

JO:s ämbetsberättelse år 1972

JO har under år 1971 avgjort omkring 260 ärenden rörande taxering och uppbörd, varav ungefär 200 föränletts av klagomål från allmänheten. Återstoden består av inspektions- och andra initiativärenden. Under året har JO besökt länsstyrelsen i Kristianstads län och lokala skattemyndigheterna i Kristianstad, Simrishamn och Hässleholm. Ett av de i 1972 års ämbetsberättelse återgivna ärendena har tidigare redovisats i Skattenytt (JO:s skrivelse till civildepartementet ang. taxeringen i första instans, se SN 1971 s. 211). Här nedan lämnas en redogörelse för ett antal andra ärenden som JO ansett vara av beskaffenhet att böra medtagas i ämbetsberättelsen.

Uppdelning av arbetet mellan ordförande och kronoombud i lokal taxeringsnämnd

Vid inspektion av länsstyrelsen i Stockholms län på hösten 1970 uppgavs beträffande taxeringen i första instans bl. a.

I Stockholms lokala taxeringsdistrikt skedde sedan gammalt en uppdelning av taxeringsarbetet mellan taxeringsnämndsordförande och kronoombud (i vissa fall två eller to m tre kronoombud). Deklarationerna granskades således i princip endast av ordföranden eller av ett kronoombud. Ordföranden fick emellertid anses ansvarig för att samtliga taxeringar åsattes med iakttagande av gällande föreskrifter. Länsstyrelsen fattade inte något formellt beslut om uppdelningen mellan ordförande och kronoombud. I stället utgick man från mantalslängden och tilldelade — i löpande följd — respektive granskare det antal deklamationer som bedömdes som lämpligt. — Vid taxeringsnämndens sammanträden skedde av tidsskäl ofta inte någon egentlig föredragning av hela taxeringsmaterialet. Detta fanns dock normalt tillgängligt vid sammanträdena. Föredragning kunde alltså äga rum såvida begäran därom framställdes av någon av nämndens ledamöter. Det rådde ingen tvekan om att de kommunvalda ledamöterna i Stockholms taxeringsnämnder regelmässigt tog mindre del i taxeringsarbetet än vad som var fallet beträffande länet i övrigt.

Sedan yttrande inhämtats från länsstyrelsen anförde JO vid ärendets avgörande.

Enligt 6 § 1 mom. taxeringsförordningen åligger det länsstyrelsen, såvitt nu är i fråga, att utse en person att i egenskap av kronoombud vara ledamot i taxeringsnämnd. Ordalagen ger ingen antydning om att mer än ett kronoombud får utses per nämnd. Ej heller lämnar taxeringsförordningen i övrigt eller annan författning belägg för att så får ske. Det i Stockholm tillämpade systemet att i viss utsträckning utse flera kronoombud per nämnd saknar sålunda stöd i författning.

Uppdelningen av granskningsarbetet mellan ordförande och kronoombud går i Stockholm längre än vad som är fallet på de flesta andra håll. Av 7 och 9 §§ taxeringsförordningen följer visserligen att deklamationer kan få granskas av ordföranden ensam eller av kronoombudet ensam. Dessa bestämmelser bör emellertid ses som undantag från huvudprincipen, som är att deklamationer skall granskas av både ordföranden och kronoombudet. I de flesta lokala taxeringsnämnder utom Stockholm tjänstgör också kronoombudet i huvudsak som biträde åt ordföranden och har alltså icke självständiga granskningsuppgifter i sådan utsträckning som i Stockholm.

Ytterligare kan anmärkas, att författningstexten tyder på att det är ordföranden som

— efter länsstyrelsens medgivande — skall utvälja de deklARATIONER som är så enkla att de behöver granskas endast av en person. I Stockholm synes emellertid uppdelningen ske efter i stort sett schablonmässiga grunder.

Den i Stockholm tillämpade ordningen inger icke blott formella betänkligheter. Den förefaller också vara i sak olämplig. Uppdelningen av granskningsarbetet mellan ordförande och två eller flera kronoombud synes ha medfört att taxeringsdistrikten blivit större än vad som eljest varit möjligt. Den samlade arbetsmängden i varje distrikt har blivit mycket stor, vilket medfört uppenbara svårigheter för de kommunvalda nämndledamöterna att aktivt delta i taxeringsarbetet. Det har tex icke varit möjligt att i erforderlig utsträckning ta upp tveksamma frågor för diskussion vid sammanträdena. De kommunvalda ledamöternas inflytande på taxeringsarbetet har som en följd därav blivit begränsat. Systemet med flera kronoombud som var för sig ensamma granskar deklARATIONER och andra handlingar måste vidare göra det svårt för taxeringsnämndens ordförande att hålla sin hand över och leda taxeringsarbetet i dess helhet. Detta medför i sin tur risk för att olikformad praxis uppkommer inom nämnden och för andra olägenheter. Eftersom kronoombuden i regel inte är lika erfarna och skickliga som ordförandena — enligt länsstyrelsen motiveras ju systemet med flera kronoombud bl a av att alltför få personer är beredda att ta på sig ansvaret som ordförande — måste vidare systemet med att låta kronoombuden i stor omfattning ensamma svara för granskningen vara ägnad att sänka kvaliteten på taxeringsarbetet. Under min verksamhet som JO har jag också kunnat konstatera, att många materiella och formella fel som begåtts av lokala taxeringsnämnder i Stockholm berott på den långt drivna uppdelningen av arbetet i förening med bristande samverkan mellan kronoombud och ordförande.

Jag vill ytterligare framhålla, att om flera kronoombud tillåts närvara vid taxeringsnämnds sammanträde, risken ökar för att de kommunvalda ledamöterna hamnar i minoritet. Det skulle to m kunna inträffa att nämnden formellt sett är domför trots att ingen kommunvald ledamot är tillstädes (jfr reglerna i 63 § taxeringsförordningen). Om det överhuvud skall få förekomma att flera kronoombud utses, bör det därför åtminstone tillses att icke mer än ett ombud deltar vid handläggningen av varje ärende.

I betraktande av den stora betydelse som taxeringen i första instans har för den enskilde medborgaren måste det anses klart otillfredsställande att man inom Stockholm tillämpar en ordning som avviker från den i taxeringsförordningen angivna och därtill i sak framstår som olämplig. Att systemet uppkommit och fått fortbestå har tydligen berott främst på svårigheten att få lämpliga personer att åtaga sig uppdrag som ordförande i taxeringsnämnd. Jag saknar anledning betvivla, att länsstyrelsen gjort vad den kunnat för att främja rekryteringen och jag vill överhuvud icke lägga någon enskild befattningshavare till last att förhållandena blivit sådana som de nu är.

Statskontoret har i juni 1970 till Kungl. Maj:t avlämnat en rapport med vissa principförslag rörande organisationen av taxeringen i första instans. Sedan förslaget remissbehandlats och beretts inom civildepartementet, har det enligt vad jag inhämtat överlämnats till finansdepartementet. Vad jag i nu förevarande ärende påtalat har samband med vad som anföres i statskontorets rapport. Statskontoret har bl a förordat, att samtliga deklARATIONER bör ganskas av heltidsanställda tjänstemän samtidigt som ett visst lekmannainslag bevaras. Skulle förslaget bli genomfört, kommer de av mig påtalade problemen till stor del att försvinna.

I förhoppning om att vad jag anfört skall vinna beaktande vid den fortsatta behandlingen av statskontorets förslag överlämnar jag ett exemplar av detta mitt beslut till statsrådet och chefen för finansdepartementet.

Anm. Med anledning av JO:s uttalanden har 6, 7, 9 och 63 § taxeringsförordningen ändrats (SFS 1971:813). Enligt de nya bestämmelserna får — om särskilda

skäl föreligger — i varje taxeringsnämnd finnas tre kronoombud, av vilka dock endast ett får delta i varje ärende. Föreskriften i 9 § att endast deklARATIONER av *enkel* beskaffenhet får granskas allenast av kronoombudet har vidare avskaffats. Från och med 1972 års taxering kan länsstyrelsen medge, att *vissa* deklARATIONER efter ordförandens bestämmande granskas allenast av kronoombudet.

Taxeringsnämnds bundenhet av mantalsskrivning m.m.

I 59 § 1 mom. kommunalskattelagen sägs, att skatt för bl. a. inkomst av tjänst tillkommer hemortskommunen om inkomsten förvärvats av fysisk person under tid då han varit bosatt här i riket. Jämlikt 14 § 1 mom förordningen om statlig inkomstskatt skall skattskyldig taxeras till all sådan skatt i hemortskommunen. Med hemortskommun förstås enligt 66 § kommunalskattelagen den kommun där den skattskyldige författningen enligt skall vara mantalsskriven för året näst före taxeringsåret. Detta innebär, att taxeringsmyndigheterna vid bedömningen av vilken kommun som skall anses vara en persons hemortskommun inte är bundna av mantalsskrivningsmyndigheternas uppfattning. En person skall alltså — oberoende av var han faktiskt mantalsskrivits — vid 1970 års taxering utgöra kommunal inkomstskatt (bl. a. för inkomst av tjänst) och statlig inkomstskatt (för all inkomst) i den kommun där han var att anse som bosatt den 1 november 1968.

I klagomål till JO uppgav P. E. Netz, att han mantalsskrivits i Umeå för år 1969 trots att han varit bosatt i Danderyd sedan juli 1968. Netz hade begärt att bli taxerad i Danderyd vid 1970 års taxering men såväl vederbörande taxeringsnämnd i Umeå som förste taxeringsintendenten vid länsstyrelsen i Västerbottens län, C. O. Egerstedt, hade hävdade att han skulle taxeras i Umeå och att en eventuell överflyttning av taxeringen fick ske på prövningsnämnds nivå. Vid ärendets avgörande anförde JO — sedan han konstaterat att avgörande för bedömningen av Netz' rätta beskattningsort vid 1970 års taxering var Netz' bosättning den 1 november 1968 — bl. a. följande.

Taxeringsnämndens handläggning

I ärendet är utrett, att Netz' allmänna självdeklARATION år 1970 sänts till Umeå. Lokala skattemyndigheten i Umeå har vidarebefordrat deklARATIONEN till vederbörande taxeringsnämnd i Umeå. Häremot kan ingen anmärkning riktas (jfr 24 § 3 mom. TF).

I avsaknad av föreskrifter om annat måste det anses åligga taxeringsnämnden att vid en skattskyldigs taxering i förekommande fall beakta också bestämmelserna om rätt beskattningsort (tex 59 och 66 §§ kommunalskattelagen). Det gäller i synnerhet de fall, då den skattskyldige angivit annan kommun som hemortskommun än mantalsskrivningskommunen eller yrkat taxering i annan kommun än den taxeringsnämnden verkar för eller då särskilda omständigheter (såsom taxeringsnämndens lokalkännedom eller uppgifter i deklARATIONEN) ger anledning pröva frågan om rätt beskattningsort. När särskild prövning av frågan om rätt beskattningsort skall ske, behövs i regel utredning tex om vilken ort som är rätt mantalsskrivningsort. Ibland kan en förfrågan hos den skattskyldige ge tillräcklig vägledning. I andra fall kan det vara lämpligt att taxeringsnämndens ordförande samråder med ordföranden i den taxeringsnämnd som har att taxera i den alternativt ifrågasatta kommunens taxerings-

distrikt. Jag vill i detta sammanhang erinra om 22 § taxeringskungörelsen som stadgar att meddelande skall lämnas andra taxeringsnämnder om förhållanden, som kan vara av betydelse vid taxeringen inom dessa nämnder. Jämför också 66 § andra stycket TF, där det stadgas att vid taxering, som där avses, samråde i mån av behov skall ske med annan taxeringsnämnd, som skall taxera den skattskyldige. Trots att stadgandet enligt sin ordalydelse endast avser de angivna specialfallen, torde det kunna ses som uttryck för en allmän princip, att samråd skall ske mellan taxeringsnämnder över huvud så snart anledning därtill föreligger (Hedborg m fl Taxeringshandbok, 1961 s. 199). I en del fall kan kanske tillräcklig utredning och klarhet nås härigenom. De frågor det här gäller uppkommer dock så sällan och är av så speciell natur att det inte utan vidare kan begäras av en taxeringsnämnd att den på egen hand söker klara dem. Närmast till hands ligger därför att taxeringsnämnden begär biträde hos taxeringsintendenten (59 § TF) eller lokal skattemyndighet som i sin tur samråder med motsvarande myndighet i det län där taxering ifrågasatts ske i stället.

Det system med skatteband och taxeringsavier som numera tillämpas gör visserligen taxeringsarbetet i första instans i viss mån mera bundet än det var tidigare. Till systemet hör emellertid rutiner som gör det möjligt för en taxeringsnämnd såväl att från skattebandet få avförd en skattskyldig som inte skall taxeras i distriktet, som att på skattebandet få införd en skattskyldig som finnes böra tillkomma. Det ankommer i sådant fall på vederbörande lokala skattemyndighet att med ledning av taxeringsnämndens anvisningar ombesörja korrigering av skattebandet och, i det senare fallet, också utfärda för taxeringen erforderlig taxeringsavi. Proceduren är visserligen tämligen omständlig men jag anser mig böra understryka angelägenheten av att detta förhållande inte får föranleda att taxeringsnämnden skjuter saken från sig och härigenom vållar extra arbete för taxeringssektion och prövningsnämnd. Varken taxeringsnämnden eller någon annan beskattningsmyndighet bör vara slav under ADB-systemet utan i stället sätta sig in i dess rutiner så att de behärskar det.

I sin till ledning för 1970 års taxering avlämnade allmänna självdeklaration angav Netz Danderyd som hemortskommun både för sig själv och för hustrun. Deklarationen var undertecknad i Danderyd, där Netz enligt kontrolluppgift varit anställd under hela beskattningsåret. Mycket talade därför för att Netz i likhet med övriga familjemedlemmar rätteligen borde ha varit mantalsskriven för år 1969 i Danderyd och att Netz på grund därav borde taxeras där för allt utom inkomst av fastighet. Å andra sidan hade Netz tidigare varit verksam i Umeå och han hade bibehållit en villafastighet i denna stad.

Netz' uppgifter i deklARATIONEN måste uppfattas som ett yrkande att bli taxerad i Danderyd. I enlighet med vad jag tidigare anfört anser jag därför att taxeringsnämnden haft att uppta frågan om Netz' rätta beskattningsort till självständig prövning och om denna prövning utföll till Danderyds förmån, på lämpligt sätt med taxeringsintendentens och den lokala skattemyndighetens biträde underrätta vederbörande taxeringsnämnd i Danderyd härom. Utöver dessa konstateranden föranleder — med hänsyn till stadgandet i 113 § regeringsformen om ansvarsfrihet för ledamöter i taxeringsnämnd för såvitt gäller taxering — taxeringsnämndens befattning med Netz' taxering ej något uttalande från min sida.

Egerstedts handläggning

I ärendet är upplyst att Netz på ett tidigt stadium tagit kontakt med Egerstedt och därvid diskuterat i vilken kommun Netz borde taxeras år 1970. Egerstedt synes därvid ha uppgivit att frågan fick lösas genom beslut av mellankommunala prövningsnämnden. I yttrande hit har Egerstedt också hävdats, att taxeringsnämnden i Umeå hade att fatta beslut om Netz' taxering utan att därvid ingå på prövning om hans rätta mantalsskrivningsort för år 1969. Denna uppfattning, som synes föga förenlig med innehållet i 59 och 66 §§ kommunalskattelagen, kan jag inte dela. Egerstedts bedömning och hans därav betingade handläggning av Netz' förfrågan är dock inte av beskaffenhet att kunna läggas honom till last

som tjänstefel. Jag företar därför ej ytterligare åtgärd i anledning av Netz' anmärkning mot Egerstedt.

I ett annat ärende hade taxeringsnämnden att ta ställning till hur en person, ingenjören C. E. Bröms som tidigare varit bosatt utomlands, rätteligen borde taxeras år 1970. Bröms, som inte mantalsskrivits i kommunen för år 1969, ägde en villafastighet i taxeringsdistriktet och hade endast avgivit särskild självdeklaration. En av taxeringsnämndens kommunvalda ledamöter, S. Andersson, klagade hos JO över det sätt varpå nämndens ordförande, L. G. Biörkman, skött sitt uppdrag. Andersson uppgav bl a, att taxeringsnämnden beslutat att Bröms skulle anmanas att avge allmän självdeklaration men att Biörkman underlåtit att verkställa nämndens beslut. Vid ärendets avgörande uttalade JO bl a.

I de sällsynta fall då fråga uppkommer att i strid mot den skattskyldiges uppgifter och verkställd mantalsskrivning taxera denne som inbo är av flera skäl stor försiktighet påkallad. En korrekt bedömning kräver ofta ingående kännedom om den skattskyldiges levnads- och bostadsförhållanden (jfr 53 § kommunalskattelagen och anvisningarna till denna paragraf). Vidare måste förebyggas att den skattskyldige blir taxerad som inbo i mer än ett taxeringsdistrikt. Den taxeringsnämnd, som tänker taxera en ej mantalsskriven person som bosatt i kommunen, bör därför ta kontakt med andra nämnder som kan antas också ha för avsikt att taxera personen i fråga. Underlåts detta kan den skattskyldige bli dubbeltaxerad med avsevärda olägenheter som följd. I sammanhanget må också nämnas, att taxeringsnämnd som avser taxera ej mantalsskriven som inbo hos den lokala skattemyndigheten måste begära en taxeringsavi som underlag för taxeringsbeslutet.

En person, som själv anser sig bosatt utomlands, avger normalt inte någon allmän självdeklaration till ledning för taxering i lokalt taxeringsdistrikt. Avser lokal taxeringsnämnd likväl att taxera vederbörande som inbo bör nämnden därför anmana denne att avge sådan deklaration. Utan tillgång till allmän självdeklaration kan det nämligen vara svårt för att inte säga omöjligt att någorlunda tillförlitligt beräkna personens inkomster och utgifter i olika förvärvskällor m.m. Visserligen kan skönstaxering tillgripas men saknas kontrolluppgifter o d kan detta — särskilt om också bosättningsfrågan är oklar — te sig motbjudande. Saknas allmän självdeklaration kan det därför enligt min mening vara försvarligt att vid taxeringen provisoriskt godta de uppgifter som föreligger och jämlikt 32 § taxeringskungörelsen anmäla vad som förekommit till förste taxeringsintendenten (i Stockholms län taxeringsdirektören).

Av utredningen i förevarande ärende framgår, att Biörkman redan i mars utfärdade en erinran till Bröms om deklARATIONSSKYLDIGHET. Denna erinran följdes emellertid inte upp med en formlig anmaning förrän i början av juni trots att saken diskuterats i taxeringsnämnden i början av april och senare i samma månad och i början på maj med befattningshavare på lokala skattemyndigheten och länsstyrelsen. Jag kan inte underlåta att uttala min förvåning över denna vacklan och förstår att den på Andersson gjort intryck av bristande vilja från Biörkmans sida att komma till rätta med taxeringen av Bröms. I stället för att anmana Bröms att avge allmän självdeklaration till ledning för 1970 års taxering i Märsta kommun har Biörkman emellertid genom kontakter med andra myndigheter, banker m.m. sökt klarlägga om Bröms borde taxeras som bosatt i Märsta. Trots detta nåddes inte full klarhet i tid före taxeringsarbetets avslutande. I den uppkomna situationen verkställde Biörkman taxeringsnämndens beslut om en skrivelse till taxeringsdirektören. Jag har inhämtat att skrivelsen sedermera överlämnats för utredning till taxeringsavdelningens offensivgrupp och att denna utredning ännu inte är slutförd. Anmärkningsvärt är dock att nämndens beslut om skrivelse till taxeringsdirektören inte expedierades omedelbart utan

först efter närmare två månader. Anledningen synes ha varit densamma som för dröjsmålet med anmanings utfärdande, nämligen Biörkmans vacklande inställning, å ena, och hans ambition å andra sidan att söka reda ut saken själv och med egna metoder. Vad jag förut uttalat om Biörkmans handlande gäller därför också det senast diskuterade förhållandet.

Av det sagda framgår att betydande problem förelagat för fastställande av om och i så fall hur Bröms borde taxeras år 1970. Någon kritik kan vid angivna förhållanden i och för sig inte riktas mot att taxeringsnämnden inte taxerade Bröms som bosatt i Märsta utan i stället rapporterade vad som iakttagits till taxeringsdirektören. Det är heller inte detta som Andersson i första hand vänt sig mot utan det förhållandet att taxeringsfrågan med Biörkmans sätt att handlägga den undanhållits taxeringsnämnden som därigenom inte fått tillfälle att ta ställning till om Bröms skulle taxeras — eventuellt efter skön — eller om saken endast skulle hänskjutas till i första hand taxeringsdirektören. Jag vill i anledning härav framhålla att det givetvis är nämnden som sådan och inte dess ordförande ensam som skall avgöra en så viktig fråga som den om viss person skall taxeras eller ej. En ordförande får inte handlägga en sådan fråga över huvudet på nämndens valda ledamöter. Jag finner att Andersson har fog för viss kritik mot Biörkman för självrådigt handlande. Samtidigt vill jag emellertid erinra om att Biörkman tydligen lade ner ett ganska omfattande arbete på att få grepp om frågan, även om det kan diskuteras om alla åtgärder var så ändamålsenliga. Jag ifrågasätter dock inte Biörkmans ärliga uppsåt och finner inte anledning till några åtgärder utöver de påpekanden jag gjort.

Skriftväxling mellan taxeringsnämnd och skattskyldig

Jägaren Otto Holst hade i 1970 års självdeklaration yrkat avdrag för kostnader för tjänsteintäkternas förvärvande med 8 684 kr, avrundat till 8 700 kr. Av beloppet avsåg omkring 3 000 kr kostnader för foder till jakthundar och andra djur och 2 650 kr kostnader för patroner samt slitage å jaktgevär m m. Såsom intäkt hade Holst upptagit lön från direktören Preben Nielsen, Danmark, med 11 000 kr. Det av Holst begärda avdraget hänförde sig huvudsakligen till anställningen hos Nielsen.

Den 25 maj 1970 översände taxeringsnämndens ordförande, O Larsson, en blankett för "Anhållan om vissa uppgifter" till Holst. På blanketten hade Larsson antecknat:

För yrkat avdrag för inkomsternas förvärvande 8 684 kr bör intyg översändas att arbetsgivaren ej ersatt dessa kostnader.

Vidare angavs, att svaret skulle lämnas inom fem dagar efter mottagandet av blanketten samt att svaret skulle vara undertecknat av Holst. Blanketten återkom till Larsson och var då försedd med följande av Holst den 31 maj undertecknade anteckning:

Härmed intygas att arbetsgivaren ej ersatt de i min deklaration avdragna kostnaderna för inkomsternas förvärvande.

Den 25 juni sände Larsson en underrättelse om ifrågasatt avvikelse från deklARATIONEN till Holst. Av underrättelsen framgick att fråga uppkommit att höja Holsts taxering med omkring 11 300 kr. Höjningen berodde till stor del på att taxeringsnämnden preliminärt vägrat avdrag för kostnader för intäkternas förvärvande ut-

över schablonavdraget å 100 kr. I underrättelsen angavs att Holst, om han önskade yttra sig i frågan, skulle tillstålla Larsson yttrandet inom åtta dagar efter mottagandet av underrättelsen. Holsts ombud, Lars Frogland, diskuterade Holsts taxering med Larsson den 2 juli, men då var deklarationen redan överlämnad till lokala skattemyndigheten för längdföring. Den 28 juli utsändes underrättelse om taxeringsnämndens definitiva beslut av vilken framgick att taxeringen bestämts i enlighet med det preliminära beslutet.

Om detta tillvägagångssätt anförde JO bl a.

Med hänsyn bl a till att taxeringsnämnden inte fått någon kontrolluppgift från Nielsen fanns det enligt min mening anledning för nämnden att närmare undersöka hur mycket Holst uppburit från Nielsen samt vilka kostnader som Holst själv haft att bestrida på grund av anställningen. Normalt bör taxeringsnämnd i en sådan situation med stöd av 45 och 51 §§ TF anmana arbetsgivaren att avlämna en fullständig kontrolluppgift. Det förhållandet att taxeringsnämnden kan vända sig till arbetsgivaren utgör dock intet hinder mot att taxeringsnämnden — åtminstone som en första åtgärd — söker inhämta nödvändiga uppgifter från den skattskyldige. Denne kan i sin tur viddala arbetsgivaren och vidarebefordra dennes uppgifter till taxeringsnämnden. Taxeringsnämnd torde dock knappast kunna *anmana* skattskyldig att införskaffa en av arbetsgivaren utfärdad kontrolluppgift. Nämnden bör inskränka sig till att *uppmäna* den skattskyldige att inkomma med begärd utredning. I förevarande ärende är upplyst att Larsson, som inte synes ha känt till Niensens adress i Danmark, formlöst uppmanat Holst att insända ett intyg avseende anställningsförmånerna hos Nielsen. Denna åtgärd föranleder i och för sig inte någon kritik från min sida.

Larssons begäran om intyg fick emellertid en olycklig formulering. Uppgift saknades till en början om vem som skulle utfärda intyget. Dessutom hade ett intyg med begärt innehåll inte sagt särskilt mycket, eftersom det förhållandet att Nielsen måhända ersatt Holst för kostnader som varit förenade med anställningen inte behövt inverka på Holsts rätt till avdrag. Hade Holst tex uppburit vissa belopp till bestridande av beräknade kostnader för tjänstens fullgörande skulle dessa ha varit skattepliktiga för Holst medan Holst å andra sidan haft rätt till avdrag för sina verkliga utlägg. Vid beräkning av Holsts inkomst av anställningen hos Nielsen gällde det således att klarlägga hur mycket Holst sammanlagt erhållit från Nielsen och vilka avdragsgilla kostnader Holst hade i tjänsten. — Eftersom Larssons mening sannolikt varit att det begärda intyget skulle utfärdas av Nielsen, var slutligen den i anhållan utsatta svarstiden, fem dagar, alldeles för kort. Denna korta svarstid kan ha bidragit till att "intyget" undertecknats av Holst själv och därigenom blivit till föga ledning för nämnden. Vad Larsson anför om att intyget hade kunnat lämnas efter den angivna tidsfristens utgång utgör självfallet ingen godtagbar förklaring till att fristen satts till endast fem dagar.

I underrättelsen om ifrågasatt avvikelse angavs — under motivering bl a att intyget rörande beloppet 8 684 kr hade bort utfärdas av Nielsen — att taxeringsnämnden preliminärt funnit sig böra helt vägra avdrag för intäkternas förvärvande. Utrett är att underrättelsen expedierats tidigast den 25 juni samt att underrättelsen innehållit uppgift om att eventuellt yttrande skulle avges till Larsson inom åtta dagar efter mottagandet.

Huvudsyftet med föreskriften i 65 § TF är att den skattskyldige skall få tillfälle att ge närmare upplysningar om och argumentera för sina i deklarationen lämnade uppgifter och yrkanden. Härigenom kan taxeringsnämnden få ett bättre underlag för sitt slutliga ställningstagande vilket är ägnat att leda till materiellt sett riktigare taxeringar. Vid utsändande av underrättelse om ifrågasatt avvikelse måste taxeringsnämnden se till att ett svar, som avges inom utsatt tid, också kan beaktas när nämnden definitivt skall avgöra den skatt-

skyldiges taxering. Utsändandet blir nämligen endast en meningslös för att inte säga vilseledande gest, om slutligt beslut redan fattats då ett inom föreskriven tid avgivet yttrande kommer taxeringsnämnden tillhanda. I detta sammanhang har taxeringsnämnden att observera, att samtliga taxeringar måste vara slutbehandlade före utgången av juni månad (71 § TF). Ett yttrande som kommer till nämndens kännedom först efter nämnda tidpunkt saknar nämnden laglig möjlighet att ta hänsyn till. Detta innebär, att underrättelse om ifrågasatt avvikelse inte bör sändas ut efter den 20 juni, såvida den skattskyldige skall få åtta dagars rådrum från delfäendet för att inge yttrande (detta under förutsättning att taxeringsnämnden håller sitt slutsammanträde den 30 juni). Utsänds underrättelse om ifrågasatt avvikelse senare än den 20 juni bör taxeringsnämnden uttryckligen ge den skattskyldige upplysning om tidpunkten för nämndens sista sammanträde så att denne vet vad han har att rätta sig efter. Den skattskyldige bör dock, från den antagna tidpunkten för delfäendet räknat, få minst fem dagar till förfogande för ingivande av yttrande (jfr 52 § TF som här ej är omedelbart tillämplig men dock bör tjäna till ledning). Uppkommer undantagsvis fråga att avvika från deklARATION vid så sen tidpunkt att detta inte kan iakttas, får taxeringsnämnden söka inhämta den skattskyldiges inställning till den tilltänkta avvikelsen per telefon e d.

Taxeringsnämndens åtgärd att tillsända Holst underrättelsen om ifrågasatt avvikelse den 25 juni måste mot bakgrund av det sagda betecknas som ytterst otillfredsställande. Åtgärden, för vilken Larsson är ansvarig, fick bli den helt oacceptabla konsekvensen att taxeringsperioden var slut och Holsts deklARATION översänd för längdföring när Frogland för Holsts räkning tog kontakt med Larsson, oaktat detta skedde inom den i underrättelsen angivna tiden. Larsson synes visserligen mena att Holsts taxering hade kunnat ändras efter telefonsamtalet med Frogland den 2 juli. Ett sådant tillvägagångssätt hade emellertid — bortsett från troliga tekniska komplikationer — stått i direkt strid mot 71 § TF.

I ärendet är vidare utrett, att underrättelse om taxeringsnämndens definitiva beslut sänts ut först den 28 juli. Underrättelsen har således utsänts långt efter den i 31 § taxeringskungörelsen rekommenderade tiden och också vid så sen tidpunkt att Holst fått rätt att anföra besvär över taxeringsnämndens beslut i särskild ordning (jfr 99 § TF). Denna sena expediering synes ha varit en direkt följd av Larssons oriktiga uppfattning att Holsts taxering kunde prövas i juli månad.

Vad gäller skriftväxling mellan taxeringsnämnden och skattskyldig må vidare nämnas, att JO uttalat, att den 65 § TF föreskrivna kommuniseringsplikten ej sällan med fördel kan fullgöras utan användande av de fastställda genomskriftsblanketterna. I stället kan taxeringsnämnden direkt uppmana den skattskyldige att inkomma med kompletterande upplysningar eller önskad bevisning. Enligt JO:s uppfattning får den skattskyldige härigenom ofta bättre besked om vilka ytterligare omständigheter nämnden anser vara av betydelse vid bedömningen av taxeringen. JO säger sig dock vara medveten om att metoden med direkta frågor kan vara mer tidskrävande eftersom nämnden först måste formulera dessa samt därefter — därest avvikelse beslutas — upprätta en underrättelse om den slutliga avvikelsen från deklARATIONEN. Genomskriftsblanketterna möjliggör ju för nämnden att upprätta underrättelser enligt såväl 65 som 69 § TF på samma gång.

Taxeringsnämnds materiella bedömning

Enligt 113 § regeringsformen (jfr också 20 kap. 12 § brottsbalken) kan taxeringsmän inte ställas till ansvar för taxering som beslutats av dem. Detta skydd

mot åtal och straff får bli till konsekvens, att ledamöter i taxeringsnämnd inte står under JO:s tillsyn såvitt gäller själva taxeringen. Detta hindrar dock inte att JO — utan att rikta någon kritik i det enskilda fallet — kan framlägga sin uppfattning om hur en taxeringsnämnd bör handla i en viss situation. En sådan rekommendation gavs i ett ärende rörande B Larssons taxering år 1971. Taxeringsnämnden hade — utan någon som helst tidigare kommunikering — vägrat Larsson ett med 4 000 kr yrkat avdrag för gäldräntor. I yttrande till JO uppgav taxeringsnämndsordföranden U Hörding, att Larssons deklaration av misstag kommit undan och hittats först samma dag som nämnden höll sitt sista sammanträde. Hörding anförde vidare, att taxeringsnämnden inte haft tid att inhämta kompletterande uppgifter rörande ränteavdraget och att de i deklarationen lämnade upplysningarna inte ansetts utgöra tillräcklig grund för ett godkännande av avdragsyrkandet. JO uttalade beträffande taxeringsnämndens befattning med Larssons taxering bl a.

I Larssons fall uppkom fråga att vägra avdraget för räntekostnader först vid taxeringsnämndens slutsammanträde den 30 juni 1971. Det var därför uteslutet att skriftligen bereda Larsson tillfälle att yttra sig i saken (jfr 71 § TF). Det är inte upplyst i ärendet om taxeringsnämnden sökt komma i förbindelse med Larsson per telefon. Även om ett telefonsamtal ofta inte till fullo kan ersätta ett skriftligt förfarande — taxeringsnämnden kan tex främst vara intresserad av bevisning i form av verifikationer etc — är det uppenbart att denna möjlighet bör tillvaratas om andra utvägar inte står till buds. Om taxeringsnämnden likväl måste definitivt avgöra taxeringen trots att den skattskyldige icke fått tillfälle att yttra sig, uppkommer frågan vilket materiellt innehåll beslutet bör få. Jag vill här som min mening hävda, att brister i utredningen normalt inte bör lända den skattskyldige till nackdel, därest den skattskyldige på grund av försummelse från taxeringsnämndens sida icke fått tillfälle att komplettera sina i deklarationen lämnade uppgifter. Taxeringsnämnden bör således enligt min mening i dessa fall hellre godta deklarationen än att riskera att den skattskyldige till följd av fel vid handläggningen blir åsatt för hög taxering. Läget blir naturligtvis ett annat om uppgifterna i deklarationen framstår som orimliga eller höggradigt osannolika.

En taxeringsnämnd som följt principen hellre fria än fälla kan senare anmäla det inträffade för länsstyrelsens skattechef. Denne kan låta kontrollera riktigheten av taxeringsnämndens beslut och vid behov anföra besvär över detta. Det förefaller avgjort mer tilltalande att ett eventuellt överklagande i nu diskuterade fall sker genom det allmännas försorg än att den skattskyldige skall vara hänvisad att göra detta själv. För att deklarationen i dessa lägen bör godtas talar också, att en skattskyldig kan åsamkas betydande olägenheter av ett felaktigt taxeringsnämndsbeslut även om detta i sinom tid blir rättat i högre instans. Läns-skatterättens beslut kan nämligen praktiskt taget aldrig meddelas i sådan tid att det kan beaktas vid debiteringen av slutlig skatt (jfr 20 § uppbörds-kungörelsen). Den debetsedel å slutlig skatt som den skattskyldige erhåller i slutet på november eller i början av december under taxeringsåret kommer därför så gott som alltid att vara baserat på taxeringsnämndens beslut oavsett vad som hänt i besvärsmålet. Är taxeringsnämndens beslut felaktigt, kan resultatet bli att den skattskyldige får vidkännas för högt avdrag på sin lön för kvarstående skatt, såvida han inte i tid lyckats utverka anstånd med inbetalning av denna skatt.

Många klagomål går ut på att taxeringsnämnden felaktigt underlåtit att respektera prejudikat i taxeringsfrågor. De skattskyldiga menar att de därigenom tvingas lägga ned tid och kostnader på helt onödiga taxeringsprocesser. Om denna kritik må inledningsvis sägas, att de skattskyldiga ofta är ganska fördomsfria när det gäl-

ler att hänvisa till "vägledande prejudikat". Många skattskyldiga åberopar beslut eller utslag som rör helt andra frågor eller där de faktiska omständigheterna uppenbarligen inte är desamma som i det aktuella fallet (som exempel kan nämnas att flera personer, som vägrats avdrag för arbetskläder, åberopat utslagen rörande Alice Timanders taxering). Det förekommer emellertid också, att en taxeringsnämnd utan påvisbar anledning frångått den bedömning som gjorts av t ex kammarrätten, trots att den skattskyldige uttryckligen åberopat kammarrättens utslag. Om ett sådant förfarande anförde JO bl a.

Prejudikat har enligt svensk rätt icke någon bindande kraft. Den omständigheten att en fråga bedömts på visst sätt av t ex regeringsrätten medför med andra ord icke att taxeringsnämnd, prövningsnämnd och kammarrätten vid prövning i annat mål av samma fråga skulle vara lagligen skyldiga att följa regeringsrättens åsikt. En annan sak är att starka lämplighetsskäl talar för att lägre instans i största möjliga utsträckning rättar sig efter de bedömningar som gjorts av högre myndighet. Detta är ägnat att leda till likformiga och rättvisa taxeringar (jfr 1 § taxeringsförordningen) och medför dessutom att onödiga och kostnadskrävande besvärprocesser kan undvikas. Rent faktiskt förhåller det sig också på det sättet att lägre myndigheter brukar noga bevaka högre myndigheters praxis för att kunna följa den.

I ärendet är utrett, att taxeringsnämnden inte lämnat någon som helst motivering för sitt beslut att vägra Thorén avdrag för avskrivning på skrivmaskin och bandspelare. Av underrättelsen om nämndens definitiva beslut framgår således inte om beslutet t ex grundats på att avdragen till största del avsett tidigare beskattningsår eller på att kostnaderna ansetts utgöra icke avdragsgilla levnadskostnader eller på att taxeringsnämnden ansett att skrivmaskinen och bandspelaren varit slutavskrivna eller på att taxeringsnämnden betvivlat att Thorén innehaft skrivmaskin och bandspelare. Denna totala avsaknad av motivering var i Thoréns fall särskilt otillfredsställande, eftersom Thorén i sitt yttrande uppgivit, att kammarrätten i utslag rörande 1967 års taxering medgivit avdrag av ifrågavarande slag. Även om taxeringsnämnden, som ovan konstaterats, inte var bunden av detta utslag kan man nämligen på goda grunder kräva att taxeringsnämnd lämnar extra tydlig motivering, när nämnden finner sig böra avvika från bedömning som gjorts av högre myndighet.

Enmansmål i prövningsnämnd

JO har, som framgått av tidigare års ämbetsberättelser, vid flera tillfällen diskuterat lämpligheten av att visst eller viss typ av mål på prövningsnämndens vägnar avgjorts av ordföranden ensam. Ett sådant ärende har även redovisats i 1972 års ämbetsberättelse. Prövningsnämnderna har visserligen avskaffats men JO:s uttalanden torde vara av intresse jämväl vid bedömning av förutsättningarna för enmansavgöranden i de nya länsskatterätterna.

Det ovan nämnda ärendet gällde prövningsnämndens handläggning av ett mål rörande direktören Yngve Erikssons inkomsttaxering år 1969. I en tidningsartikel riktades kritik mot landskamreraren vid länsstyrelsen i Malmöhus län, C Arthur Norgren, för att han avgjort målet ensam. Genom beslutet medgavs Ericsson avdrag för premie för pensionsförsäkring i ett utländskt försäkringsbolag med 100 000

kr. Ericsson var själv ledamot av prövningsnämnden. I artikeln antydde att Norgrens beslut att avgöra målet ensam, låt vara att han formellt var befogad härtill, kunde ge allmänheten intryck av att myndigheterna är partiska.

Sedan Norgren efter remiss avgivit yttrande och en redogörelse lämnats för omständigheterna i målet rörande Ericssons taxering, anförde JO vid ärendets avgörande bl a.

Om beslutförhet hos prövningsnämnd stadgas i 87 § taxeringsförordningen. Huvudregeln är att för beslutförhet fordras deltagande av ordföranden och tre andra ledamöter eller suppleanter. Beslut får dock på nämndens vägnar fattas av ordföranden ensam bl a över besvär som biträts av motpart. Tanken bakom ordningen är att i otvistiga mål utgången vanligen är given och att det skulle vara dålig arbetskonomi att låta sådana mål gå till fullsutten nämnd.

Att märka är att prövningsnämnden inte är bunden av parternas samstämmiga mening. Ett av den skattskyldige yrkat avdrag kan sålunda vägras av prövningsnämnden oaktat det tillstyrks av taxeringsintendenten. Det framgår inte uttryckligen av lagtexten att målet i så fall inte får avgöras av ordföranden ensam men det ligger i sakens natur att så måste vara fallet. Praxis är också entydig på den punkten. Det är bara beslut som överensstämmer med parternas sammanfallande mening som kan fattas av ordföranden ensam.

Som bestämmelsen är skriven förefaller det som om enmansavgöranden får förekomma bara då ena partens besvär biträts av motparten. I det aktuella målet hade Ericssons besvär endast delvis biträts av taxeringsintendenten men Ericsson hade förklarat sig godta vad taxeringsintendenten anført. Bestämmelsen har i praxis tolkats och tillämpats så att förutsättning också i ett sådant fall föreligger för enmansavgörande (jfr JO:s ämbetsberättelse år 1969 s. 369 f.).

Den omständigheten att parterna är ense om hur taxeringen bör bestämmas skall enligt stadgandet inte automatiskt leda till att målet blir enmansmål. Det har redan påpekats att målet måste gå till fullsutten prövningsnämnd för att annan utgång skall kunna beslutas än den parterna enat sig om. Genom att föreskriften om enmansmål utformats så att ordföranden "må" avgöra mål ensam under vissa förutsättningar, lämnas utrymme för diskretionära överväganden från ordförandens sida i beslutsförhetsfrågan. Förarbetena till taxeringsförordningen ger knappast någon vägledning beträffande vilka omständigheter som därvid bör tillmätas betydelse. I Taxeringshandbok av *Hedborg m fl* nämns, i anslutning till vissa andra fall då avgöranden bör hänskjutas till prövningsnämnden, att så bör ske också "då eljest föreligger någon omständighet, som gör det angeläget att målet underställes prövningsnämnden" (s. 241). I landskontorsutredningens betänkande Skatteförvaltningen (SOU 1967:22) påpekas att givetvis inte varje mål, där parterna är ense, nödvändigtvis måste hänföras till enmansmål. Om ordföranden vid inläsningen av ett sådant till synes klart mål är tveksam om utgången, bör målet handläggas som nämndmål (s. 230). I Prövningsnämndsprocessen framhåller Wennberg att mål vari parterna är överens kan underställas prövningsnämnden när bedömningen gäller en fråga av principiellt intresse (s. 83).

I prop. 1971:14 med förslag till lag om skatterätt och länsrätt föreslås i 6 § 6. en bestämmelse som innebär att skatterätt — som avses ersätta prövningsnämnd — är domför med ordföranden ensam vid avgörande av mål i vilket saken är uppenbar. I motiven framhåller chefen för civildepartementet att området för ensamdomarens behörighet avgränsas på ett lämpligare sätt genom den föreslagna bestämmelsen än genom anknytningen till beslut som stämmer överens med parternas eller — i enpartsfall — partens mening. Behörigheten blir oberoende av parternas mening men samtidigt klargörs det att den avser bara fall i vilka det är uppenbart vilken utgång i sak målet bör få. Departementschefen stryker under att bedömningen skall vara restriktiv.

Den omständighet, som det ligger närmast till hands för en ordförande att beakta vid

övervägande av om ett otvistigt mål bör avgöras av honom ensam eller av fullsutten prövningsnämnd, är uppenbarligen om anledning föreligger att ifrågasätta riktigheten av den utgång som parterna enats om. Enligt allmänt omfattad uppfattning anses en ordförande böra hänskjuta ett mål till fullsutten nämnd, oaktat det är otvistigt, om han inte är övertygad om riktigheten av det resultat parterna kommit fram till.

Också andra omständigheter, som sammanhänger med att prövningsnämnden inte är bunden av parternas yrkanden i vidare mån än att taxeringen inte får höjas utöver vad som yrkats, förtjänar beaktande vid övervägandet av om ett otvistigt mål bör gå till fullsutten nämnd eller ej. En sådan omständighet är att ordföranden visserligen är beredd att besluta enligt parternas uppgörelse men inte kan utesluta att nämnden skulle kunna komma till annat resultat. Gäller målet värderings- och uppskattningsfrågor eller tveksamma rättsfrågor torde anledning ofta förekomma i enlighet med det sagda att låta målet gå till fullsutten nämnd. Mål om avdrag för nedsatt skatteförmåga kan också anföras som exempel i detta sammanhang. Det framstår över huvud taget som angeläget att mål, där lekmanadömet har en påtaglig uppgift att fylla, bör gå till nämnden så snart anledning finns till förmodan att lekmanaprövningen kan leda till annat resultat än ordförandens ensamma prövning.

En omständighet som inte kan lämnas ur räkningen är förtroendesynpunkten. Ett av syftena med lekmanadeltagande i prövningsnämnden är att skapa förtroende hos allmänheten för avgörandena, bl a förtroende för att de tillkommer utan inflytande från obehöriga hänsyn. Mål, som tilldragit sig uppmärksamhet eller som kan antas väcka allmänt intresse, torde med tanke härpå ofta ej böra avgöras som enmansmål utan som nämndmål. Detsamma gäller mål som rör stora belopp.

Det aktuella målet gällde betydande belopp och rättsfrågan var tveksam. Parterna hade under målets gång ändrat ståndpunkter, åberopat nytt material etc. Enligt min mening utgjorde målet därmed ett mål som inte lämpligen borde avgöras som enmansmål. Norgren har som skäl mot hänskjutning åberopat att prövningsnämnden utan särmening redan 1969 fattat ett principbeslut i rättsfrågan. Såvitt kan bedömas av handlingarna var omständigheterna i målen inte helt likartade något som bl a framgår av taxeringsintendentens agerande. Jag ställer mig i sak främmande till synsättet, ehuru jag är medveten om att det kan vara en praktisk ordning att, då man har en serie av likartade mål, ta upp ett som testfall i fullsutten nämnd för att sedan avgöra de övriga som enmansmål, om nämnden godkänner parternas gemensamma ståndpunkt.

I tidningsartikeln gjordes gällande att enmansavgörandet kunde ge allmänheten intryck av partiskhet. Mot tanken att beslutsformen kunde uppfattas som en speciell förmån för Ericsson i hans egenskap av prövningsnämndsledamot har Norgren genmält att, även om hela nämnden deltagit och beslutet blivit detsamma, liknande invändning skulle kunna framföras av någon som bedömde sakfrågan annorlunda. Självfallet skulle detta kunna inträffa. Lekmanadeltagandet utgör ingen vattentät garanti mot sådana misstankar. Men det minskar otvivelaktigt risken för att sådana misstankar uppkommer — som över huvud taget kollektivt beslutsfattande gör — och det ökar utsikterna för förtroende från allmänhetens sida. Synpunkten kan därför inte fränkännas betydelse och den får särskild relevans i mål som rör stora värden och personer med goda kontakter hos myndigheten. Omständigheten att Ericsson var ledamot i prövningsnämnden kan därför inte lämnas utanför övervägandena, även om jag inte menar att enbart just den omständigheten bort föranleda hänskjutning av målet till nämnden. Samtidigt som jag alltså anser mig böra hävda att Norgren inte bort avgöra målet om Ericssons taxering ensam, vill jag framhålla att man här står inför en bedömningsfråga som lämnar rum också för Norgrens mening i så måtto att jag inte kan göra gällande att denna mening och det därpå grundade handlandet innefattar fel eller försummelse av beskaffenhet att kunna föranleda ansvar för tjänstefel. Med de uttalanden jag gjort är ärendet därför avslutat.

Oklart kammarrättsutslag

I sin till ledning för 1967 års taxering avgivna självdeklaration yrkade Gun-Britt Nordlund att bli taxerad som ensamstående med hemmavarande barn under 16 år. Gun-Britt Nordlund uppgav, att hon under större delen av år 1966 inte sammanlevt med sin man, S Gunnar Nordlund.

Taxeringsnämnden i Sollefteå andra taxeringsdistrikt taxerade envar av makarna Nordlund såsom ensamstående skattskyldig. Gun-Britt Nordlund medgavs i följd härav ortsavdrag med 4 500 kr (hemmavarande barn under 16 år) och S Gunnar Nordlund ortsavdrag med 2 250 kr.

Båda makarna Nordlund förde talan mot taxeringsnämndens beslut. S Gunnar Nordlund yrkade *dels att* han skulle samtaxeras med Gun-Britt Nordlund, *dels att* han skulle tillerkänna avdrag för ökade levnadskostnader med i deklarationen angivet belopp, 8 750 kr.

I beslut vid sammanträde 15.2—16.2 1968 yttrade prövningsnämnden i Väster-norrlands län bl a, att taxeringsnämndens åtgärd att taxera makarna Nordlund såsom av varandra oberoende skattskyldiga fick anses befogad. Prövningsnämnden medgav S Gunnar Nordlund avdrag för ökade levnadskostnader med 500 kr. Gun-Britt Nordlunds taxering lämnades utan ändring.

I besvär till kammarrätten fullföljde S. Gunnar Nordlund sin talan. Gun-Britt Nordlund synes däremot inte ha överklagat prövningsnämndens beslut.

I utslag rörande S Gunnar Nordlunds taxering 23.2.1970 anförde kammarrätten:

Med hänsyn till omständigheterna i målet får makarna Nordlund från beskattningssynpunkt anses ha varit med varandra sammanlevande under större delen av beskattningsåret. Nordlunds yrkande om samtaxering med hustrun bifalles därför.

I brist på utredning kan Nordlund ej anses berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader under arbete i Stockholm och Jönköping med mer än skäliga ansedda 3 500 kr.

På grund av det anförda nedsätter kammarrätten med ändring av prövningsnämndens beslut taxeringarna till följande belopp.

taxeringen för statlig inkomstskatt	
taxerad inkomst	9 470 kr.
beskattningsbar inkomst	7 200 kr.
taxeringen för kommunal inkomstskatt	
taxerad inkomst	12 580 kr.
beskattningsbar inkomst	10 300 kr.

Kammarrättens utslag medförde enligt omräkningsbesked upprättade av lokala skattemyndigheten i Sollefteå fögderi 23.4.1970 en nedsättning av S Gunnar Nordlunds skatt med sammanlagt 1 112 kr. Utslaget fick vidare till följd att lokala skattemyndigheten påförde Gun-Britt Nordlund tillkommande skatt med 776 kr. Vid beräkningen av den tillkommande skatten utgick lokala skattemyndigheten från att kammarrättens utslag innebar att Gun-Britt Nordlund skulle samtaxeras med S Gunnar Nordlund i följd varav hon skulle medgivas ortsavdrag med endast 2 250 kr (mot av taxeringsnämnden och prövningsnämnden medgivna 4 500 kr).

Mot bakgrunden av det inträffade beslöt JO inhämta yttrande från kammarrätten angående huruvida kammarrätten avsett att utslaget 23.2.1970 i något hänseende skulle påverka Gun-Britt Nordlunds taxering år 1967 eller att denna skulle ligga helt utanför avgörandet i utslaget. Vidare frågade JO om kammarrätten ansåg att den avsedda innebörden kommit till tillräckligt tydligt uttryck i utslaget.

Som svar härå anförde kammarrätten bl a.

Endast S. Gunnar Nordlunds taxering har genom besvär underställts kammarrättens prövning och endast beträffande dennes taxering har kammarrätten utlåtit sig. Debiteringsmyndigheterna har följaktligen inte ägt ta kammarrättens utslag till intäkt för någon korrigerande av Gun-Britt Nordlunds taxering eller skatt; för en sådan åtgärd hade krävts ett uttalande från kammarrättens sida som avsiktligt inte lämnats. Ej heller har samma myndigheter till stöd för sitt handlande kunnat åberopa 72 a § taxeringsförordningen. — Fråga nr 1 är med det sagda besvarad.

I anledning av fråga nr 2 må framhållas att den åtgärd som företagits av vederbörande lokala skattemyndighet i avseende å Gun-Britt Nordlund möjligen hade förhindrats om kammarrätten i sitt utslag intagit något uttalande av innehåll att hennes taxering inte berördes av utslaget. Ett sådant uttalande bör å andra sidan rimligen inte anses erforderligt för att förekomma en uppenbart felaktig skattepåföring som den nu aktuella; har kammarrätten inte föreskrivit en taxeringsändring skall debiteringsmyndigheterna givetvis inte förfara som om sådan ändring likväl beslutats. Kammarrätten har i anledning av förevarande remiss tagit underhandskontakt med företrädare för några regionalt och lokalt på området verksamma myndigheter därvid samstämmigt framhållits att ett utslag formulerat på sätt skett enligt deras mening inte ger anledning till tvekan om innebörden av detsamma. — Kammarrätten besvarar alltså fråga nr 2 jakande.

Vid ärendets avgörande uttalade JO.

I ärendet är utrett, att kammarrätten inte avsett att utslaget 23.2.1970 till någon del skulle påverka Gun-Britt Nordlunds taxering år 1967 eller hennes skatt på grund av denna taxering. Lokala skattemyndigheten har likväl med anledning av kammarrättens utslag påfört Gun-Britt Nordlund tillkommande skatt med 776 kr. Denna skatt torde visserligen bli avkortad, men det råder knappast någon tvekan om att felet aldrig skulle ha rättats såvida inte Gun-Britt Nordlund själv ifrågasatt riktigheten av det framställda skattekravet. Risken för rättsförlust har således varit påtaglig. Fråga uppkommer nu om det inträffade berott på onöjaktig handläggning från någon myndighets sida.

Gun-Britt Nordlund hade inte fört talan mot prövningsnämndens beslut och kammarrättens utslag avsåg alltså omedelbart endast S. Gunnar Nordlunds taxering. Det förhållandet att besvär anförts allenast av ene maken innebär dock inte nödvändigtvis att den andra makens taxering och debitering lämnas utanför. Den statliga inkomstskatten kan nämligen, såvida makarna är och förblir samtaxerade, till följd av progressionsregeln i 11 § femte stycket förordningen om statlig inkomstskatt höjas eller sänkas trots att storleken av den beskattningsbara inkomsten inte ändras (hänvisningen här och nedan till författningsrum avser den lydelse som skall tillämpas t o m 1971 års taxering). Enligt 105 § 1 mom andra stycket taxeringsförordningen finns dessutom möjlighet att, därest ändring görs i den ene makens taxering, vidtaga av ändringen påkallad rättelse av den andre makens taxering, såvitt angår tex ortsavdragets storlek. Sådan rättelse torde enligt författningstextens ordalydelse närmast förutsätta samtaxering. Det är således inte självklart att stadgandet kan tillämpas då — såsom i makarna Nordlunds fall — kammarrätten på talan av särtaxerad make finner att denne skall "samtaxeras".

Jag saknar anledning att här närmare gå in på frågan om kammarrätten vid sin pröv-

ning 23.2.1970 med stöd av 105 § 1 mom. andra stycket taxeringsförordningen kunnat och bort besluta att Gun-Britt Nordlund skulle samtaxeras med S. Gunnar Nordlund. Jag nöjer mig med att konstatera att kammarrätten inte fattat något beslut av sådan innebörd och att detta uppenbarligen inte kan läggas någon av ledamöterna till last som fel.

Kammarrättens utslag innebar således, att prövningsnämndens beslut att makarna Nordlund skulle taxeras som av varandra oberoende skattskyldiga ändrades såvitt gällde S. Gunnar Nordlund men lämnades utan åtgärd såvitt gällde Gun-Britt Nordlund. I sitt yttrande har ledamöterna hävdad, att utgången kommit till tillräckligt tydligt uttryck i utslaget.

Eftersom besvär endast anförts av S. Gunnar Nordlund förelåg det i och för sig ingen skyldighet för kammarrätten att göra något uttalande om Gun-Britt Nordlunds taxering och skatt. Med hänsyn till att utslaget fick den egenartade konsekvensen att Gun-Britt Nordlund (oförändrat) skulle taxeras som ensamstående trots att kammarrätten i utslaget förklarar att makarna Nordlund från beskattningssynpunkt fick anses ha varit med varandra sammanlevande under större delen av beskattningsåret, hade det enligt min mening varit lämpligt att kammarrätten till förebyggande av missuppfattning från lokala skattemyndighetens sida i utslaget erinrat om att utslaget uteslutande avsåg S. Gunnar Nordlunds taxering och inte skulle föranleda någon omdebitering av Gun-Britt Nordlunds skatt. Att sådan vägledning lämnas av en domstol till den myndighet som skall verkställa domstolens utslag är enligt min mening en naturlig åtgärd som bör iakttas i alla de fall där tvekan kan tänkas uppstå om utslagets innebörd på grund av något speciellt processuellt förhållande e d, som den verkställande myndigheten kan antas sakna erfarenhet av. Självfallet lägger jag inte ledamöterna i kammarrätten till last som fel att sådan vägledning ej gavs i det aktuella utslaget.

Av den lämnade redogörelsen framgår, att lokala skattemyndigheten missuppfattat kammarrättens utslag och att Gun-Britt Nordlund i följd därav oriktigt påförts tillkommande skatt med 776 kr. Att misstag av detta slag inträffar är beklagligt. Med hänsyn till de speciella omständigheter som förelåg kan emellertid den grundlösa debiteringen rimligtvis inte läggas någon befattningshavare vid lokala skattemyndigheten till last som straffbar gärning. Jag vill dock betona vikten av att lokal skattemyndighet rådfrågar länsstyrelsen eller kammarrätten när innebörden av ett utslag inte framstår som helt klar.

Vad i ärendet förekommit tyder på att behov kan föreligga av att ge lokala skattemyndigheterna ökad information om debiteringsfrågor i anledning av ändring av äkta makars taxering. Jag överlämnar därför en avskrift av detta beslut till riksskatteverket för kännedom.

Anm: Det kan tilläggas att frågan hur kammarrättens utslag rörande S Gunnar Nordlunds taxering år 1967 bort verkställas behandlats i en artikel i den av Föreningen Sveriges fögderichefer utgivna tidningen "Aktuellt för de lokala skattemyndigheterna". Av artikeln (nr 3—4 år 1971) framgår, att tidningen — under hänvisning till vad som förekommit i det av JO avgjorda ärendet — sänt ut ett frågeformulär till samtliga sektionschefer vid länsstyrelsernas uppboordssektioner och till samtliga fögderichefer. Svar erhöles från 15 sektionschefer (9 ej svar) och från 118 fögderichefer (3 ej svar). I enkäten framställdes bl a frågan, om man delade kammarrättens uppfattning att utslaget rörande S Gunnar Nordlunds taxering inte gav anledning till tvekan beträffande verkställigheten. Enligt artikeln besvarades denna fråga jakande endast av två sektionschefer och en fögderichef. Alla övriga menade att utslaget gav anledning till tvekan och några fögderichefer anförde, att de inte alls ville utesluta att utslaget kunnat tolkas och verkställas på

sätt som ursprungligen skett i S Gunnar och Gun-Britt Nordlunds fall. Ett verkligt problem vid verkställigheten uppgavs vara huruvida S Gunnar Nordlunds statliga inkomstskatt vid tillämpningen av progressivitetsregeln borde beräknas med ledning av Gun-Britt Nordlunds faktiska beskattningsbara inkomst (ortsavdrag 4 500 kr) eller med ledning av den beskattningsbara inkomst som Gun-Britt Nordlund skulle haft om hon samtaxerats med S Gunnar Nordlund (ortsavdrag 2 250).

S. v B.