

# Om skatteprocess i näst högsta instans

*Av civilekonomen Bror Olsson*

År 1971 genomfördes långtgående förändringar på skatterättsskipningens område. Lagstiftningsarbetet utmynnade bl a däri, att regeringsrätten gavs ställning huvudsakligen som prejudikatsinstans, att kammarrättsorganisationen byggdes ut samt att prövningsnämnderna ersattes av länsskatterätter. Ett av syftena med reformen var att förstärka den enskildes rättsskydd i skattesammanhang.

Drygt tre år har nu gått sedan förändringarna genomfördes. Tiden är mogen att bringa hittills vunna erfarenheter under diskussion.

1971 års reform byggde väsentligen på tanken att man skulle få till stånd en gedigen skatterättsskipning redan på länsplanet. Stora förhoppningar kom därmed att ställas på de nya länsskatterätterna. Frågan är om man kan anse att dessa förhoppningar har infriats.

Bland skatteintresserade utanför den fiskala sektorn torde man överlag vilja beteckna erfarenheterna av reformen som nedslående. Vad som kommer ut av länsskatterätternas arbete tyder nämligen på att skatterättsskipningen på länsplanet idag fungerar ungefär på samma sätt som under prövningsnämndstiden. Med hänsyn härtill och då länens dömande organ numera i praktiken har ställning av näst högsta instans, kan det hävdas att den enskildes rättsskydd inte har förstärkts utan tvärtom försvagats genom 1971 års reform.

Alla är naturligtvis medvetna om att länsskatterätterna arbetar under svåra förhållanden. Den stora anhopningen av mål gör att de inte hinner lägga ner tillräcklig omsorg på varje enskilt fall. Att undvika eftersläpningar i tiden tycks hos flertalet länsskatterätter bedömas som angeläget. Ingen skall kritisera dem för detta.

Samtidigt måste emellertid beaktas att länsskatterätterna har att ta ställning till frågor, vars ekonomiska räckvidd ofta är av genomgripande betydelse för vederbörande skattskyldig. Därtill kommer att anhopningen av mål väsentligen torde vara en följd av de brister som kännetecknar taxeringen i första instans, och detta är något som rimligen inte borde få gå ut över rättssökande skattskyldigas sak. Från rättssäkerhetssynpunkt lär nuvarande förhållanden inte längre kunna anses acceptabla.

## **Takten i beslutsfattandet**

Enligt uttalande i Kungl. Maj:ts proposition nr 79 år 1974 är det inte ovanligt att länsskatterätterna avgör mer än 200 mål per sammanträde. Sammanställer man vad som är känt om normala sammanträdestider och om genomsnittligt antal avgjorda mål per sammanträde, kan det konstateras att länsskatterätterna avverkar sitt beslutsfattande i en uppseendeväckande snabb takt; ett mål i minuten tycks vara ett genomsnitt som inte hör till ovanligheten. Själva beslutsprocessen i länsskatterätt förefaller närmast ha karaktären av ett slags expeditivförfarande.

Anhopningen av mål och takten i beslutsfattandet synes ha den effekten, att läns-skatterätterna förlitar sig till den sakkunskap som taxeringsintendenterna anses representera; åtminstone i mål av mer komplicerad beskaffenhet tycks man vanligen låta sina avgöranden svara mot bifall till vederbörande taxeringsintendents talan. Att detta i sin tur medför rättsförluster för ett stort antal skattskyldiga, som inte har resurser eller förmåga att föra sin sak vidare till högre instans, torde stå utom allt tvivel.

Många skattskyldiga kanske tror att deras yrkanden och argument underkastas omsorgsfull prövning inför läns-skatterätt in plenum. Hur föredragning och beslutsfattande i verkligheten går till bör snarast bringas till allmän kännedom. Det är viktigt att de skattskyldiga får inblick i rådande förhållanden — dels för att de skall kunna bedöma hur tungt eller lätt ett beslut i läns-skatterätt egentligen väger, dels för att de skall kunna motverka expeditionsavgöranden t ex genom utnyttjande av möjligheten till muntlig förhandling.

Lagstiftaren har för kort tid sedan beslutat vidga ramen för s k enmansavgöranden i läns-skatterätt. Det är möjligt att detta kan bidra till att skapa något gynnsammare förutsättningar för läns-skatterätternas arbete, men några mer avgörande förbättringar lär inte gå att uppnå på den vägen. Viktigare borde vara att tillföra läns-skatterätterna kvalificerat biträde i den omfattning som erfordras för att få dem att fungera på sätt som avsetts — dvs som domstolar och som garantier för den enskildes rättssäkerhet.

### Protokollen

Bristerna i läns-skatterätternas handläggning av mål ger sig ej sällan till känna redan genom sättet att utforma protokoll. Beslutsmotiveringarna är ofta synnerligen knapphändiga och lämnar därmed ingen eller ringa upplysning för berörda skattskyldiga om vilka faktorer som bedömts utslagsgivande. Vidare kan noteras att protokollens refererande avsnitt ibland företer en påfallande brist på balans. Det förekommer nämligen att taxeringsintendents yrkanden och yttranden återges in extenso under det att den skattskyldiges plädering helt utelämnas. Beslutsprotokoll med dylik obalans i referatet har av Justitieombudsmannen — redan under prövningsnämndstiden — påtalats som klart otillfredsställande (ämbetsberättelsen 1964 sid 386). Eftersom läns-skatterätterna inte alltid tycks respektera det synsätt, som sålunda kommit till uttryck från auktoritativt håll, bör i tillämplig lag intågas föreskrifter som preciserar läns-skatterätternas skyldigheter med avseende på protokollens innehåll och form.

Att läns-skatterätternas sätt att utforma sina protokoll är av den största betydelse för berörda skattskyldiga säger sig självt. Men protokollen fyller en viktig uppgift också i ett helt annat hänseende — nämligen för läns-skatterätternas eget beslutsfattande. Protokollen utgör nämligen det avgörande beslutsunderlaget för nämndemännen i rätten.

Gången torde i normalfallet vara den, att man på läns-skatterättens kansli för varje särskilt mål upprättar ett förslag till protokoll — innefattande såväl referat som dom-

skäl och domslut – och att man före sammanträdet tillställer nämndemännen dylika protokollsförslag för samtliga mål som är uppsatta till avgörande. I regel torde man på kansliet utforma ifrågavarande protokollsförslag med taxeringsintendentens yrkanden och yttranden som förebild. Inför sammanträdet – oftast på själva sammanträdesdagen – ställs därefter besvärakterna till förfogande för genomgång av rättsens nämndemän. Den genomgång som kan komma ifråga tycks vanligen gå så till, att besvärakterna på visst sätt delas upp nämndemännen emellan. Innebörden härav synes vara den, att varje akt normalt blir läst av högst en nämndeman. När läns-skatterätten på sammanträdet går till beslut i visst mål, kan informationen om den skattskyldiges sak följaktligen vara högst begränsad. Bortsett från ordföranden må en ledamot av rätten ha tagit del av vad vederbörande skattskyldig anfört; övriga får hålla sig till vad som går att utläsa av det på läns-skatterättens kansli förhandsskrivna protokollet. Om detta protokollsförslag i sitt refererande avsnitt är knapphändigt eller om det uppvisar sådan obalans som här ovan förts på tal, blir konsekvensen uppenbarligen den att en majoritet av rättsens ledamöter får delta i beslut utan att egentligen veta vad de fattar beslut om.

På detta sätt borde det inte få gå till i ett rättsskipande organ, som numera i praktiken har ställning av näst högsta instans och som anförtrots uppgiften att vara garant för den enskildes rättssäkerhet. Det borde genom lagstiftning skapas garantier för att de skattskyldigas yrkanden och argument i sin helhet verkligen kommer samtliga läns-skatterättsledamöter till del.

Rutinen med förhandsskrivna protokoll – som innefattar både domskäl och domslut – måste från rättssäkerhetssynpunkt betraktas som någonting mycket diskutabelt. Med hänsyn till denna arbetsrutin och i belysning av vad som är känt om takten i beslutsfattandet kan man få den uppfattningen, att det inte är läns-skatterätten som sådan utan snarare dess *kansli* som reellt sett avgör utgången i de allra flesta mål. Mot en dylik ordning kan man hysa betänkligheter, framför allt naturligtvis därför att läns-skatterättens kansli – med sin ställning som länsstyrelseorgan – står en av parterna i processen mycket nära.

De i lag och kungörelse meddelade föreskrifterna vad gäller läns-skatterätternas arbetsrutiner torde vara i behov av översyn.

### **Anonymiteten**

Reservationer från enskilda nämndemäns sida mot läns-skatterätts beslut förekommer enligt uppgift mycket sällan, och omröstningar i rätten lär höra till undantagen. Omständigheter som dessa tyder på att nämndemännen oftast spelar en passiv roll. Möjligen sammanhänger detta med den anonymitet som präglar hela läns-skatterättsarbetet. Få skattskyldiga torde känna till vilka personer som står bakom ett beslut i läns-skatterätt. Av de protokoll som delges skattskyldiga efter måls avgörande kan i vart fall ingen upplysning härom inhämtas.

Valda nämndemän i läns-skatterätt har individuell rösträtt och därmed principiellt ställning som domare. Varje nämndemans röst är lika mycket värd som ordförandens. Det ter sig naturligt att varje i beslut deltagande ledamot skall underteckna den be-

slutshandling som delges vederbörande skattskyldig. Så sker för närvarande i kammarrätt, och så borde också kunna ske i länsrätter. En förändring av nu åsyftat slag skulle sannolikt bidra till att på ett avgörande sätt förstärka den enskildes rättsskydd i skattesammanhang.

### Organisationsfrågan

Många skattskyldiga här i landet torde idag uppfatta länsrätterna inte som domstolar utan som organ för det allmänna och dess beskattningsanspråk. Det finns anledning förmoda, att länsrätterna aldrig någonsin kommer att vinna anseende som opartiska organ, så länge det nuvarande organisatoriska sambandet med länsstyrelsernas skatteavdelningar består. Tiden är inne att en gång för alla eliminera detta samband. Antingen får länsrätterna lösas ur länsstyrelseorganisationen, eller också får skatteavdelningarna brytas ut och göras fristående. Det väsentliga är att alla band klipps av – personellt, lokalmässigt, organisatoriskt. De skattskyldigas tilltro till rättsskipningens opartiskhet torde vara av grundläggande betydelse för viljan att respektera gällande skattelag.

### Avslutning

Hur reagerar skattskyldiga som slagits för en rättfärdig sak i länsrätt och förlorat? Går de vidare till kammarrätten?

Några gör så – men få. De allra flesta grips av vanmakt inför tanken på fortsatt pappersexercis. För dem framstår hela skattebyråkratin som en koloss med vilken det inte går att slåss med blanka vapen. Formellt lägger de därför ner sin strid; många dock troligen med ett redan färdigt beslut att i sinom tid själva ta sig rätt. De letar efter ett sätt att kompensera sig, och compensationen söker de förmodligen nå genom att i efterföljande deklARATIONER utelämna en och annan inkomstpost av mindre lättkontrollerbart slag eller genom att tänja på avdragsyrkandena en bit ovanför det befogades gräns. I tyst protest mot en samhällsapparat, som svikit deras förtroende, strömmar på detta sätt ständigt nya grupper skattskyldiga över till skattefuskarnas led. Pådrivare kan sägas vara samhället självt.

Vi beskärmar oss ofta över den usla skattemoralen här i landet. Skall vi göra något för att åstadkomma en förbättring på den punkten, då räcker det förvisso inte med att vi funderar ut sanktioner mot felande skattskyldiga – att vi skärper avgifterna, skärper skattetilläggen, skärper straffen. Minst lika viktigt torde vara att vi städar upp på samhällets egen gård — att vi tillskapar samhällsorgan med kvalitet nog att inge förtroende och med vilja och förmåga att intressera sig inte bara för det allmännas sak utan också för den enskildes.

*Av ombrytningstekniska skäl har redaktionen inte i detta nummer kunnat få in några synpunkter från motsidan.*

Red