som skola delgivas parterna. Sådana handlingar böra självfallet, även bortsett från delgivningssynpunkter, registreras så att parter och andra under målens beredning äga tillgång till upplysningar om, vilka handlingar som inkommit.

### IV

(JO 1965 s. 405 ff)

*Skatt har erlagts på grund av beslut av prövningsnämnd, vilket senare upphävdes av kammarrätten, vars utslag fastställdes av regeringsrätten. Dröjsmål med återbetalning av skatten, vilken skedde först 5 år efter erläggandet, och med delgivning av regeringsrättens utslag.*

Omständigheterna voro följande:  
PN eftertaxerade: 22 februari 1957.  
Skatten erlades.  
TI yttrade sig 30 juli 1958.  
KR undanröjde eftertaxeringen 19 februari 1959.  
RR: ej ändring enligt utslag den 12 november 1963.  
RR:s utslag delgavs 18 januari 1964.  
Restitution skedde den 29 april 1964.

Hos JO anförde G. klagomål över det långa dröjsmålet från vederbörande taxeringsintendentens sida med avgivande av förklaring över besvären till kammarrätten samt handlingarnas överlämnande dit, vilket stred mot bestämmelserna i 97 § andra stycket taxeringsförordningen. G. påtalade vidare händelselösheten mellan den 12 november 1963 och den 18 januari 1964 samt att ännu den 9 april 1964 skattebelopp jämte ränta icke återbetalats.

Som orsak till dröjsmålet uppgav vederbörande bl. a.: Enligt tillämpad praxis brukade utslagen ej utsändas omgående utan först sedan fyra à fem stycken samlats. Det hade förelegat stor arbetsanhopning å kansliet vid denna tid på grund av att som vanligt i samband med utsändandet av debetsedlarna å slutlig skatt ett stort antal besvär inkommit. Vidare hade det stora antalet helgdagar inverkat. Utslaget hade översänts den 10 januari men ej utkvitterats förrän den 18 januari 1964.

JO yttrade: Från regeringsrätten inkomna utslag böra givetvis omgående delgivas vederbörande skattskyldige eller hans ombud. En omgående delgivning torde också kunna ske utan att arbetsbelast-

ningen för personalen därför ökas. Det påtalade dröjsmålet är emellertid i betraktande av upplysta omständigheter icke av beskaffenhet att kunna läggas någon befattningshavare till last som fel.

Den omständigheten att klagomålen sålunda lämnas utan vidare åtgärd betyder icke att klagomålen saknat fog. Dessa avse i alla delar förhållanden som påkalla förbättringar för att icke allmänhetens förtroende till myndigheterna skall rubbas. Ur denna synpunkt är det icke tillfredsställande att avgivandet av förklaring över skattskyldigs besvär dröjer längre tid än som angivits i taxeringsförordningen. Härutinnan synes emellertid under de senaste åren bättre förhållanden ha inträtt icke blott vid länsstyrelsen utan även på de flesta håll i landet. Det är ur angiven synpunkt icke heller bra, att det skall kunna dröja två månader från utslagets dag, innan skattskyldig erhåller del av regeringsrättens utslag i skattemål som direkt berör honom, när det faktiskt är möjligt att utan administrativ omgång tillställa honom en tunnkopie av utslaget med posten. Slutligen är det otillfredsställande att skattskyldig — sedan han av kammarrätten befriats från skattskyldighet i visst hänseende — skall, i avbildan på att kammarrättens utslag vinner laga kraft, behöva vänta i årtal, i detta fall omkring 5 år, på att återfå av honom erlagd skatt. Jag kommer emellertid att vid inspektioner och eljest ha min uppmärksamhet riktad på de förhållanden som aktualiserats genom klagomålen.

*B. L.*