

# JO-uttalanden 1980—1982

*Av byråchefen Johan Hirschfeldt*

## **Inledning**

I Skattenytt har sedan länge årligen lämnats redogörelser för innehållet i taxerings- och uppbördsavsnittet i JO:s ämbetsberättelser. De sista åren har dock material om JO:s verksamhet presenterats på annat sätt. Den senaste redogörelsen gällde JO:s ämbetsberättelse 1979/80, se Skattenytt 1980 s 134. Därefter har två artiklar om JO:s verksamhet publicerats. I Skattenytt 1980 s 379 redovisades JO:s synpunkter på taxeringsarbetet 1979 som de kom till uttryck i ett omfattande JO-beslut, Taxering i dataåldern — synpunkter för kommande år m m. Det beslutet återges i sin helhet i JO:s ämbetsberättelse 1980/81 s 387. Vidare lämnades i Skattenytt 1981 s 163 en redogörelse för JO:s tillsyn av taxeringsfunktionärerna. I den artikeln förutskickades också att det kunde finnas anledning att återkomma till en fråga som diskuterades något vid TOR:s årsmöte 1980, nämligen: Hur får taxeringsnämndens ledamöter använda sin egen kunskap om de skattskyldiga?

I det följande skall en redogörelse lämnas för JO-uttalanden på skatteområdet i de tre ämbetsberättelserna 1980/81—1982/83, den senaste publicerad i oktober 1982. Den redogörelsen kommer också att innehålla synpunkter på den nyss nämnda frågan.

JO:s uttalanden på skatteområdet distribueras fortfarande i form av årliga särtryck eller särskilt tryckt beslut i stora upplagor till skattemyndigheter och taxeringsfunktionärer. Detta är ett skäl till att den följande redogörelsen kan hållas ganska kort. Det bör nämnas att JO:s ämbetsberättelse årligen innehåller ärenden också om indrivning av skatt; under de senaste åren däribland ärenden som gäller REX-systemets tillämpning. Detta förbigås dock här. Framställningen begränsas till en presentation av några särskilt viktiga beslut som gäller taxeringsnämndernas verksamhet, taxeringskontrollen, skatteprocessen och uppbörden av skatt. JO:s ämbetsberättelse innehåller givetvis bara en liten del av alla de beslut som JO fattar. Åtskilliga ärenden där JO uttalat kritik eller gjort särskilda uttalanden återges inte där utan innehållet begränsas till redogörelser för ärenden av mera allmänt eller principiellt intresse.

## **Allmänt, statistik m m**

Under perioden har ärendena om taxering- och uppbördsväsendet kommit att bli den största enskilda ärendegruppen hos JO. Av de årligen ca 3 500 ärendena utgör dessa ärenden ca 400. I ca 20 % av dessa senare ärenden uttalar JO erinran eller kritik, vilket är mer än den genomsnittliga ”kritikprocenten

ten". Under den aktuella perioden har åtal förekommit i ett skatteärende, se vidare i det följande. Inte något skatteärende har gett JO anledning att ta initiativ till disciplinär åtgärd. Så har dock skett senare i ett fall under hösten 1982. Årligen överlämnar JO numera drygt 30 klagoärenden till skattecheferna för utredning och åtgärd, jfr SN 1981 s 169.

I ämbetsberättelserna lämnas inledningsvis allmänna redogörelser för JO:s inspektionsverksamhet, framställningar till riksdag och regering och andra aktiviteter, bl a de sk öppna husen.

Den senaste ämbetsberättelsen innehåller ett sakregister där uppslagsorden under rubrikerna "Taxering" resp "Uppbörd" systematiserats och delats upp för att öka överskådligheten. Sakregistret omfattar de sju senaste årens berättelser. Särskilt bör nämnas att läsaren med utgångspunkt från uppslagsordet Taxeringskontroll kan nå en samlad systematisk redogörelse för JO:s samtliga i berättelserna under årens lopp publicerade uttalanden om taxeringskontroll-, taxerings- och skatterevision, JO 1982/83 s 300.

### **Kort om några viktigare JO-uttalanden**

#### **Taxeringsnämnderna**

Även efter beslutet om erfarenheterna av 1979 års taxering har JO ägnat uppmärksamhet åt taxeringsnämndernas arbete särskilt vad gäller utredningsförfarandet. Denna artikel avslutas med en utförligare redogörelse för bl a den saken. I övrigt hänvisas till ett ärende i JO 1981/82 s 309 om skönstaxering av en socialhjälpstagare och en systematiskt anlagd redogörelse om taxeringsnämndernas verksamhet i JO 1982/83 s 267.

#### **Taxeringskontroll**

I JO 1982/83 s 250 redovisas JO:s behandling av ett antal anmälningar mot en kommunal taxeringsrevisor. JO beslöt att åtala revisorn för myndighetsmissbruk i två fall och uttalade kritik mot honom bl a angående hur han utfört revisionsuppdragen. Vidare gjorde JO påpekanden om länsstyrelsens sätt att leda revisionsverksamheten. Revisorn fälldes till ansvar i tingsrätten och hovrätten för ett förfarande som innebar att han utnyttjade sitt revisionsuppdrag för främmande syften genom att med stöd av uppdraget fordra in en handling från den skattskyldige. På den andra punkten friades revisorn i tingsrätten men fälldes sedan i hovrätten. Förfarandet bestod här i att revisorn hade begärt in uppgifter från en skattskyldig under hot om skandalisering utan att ha laglig rätt att själv tvinga till sig upplysningarna. Påföljden blev 70 dagsböter.

Flera av de frågor som JO behandlade i nyssnämnda ärende redovisas i en systematiskt upplagd översikt över JO:s uttalanden under årens lopp om taxeringskontroll, JO 1982/83 s 300. Där finns samtliga JO-uttalanden om taxeringskontroll som förekommit i ämbetsberättelserna presenterade under rub-

rikerna: Uppgiftsplikt i allmänhet, anmaning m m. Kommunikering och partsinsyn. Förhör, syn, besök. Taxerings-/skatterevison m m. Taxeringsvite. Bevissäkringslagen samt Åtalsfrågor, förundersökning m m. Översikten avslutas med ett särskilt sökordsregister.

#### **Skatteprocessen m m**

I JO 1981/82 s 298 har JO utförligt diskuterat frågan om muntlig förhandling hos förvaltningsdomstolarna särskilt vad gäller skattemål. JO lämnade flera rekommendationer om saken och sade sammanfattningsvis.

Förvaltningsprocessen är i princip skriftlig. Muntliga förhandlingar är ibland ett nödvändigt, ibland ett önskvärt komplement till den skriftliga processen. Framställningar om muntliga förhandlingar bör behandlas generöst. En restriktivare inställning kan godtas om den motiveras med nödvändigheten av att använda tid och resurser för att avarbeta stora balanser och korta av handläggningstiderna.

Åtskilliga frågor, som i och för sig skulle kunna motivera en muntlig förhandling, bör i länsrätt kunna klaras av genom ett personligt sammanträffande mellan parterna och den rotelansvarige domaren. Detta kan ibland ske som en "muntlig förberedelse" (= en enklare muntlig förhandling) i delar av målet. Direkta kontakter — gärna muntliga — mellan domaren och part som har begärt muntlig förhandling bör kunna klara ut åtskilliga frågor och kanske göra en muntlig förhandling obehövlig även från partens synpunkt.

Överväger domstolen att avslå en begäran om muntlig förhandling bör parten få tillfälle att slutföra sin talan — d v s komplettera målet med vad han anser nödvändigt — innan domstolens avgörande faller. Att domstolen avslår en begäran om muntlig förhandling samtidigt som man avgör målet bör få förekomma endast när domstolen också bifaller partens talan i sakfrågan eller när hans talan inte kan tas upp till prövning av formella skäl.

Problemen om den långsamma skatteprocessen tog JO upp till särskild granskning, se JO 1982/83 s 323. JO rekommenderade förenklade rättelsemöjligheter och lade synpunkter på frågor som borde utredas närmare, numera en uppgift för skatteförenklingskommittén som har fått i uppdrag att se över bl a skatteprocessen. JO hade också synpunkter på praktiska handläggningsfrågor i anståndsärenden och i taxeringsintendenternas arbete.

#### **Övrigt**

Service- och informationsfrågor, inte minst i skattemyndigheternas arbete, tog JO upp till diskussion i JO 1982/83 s 217. Se också om tolk och översättare i taxeringsnämndens arbete i JO 1982/83 s 294.

Folkbokföringsfrågorna har på senare år uppmärksammats mera av JO. Ett ärende gällde en felaktig mantalsskrivning. En kommun hade gjort en framställning om mantalsskrivning med avvikelse från stommen. Framställningen bifölls. JO kritiserade sedan lokala skattemyndigheten för att beslutet hade fattats på lösa grunder och utan att de berörda personerna fått tillfälle att yttra sig i saken, JO 1981/82 s 327.

## Närmare om taxeringsnämnderna

### Utredningsförfarandet

Regeln i 65 § taxeringslagen säger att taxeringsnämnden skall se till att utredning görs när det behövs för nämndens beslut. Nämnden har alltså ett ansvar för att utredningen blir tillräcklig (= den s k *officialprincipen*). I samma paragraf sägs också att den skattskyldige skall få tillfälle att yttra sig när det behövs för nämndens beslut. Bestämmelsen fyller ut den mera allmänt syftande föreskriften i 15 § förvaltningslagen (1971:290); där föreskrivs det att en part alltid har rätt — om det inte är obehövt — att innan ärendet avgörs få ta del av och yttra sig över utredningsmaterial som någon annan har tillfört ärendet. För taxeringsförhållandena betyder detta alltså att den skattskyldige har en rätt att få del av material och att få yttra sig i saken *innan* taxeringsnämnden fattar sitt beslut (= den s k *kommunikationsprincipen*). Även om inte taxeringsnämnden av eget initiativ har gett den skattskyldige del av ett visst material för att han eller hon skall få yttra sig över det, har den skattskyldige enligt 14 § förvaltningslagen som regel, jfr dock 4 kap 2 § och 14 kap 5 § sekretesslagen, rätt till insyn i det material som har tillförts ärendet oavsett om detta har avgjorts eller inte, (= *principen om partsinsyn*). För att taxeringsnämnden skall kunna göra vad författningarna ålägger den måste givetvis uppgifterna, även muntliga, dokumenteras och tillföras deklareringshandlingarna i ett ordnat skick (= *dokumentationsprincipen*). Det bör påpekas att kommunikationsåtgärder kan behöva vidtas också i samband med omprövningsförfarandet.

I ett ärende, JO 1982/83 s 270, har JO behandlat två viktiga frågor om official- och kommunikationsprincipernas tillämpning hos taxeringsnämnden:

- Bör en taxeringsnämnd använda sig av utomstående som informationskälla i utredningar?
- Vilka uppgifter från tredje man eller ledamöter av nämnden skall dokumenteras och vilka skall den skattskyldige få tillfälle att yttra sig över innan nämnden fattar sitt beslut och vad gäller om den skattskyldiges insyn?

### Bakgrunden till det enskilda ärendet

Den skattskyldige var missnöjd med taxeringsnämndens sätt att utreda hans bosättningsförhållanden i taxeringsärendet. Han tog särskilt upp det förhållandet att taxeringsnämnden hade grundat sitt beslut att anse honom bosatt på annan ort än där han själv ansåg sig bosatt bl a på sin "kännedom" om hans förhållanden — en kännedom som nämnden sedan på hans förfrågan inte hade kunnat konkretisera. Den skattskyldige reagerade också mot att nämnden hade ringt upp grannar till honom för att fråga om hans bostadsförhållanden.

Saken utreddes. Av materialet i ärendet framgår bl a att nämnden hade fattat sitt beslut utan föregående kommunikation med den skattskyldige. Taxeringsnämnden yttrade sig två gånger till JO. Av det *första* svaret kunde utläsas bl a att nämnden, när den skattskyldige bad att få veta vilken kännedom nämnden stödde sitt beslut på, tolkade detta så att han ville veta vilka personer som hade lämnat uppgifter i/till taxeringsnämnden men att nämnden fann att namnen inte kunde

lämnas ut till den skattskyldige utan att dessa personer samtyckte. Av nämndens *andra* svar framgick *att* två ledamöter av nämnden hade uttalat sig ifråga om var den skattskyldige var bosatt, *att* den ene sedan hade kontaktat grannar per telefon och den andre hade skaffat sig information i saken *och att* nämndens granskare sedan inför den skattskyldiges personliga inställelse hos nämnden försökte ta kontakt per telefon med de åberopade grannarna.

I ärendet redovisade JO sedan sina allmänna synpunkter enligt följande.

### Tredje man som informationskälla

Det finns ingen författningsbestämmelse som förbjuder en taxeringsnämnd, eller någon annan myndighet för den delen, att använda en utomstående tredje man som informationskälla.<sup>1</sup> Men nämnden kan inte kräva att en sådan tredje man skall lämna några uppgifter till nämnden. Om nämnden skall få tillgång till de uppgifter som den tredje mannen ev sitter inne med, beror helt på om han eller hon är villig att lämna nämnden dem. Och villigheten att medverka i en utredning kan komma att påverkas när den tilltänkte "informatören" inser *att* vad som sägs kan läggas till akten i ärendet, *att* den som nämndens undersökning avser kan komma att få del av uppgifter som lämnas, *att* en part har principiell rätt till full insyn i ärendet *och att* någon anonymitet inte kan påräknas.

Det är m a o ganska mycket som gör tredje man — i de fall där det inte finns någon lagstadgad upplysningsplikt — till en ganska bräcklig informationskälla. Samtidigt är det ju klart att uppgifter från tredje man i vissa situationer kan lämna skattemyndigheterna värdefull hjälp i deras strävanden att åstadkomma en rättvis och riktig taxering. Vill man skapa garantier för att denna informationskälla skall kunna utnyttjas effektivare och säkrare återstår inget annat än att genom lagstiftning utvidga upplysningsplikten till nya situationer. Det kan här erinras om att den nya utskningsbalken (4 kap 15 §) har regler om tredje mans upplysningsplikt. Jag menar att man allvarligt bör överväga regler av den typen även på skattelagstiftningens område.

Det finns alltså goda skäl för en taxeringsnämnd att noga tänka sig för innan man bestämmer sig för att gå ut med en förfrågan till tredje man. Det bör noga övervägas om man inte i första hand bör ge den skattskyldige själv tillfälle att komplettera utredningen. Den utvägen har dessutom den fördelen att man inte behöver bekymra sig om de sekretessfrågor som en kontakt med en utomstående kan väcka. Bedömer man emellertid en kontakt med den skattskyldige som otillräcklig eller olämplig är det onekligen vissa grupper av tredje män som det är naturligare att nämnden vänder sig till än till andra för att inhämta sakupplysningar. En sådan naturlig kontakt är den skattskyldiges arbetsgivare. I vissa hänseenden är ju som sagt denne enligt lag skyldig att lämna uppgifter. Men arbetsgivaren kan även i övrigt ha upplysningar att lämna om den anställdes anställningsvillkor etc som kan vara av betydelse för nämnden. Tar man en sådan kontakt måste nämnden givetvis agera med ansvar och omdöme. Arbetsgivarna bör inte onödigtvis besväras även om de och deras personal ju är rätt vana vid förfrågningar av denna typ från myndigheterna. Kravet på saklighet måste ställas högt. Självfallet måste det i akten hos taxeringsnämnden dokumenteras vilka upplysningar som har lämnats och vem som gjort det. Som regel måste detta material, som ju har tillförts av en annan än parten själv, sedan kommuniceras med den skattskyldige före beslut i frågan.

Väljer nämnden att ta kontakt med en utomstående privatperson som normalt inte går myndigheterna tillhanda med upplysningar om andra personer eller att till en arbetsgivare rikta frågor som inte rör anställningsvillkoren etc ställs än större krav på nämndens ansvar och omdöme. Detta gäller i särskild grad när en taxeringshöjning ifrågasätts eller kan bli aktuell.

Jag vill här säga att skattemyndigheterna enligt min mening definitivt inte bör använda den här

<sup>1</sup>Med tredje man avses t ex en granne, en arbetskamrat, en arbetsgivare eller hyresvärd som inte i någon form har intresse för den sak/person som myndighetens utredning avser; som tredje man i det här sammanhanget räknas följaktligen inte arbetsgivare eller andra när de i vissa hänseenden är skyldiga enligt lag att lämna uppgifter för annans taxering. Myndigheter faller också utanför begreppet som jag har använt det här.

utredningsmetoden när det är fråga om att få information om t ex en persons levnadsförhållanden eller andra frågor där det kommer in betydande moment av värderingar, uppskattningar eller omdömen. Skall utomstående tredje män tillfrågas av skattemyndigheterna bör det som jag ser det röra konkreta saker. Jag anser dock inte att *taxeringsnämnden* och dess ledamöter själv bör göra sådana förfrågningar — jag bortser då från frågor till kategorin arbetsgivare etc. enligt vad jag nyss sagt och från situationer där nämnden på detta sätt enkelt kan agera till den skattskyldiges förmån. I ärenden där det i taxeringsnämnden uppkommer fråga om behovet av mera ingripande eller komplicerade utredningsåtgärder bör taxeringsnämnden göra framställning om *taxeringsrevision*. Inom ramen för det förfarandet bör förfrågningar av den här typen kunna göras i vissa situationer.

Låt mig sammanfatta. Metoden att använda tredje man som informationskälla har sina givna fördelar i vissa situationer. Men den kräver mycket av den som utnyttjar den. Ställs fel frågor eller de rätta frågorna på ett felaktigt sätt eller till fel personkategori kan inte bara metoden som sådan råka i vanrykte utan vad värre är: allmänhetens tilltro till skattemyndigheternas arbetssätt kan sättas i fara.

#### **Dokumentation, kommunikation och insyn**

Taxeringsnämnden har ett eget ansvar för att utredning görs. Officialprincipen gäller m a o för nämndens arbete. En utredning skall genomföras sakligt, allsidigt och opartiskt (jfr 1 kap 9 § regeringsformen). Detta förutsätter i sin tur att uppgifter som taxeringsnämnden har fått eller skaffat sig regelmässigt måste kommuniceras med den skattskyldige, d v s sändas till honom eller henne för ett ev bemötande. Skall det kunna ske måste uppgifterna dokumenteras, d v s fästas på papper. Saken kan uttryckas så att officialprincipen bl a fordrar att uppgifter av betydelse i saken som myndigheten har i sin hand skall tillföras ärendet, dokumenteras och kommuniceras med parten. På samma sätt förutsätter kommunikationsprincipen och regeln om partsinsyn att dokumentationskravet iakttas. Men dokumentationsskyldigheten motiveras även av andra skäl. En överordnad instans måste vid en framtida besvärspörning ha tillgång till det material som legat till grund för beslutet. De här rutinerna måste obetingat iakttas när det gäller uppgifter som lämnats till nämnden under beredningsfasen och som är av betydelse för beslutet. Denna regel gäller oberoende av om de uppgifter som nämnden fått härrör från någon ledamot eller från någon annan källa. Detta kräver en ytterligare kommentar.

S k notoriska fakta och den *allmänna* erfarenhet, sakkunskap och ortskänedom som nämndledamöterna i övrigt har skall självklart användas i taxeringsarbetet. Det är här fråga om bl a uppgifter som bygger på allmän kännedom om olika delar av taxeringsdistriktet och om grupper av skattskyldiga inom det; jfr departementschefens uttalande i prop 1977/78:181 s 195. De uppgifter och synpunkter som de från dessa utgångspunkter lämnar i nämnden under dess hemliga överläggningar behöver inte särskilt dokumenteras och kommuniceras. De kan beaktas direkt vid beslutsfattandet.

Från denna typ av allmänt material måste dock ovillkorligen skiljas uppgifter som bygger på privat vetande om en person eller ett förhållande, eller med andra ord *speciella* uppgifter som bottnar i vederbörande ledamots särskilda lokal- eller personkännedom. Sådant material kan vara av mycket skiftande karaktär. Det kan bygga på lösa rykten eller bestå av sakliga eller personligt färgade påståenden eller faktiska iakttagelser, som övriga ledamöter i nämnden inte utan vidare kan bedöma kvalitén på. För att taxeringsnämnden skall kunna leva upp till officialprincipen är det ju självklart att nämnden måste bortse från material som inte håller viss kvalitet. Lika nödvändigt är att nämnden inte fattar beslut på basis av för den skattskyldige negativa uppgifter som har lämnats av en ledamot under ärendets beredning innan den skattskyldige har fått tillfälle att yttra sig över uppgiften eller över den gjorda utredningen i sakfrågan enligt kommunikationsreglerna.

En myndighet är *skyldig* att iakttas kommunikationsregeln. Även om myndigheten bedömer saken så att kommunikationskravet inte gäller i en viss situation och därför fattar sitt beslut direkt utan kommunikation, så har parten en obetingad *rätt* att få del av det material som har tillförts akten och legat till grund för beslutet. Det är regeln om partsinsyn. Detta innebär att en taxeringsnämnd som regel måste iakttas öppenhet och visa den skattskyldige sitt material om den skattskyldige begär det även sedan nämnden har fattat sitt beslut, t ex i samband med en omprövning. Det

finns dock ett undantag, se 4 kap 2 § sekretesslagen, nämligen om det är av synnerlig vikt för en pågående granskning att uppgiften inte uppenbaras under kontrollen. Den regeln är viktig främst under taxeringsrevision och i pågående skönstaxeringsärenden där deklaration inte avgivits. I övrigt blir den knappast av någon betydelse i det vanliga arbetet hos en taxeringsnämnd.

#### **I det enskilda fallet uttalade JO bl a**

En persons bosättningsförhållanden kan givetvis utredas av en taxeringsnämnd. Nämnden är inte bunden av den faktiska mantalsskrivningen. (Den skattskyldige) måste därför som andra skattskyldiga få finna sig i att en taxeringsnämnd söker utreda hans bosättnings- och därmed också hans levnadsförhållanden i vissa avseenden. En sådan utredning måste emellertid --- följa vissa regler.

Jag anser att taxeringsnämnden, när nu två ledamöter ifrågasatte var (den skattskyldige) borde anses bosatt, skulle ha försökt att i sakliga former genomföra en utredning i den frågan. I det ligger bl a att man skulle ha berett (den skattskyldige) tillfälle att yttra sig. En sådan förfrågan kunde också gärna ha innehållit konkreta frågor om olika moment av betydelse för bedömningen av bosättningsfrågan. Nämnden gjorde inte på det sättet.

I stället satte man sig över regeln i 65 § taxeringslagen och gick direkt till beslut. Detta byggde bl a på uppgiven kännedom om (den skattskyldiges) förhållanden. Någon närmare dokumentation om detta finns inte i taxeringsnämndens handlingar i ärendet. Eftersom lämnade uppgifter tydligen var av betydelse för nämndens beslut skulle de ha dokumenterats. (Den skattskyldige) skulle enligt min mening ha fått del av uppgifterna när han nu begärde det.

#### **Jävsfrågor**

Jo har ibland att ta ställning till frågor om jäv och tillåtna eller otillåtna bisysslor i taxeringsarbetet, se JO 1975/76 s 355 och 1980/81 s 426. Nyligen har dessa frågor kommit upp på nytt, se JO 1982/83 s 287 där fråga var om tre taxeringsnämndsfunktionärer som hjälpt skattskyldiga i det egna distriktet att deklarerat. Då saken kan ha ett både praktiskt och principiellt intresse återges här delar av JO:s bedömning av fallen.

Vid inspektioner hos två länsstyrelser och genom en anonym anmälan till JO uppmärksammades tre fall där tre taxeringsnämndsordförande, TO, och ett kronoombud, KO, (L., M., J. och G.) i ganska stor omfattning syntes ha hjälpt skattskyldiga inom det egna taxeringsdistriktet med att upprätta deklarationer och i två av fallen dessutom deltagit i besluten om de skattskyldigas taxeringar. De upplysningar jag fick gav mig anledning att tro att deklara-tionshjälp i viss utsträckning också hade gjorts mot betalning. Mot denna bakgrund satte jag igång en utredning för att få klarlagt om de berörda taxeringsfunktionärerna iakttagit vad som gäller för en taxeringsnämnds verksamhet.

Den gjorda utredningen utvisade att verksamheten i de fyra fallen hade haft denna omfattning:

|   |           |               |
|---|-----------|---------------|
| L | ca 40     | deklarationer |
| M | ca 70—100 | ”             |
| J | 6         | ”             |
| G | ca 60     | ”             |

Utredningen, som bl a omfattade yttranden från tre länsstyrelser, redovisas i övrigt inte här. Jag uttalade följande om mina iakttagelser.

#### **1 Inledning och den rättsliga bakgrunden**

De nu aktuella ärendena gäller ledamöter i taxeringsnämnder som upprättat självdeklarationer åt skattskyldiga i det egna taxeringsdistriktet. Ledamöterna, som varit ordförande och i ett fall

kronoombud i nämnden, har i några fall tagit betalt av de skattskyldiga för sina tjänster. Två av ordförandena har dessutom deltagit i nämndens beslut om de berörda skattskyldigas taxeringar. Inte i något fall har jäv antecknats i nämndernas protokoll. — Ärendena gäller m a o frågan om tillämpningen av 4 och 5 §§ förvaltningslagen.

När ordföranden i en taxeringsnämnd är jävig skall nämnden inom sig utse viss ledamot att föra ordet vid ärendets behandling, 62 § taxeringslagen.

I detta sammanhang är också 1 och 2 §§ taxeringskungörelsen av intresse.

Den som är jävig får inte handlägga ärendet. Granskning av deklARATIONER är att räkna som handläggning. En taxeringsnämndsledamot eller föredragande tjänsteman, som är jävig, får alltså inte heller granska deklARATIONEN. Jäv innebär också att den berörda personen skall lämna sammanträdet när taxeringen behandlas, jfr departementschefens uttalande i prop 1971:60, s 81.

### 2 L:s och G:s agerande

L (TO) och G (KO) har mot betalning upprättat deklARATIONER åt ett stort antal skattskyldiga i det egna distriktet.

Båda har förklarat att de lämnat taxeringsnämndens sammanträden när de "egna" deklARATIONERNA behandlats. Det har alltid varit någon annan än de själva som granskat de deklARATIONER som de upprättat mot betalning. G är av den uppfattningen att det enda fel han har gjort sig skyldig till är att han inte låtit anteckna jäv i de fall han lämnat nämndens sammanträden.

Länsstyrelsen har ansett L:s och G:s agerande oförenligt med 4 § förvaltningslagen eftersom nämndens oväld skulle kunna komma att ifrågasättas hos allmänheten genom systemet med att taxeringsnämndsordföranden och kronoombud mot ersättning upprättade deklARATIONER. Länsstyrelsen har inte gett de båda något nytt förordnande eftersom de inte velat avstå från sina deklARATIONSUPPDRAG.

### JO:s bedömning

Det har varken gjorts gällande eller i min utredning kommit fram något som tyder på att de båda taxeringsfunktionärerna skulle ha deltagit vid handläggningen av någon deklARATION vid vars upprättande de biträtt. Däremot är det klarlagt att de har upprättat ett betydande antal deklARATIONER åt skattskyldiga i det egna distriktet. En verksamhet av det slaget och den omfattningen är klart olämplig inte bara därför att den kan inverka på nämndens effektivitet utan också kanske framför allt därför att den kan rubba allmänhetens förtroende för nämndens oväld. Länsstyrelsens åtgärd att ställa L och G inför valet att antingen sluta som deklARATIONSUPPSÄTTARE eller taxeringsfunktionär kan jag ställa mig bakom. Det är angeläget att länsstyrelserna i sin information till både nya och gamla taxeringsnämndsordföranden gör klart för dem vilka regler — oskrivna men existerande — som gäller på detta område. --- Jag avslutar detta avsnitt med att betona att det är en viktig del av länsstyrelsens och skattechefens tillsynsskyldighet att föregripa händelser av det slag som förekommit i detta fall.

### 3 M:s agerande

M har upprättat deklARATIONER åt skattskyldiga inom det egna distriktet och deltagit vid nämndens handläggning av dem. I en hel del fall har han tagit betalt för sitt arbete. På fråga från länsstyrelsen har han inte annat än uppskattningsvis kunnat ange hur många deklARATIONER det varit fråga om. M har vidare sagt att samtliga deklARATIONER han upprättat granskats också av en annan taxeringstjänsteman och att han fortlöpande hållit lokala skattemyndigheten och taxeringsnämndens ledamöter underrättade om vilka deklARATIONER han upprättat. Mot denna bakgrund menar M att han inte gjort något annat fel än att han inte antecknat jäv i protokollet.

Först vill jag göra den anmärkningen att det är besynnerligt att M inte har kunnat precisera det antal deklARATIONER som han upprättat mot betalning med tanke på den anteckningsskyldighet som han haft enligt 20 § taxeringslagen för skattepliktiga inkomster. Jag ställer mig också frågande inför M:s påstående att han fortlöpande hållit lokala skattemyndigheten och taxeringsnämndens ledamöter underrättade om vilka deklARATIONER han upprättat mot betalning. Det sätt på vil-

ket den här affären uppdagades och taxeringsnämndsledamöternas brev till länsstyrelsen tyder snarast på motsatsen. Jag har med viss tvekan stannat för att inte driva utredningen vidare för att försöka få dessa punkter klarlagda. Tyvärr visar ju redan den utredning som finns i ärendet med all önskvärd tydlighet att M överhuvudtaget inte begripit jävsbestämmelsernas innebörd. Det är betänkligt särskilt som det i första hand är taxeringsnämndsordförandens uppgift att se till att förvaltningslagens och taxeringsförfattningarnas bestämmelser efterlevs. Mot denna bakgrund anser jag länsstyrelsens beslut att inte ge M förtroende att vara ordförande vid kommande års taxeringar vara väl grundat. Jag har emellertid fått reda på att M numera är kommunalvald ledamot i samma taxeringsnämnd. Jag förutsätter att M i förekommande fall anmäler jäv och lämnar nämndens sammanträden.

#### 4 J:s agerande

J har mot betalning upprättat deklARATIONER åt allmänheten. Han har annonserat om sina tjänster i lokaltidningen under rubriken "Deklarationsbyrå". Enligt J har han bedrivit sådan här verksamhet under en lång följd av år och varje år gjort 50–75 deklARATIONER mot ersättning. Inom det egna distriktet har han upprättat sex deklARATIONER under vart och ett av de senaste åren. Dessa har enligt J varit av enkel beskaffenhet och han har ensam beslutat om taxeringen i de fallen.

J kan knappast — av de skäl som skattechefen redovisat i sitt svar hit — ha varit omedveten om jävsreglerna. Det är därför mycket förvånande att J — och andra — gör sådana här övertramp. En förklaring är kanske att de anser sig så omutligt hederliga och fyllda av objektivitet och saktighet att de inte på något sätt påverkas i sin bedömning av det förhållandet att de fått betalt för sina tjänster. Måhända är det så i många fall men förfarandet är som sådant ägnat att skada allmänhetens förtroende för taxeringsnämndens verksamhet. Hur känsliga de här frågorna är visar det här ärendet på ett tydligt sätt. Den anonyme anmälaren har av begripliga skäl utgått ifrån att redan det förhållandet att J var taxeringsnämndsordförande har gjort honom obehörig att upprätta deklARATIONER mot betalning. Men situationen är ju som framgått inte den. J:s agerande skulle ha varit invändningsfritt om han jävat sig och inte befattat sig med taxeringen av de sex deklARATIONER som han upprättat och som hörde till hans eget taxeringsdistrikt. Det är mot denna bakgrund som det är så mycket allvarligare när en taxeringsfunktionär inte följer de regler som gäller i det här avseendet.

Jag ser mycket allvarligt på J:s övertramp. Jag nöjer mig dock med den kritik som ligger i det sagda.

#### 5 sammanfattning

JO avslutade ärendet med detta sammanfattande uttalande. Något förbud för en *taxeringsnämndsordförande* (TO) eller ett *kronoombud* (KO) att biträda en skattskyldig med att upprätta självdeklARATIONER finns inte inskrivet i någon författning. En sådan taxeringsfunktionär kan alltså hjälpa till med att upprätta en deklARATIONER även om den skall avlämnas i funktionärens eget distrikt. Inte heller är det förbjudet för honom eller henne att ta betalt för ett sådant biträde. Är taxeringsfunktionären däremot anställd hos *riksskatteverket*, *hos länsstyrelsens skatte-, taxerings- eller administrativa avdelning* eller *hos lokal skattemyndighet* är han eller hon enligt gällande instruktioner förbjuden att lämna deklARATIONERs biträde mot betalning inom myndighetens verksamhetsområde. För sådana anställda gäller för övrigt också regler som under vissa förhållanden förbjuder en bisyssla, se 6 kap 1 § lagen om offentlig anställning.

Har en TO eller KO eller för övrigt också en kommunalvald nämndledamot biträtt en skattskyldig i det egna distriktet med att upprätta hans eller hennes deklARATIONER — och jag tänker här inte på sådana åtgärder som avses i 23 § taxeringslagen — måste dock följande *ovillkorligen* iakttas:

- Funktionären får inte delta i behandlingen av den aktuella deklARATIONERn; förvaltningslagens jävsregler (4 och 5 §§) betyder i den praktiska tillämpningen att den jävige funktionären skall lämna sammanträdet när det aktuella ärendet behandlas
- Jävet skall antecknas i taxeringsnämndens protokoll.

Låt mig tillägga detta. Det finns flera mycket goda skäl varför en TO eller en KO bör vara ytterst restriktiv med att uppträda som deklara-tionsmedhjälpare. Ett sådant är omsorgen om effektiviteten i nämndens arbete: den funktionär som upprepade gånger måste jäva sig under granskningsarbetet och vid beslutsfattandet vållar onekligen störningar i det arbete som är pressande nog sådana störningar förutan. Ett annat är att allmänhetens förtroende för nämndens arbete kan komma att rubbas om det blir vanligt att funktionärerna "dubbelarbetar" på detta sätt — och det även om man rigoröst iakttar jävsreglerna. Att vara "ytterst restriktiv" är dock här inte detsamma som att helt avstå från att ge deklara-tionshjälp. Den redogörelse som jag har lämnat i det föregående bör ge en vägledning om var gränsen går mellan vad som kan accepteras och vad som inte kan det.

|  |   |  |
|--|---|--|
| <b>NORDSEC<br/>Security AB</b><br>Box 12017<br>402 41 Göteborg<br>Telefon Göteborg:<br>031 - 14 01 22<br>- 14 01 66<br>Stockholm:<br>08 - 88 85 30 | <b>Dokumentskåp<br/>Dataskåp<br/>Säkerhetsskåp<br/>Redovisningsskåp<br/>Värdeskåp</b> | Jag vill ha mer information om<br>.....<br>och veta var närmaste<br>återförsäljare finns.<br>Namn .....<br>Adress .....<br>Telefon ..... |
|--|---|--|