

Nr 606

Av fru Gärde Widemar m. fl., i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till taxeringsförfordning, m. m.

Taxeringsförfordningen utgör otvivelaktigt den viktigaste förvaltningsprocessuella författningen i vårt land. Alla inkomsttagare komma på ett eller annat sätt i kontakt med dess regler. Det måste därför ställas särskilt stora krav på denna författnings kvalitet. Å ena sidan fordras ett smidigt och enkelt förfarande som kan brukas i alla massärendena, å andra sidan måste finnas att tillgå ett förfarande så utformat, att det ägnar sig för avgörande av de ofta mycket invecklade tvister avseende stora värden, som kunna uppkomma under taxeringsarbetet. Behovet av verk samma regler, som trygga effektivitet och likformighet i taxeringsförfarandet, är lika uppenbart som behovet av regler, som bereda möjlighet för medborgarna att skydda sin rätt.

Av vad nu anförts framgår, att taxeringsförfordningens regelsystem måste byggas på noggranna och väl genomförda avväganden av olika slag. Det i proposition nr 150 framlagda förslaget till taxeringsförfordning kan icke anses fullt ut fylla alla berättigade krav i angivna avseende. Förslaget innebär visserligen betydande framsteg i förhållande till den nu gällande förordningen, men de nya idéer som bära upp förslaget ha blott ganska ofullständigt blivit genomförda. Till stor del äro förefintliga brister beroende på att arbetet med det nya förslaget påskyndats och bedrivits i så forcerad takt, att tid icke givits till mera genomtänkta överväganden. Den kommitté som lade fram förslaget utförde sitt arbete under 1955 på cirka nio månader, under tiden mars—december 1955. Departementsbehandlingen bedrevs därpå i en än mera uppskruvad takt under första kvartalet 1956.

Som principiellt mest betänkligt framstår det förhållandet att detta förslag, liksom förhållandet är beträffande den nuvarande taxeringsförfordningen, innehåller regler avseende allenast förfarandet i de två lägre instanserna. Förfarandet i de båda högre instanserna har lämnats utanför. Uppenbart är emellertid att utformningen av förfarandet i andra instansen — hos prövningsnämnden — måste på ett avgörande sätt påverkas av hur förfarandet i de två högsta instanserna kommer att gestaltas. Blir kammarrätten slutinstans i flertalet taxeringsmål på grund av att begränsningar stadgas i fullföljden till regeringsrätten, komma långt större krav att ställas på förfarandet hos prövningsnämnden än för närvarande. En förstärkning av det domstolsmässiga inslaget hos prövningsnämnderna efter mönster av

t. ex. de finländska länsrätterna kan under sådana omständigheter bli aktuell. Därvidlag kan hänvisas till vad exempelvis länsstyrelsen i Jönköpings län anfört (s. 231—232 i propositionen).

Ett i och för sig självständigt önskemål är tillika att reglerna om förfarandet även för kammarrättens del samordnas med taxeringsförordningens bestämmelser. Ett behov av ökad muntlighet gör sig exempelvis gällande i de högre instanserna i skattemål, åtminstone för vissa arter av mål.

Åtskilliga av de nya principer, som man velat införa i förslaget till ny taxeringsförordning, ha icke kunnat konsekvent genomföras, framför allt därför att tiden icke medgivit att frågeställningarna genomdiskuterats och därför att författningsskribenterna icke kunnat företaga en mera genomgripande omarbetning av författningen i dess helhet. I det följande skall uppmärksamheten riktas på en rad detaljer, som närmast belysa de påtalade bristerna.

Vad angår *taxeringsnämndens organisation* förtjänar särskilt framhållas att i de lokala taxeringsnämnderna och i vissa av de särskilda taxeringsnämnderna ett kronoombud skall ingå som ledamot av nämnden (6 § 1 mom.). Enligt 9 § i förslaget har detta kronoombud till åliggande bl. a. att tillse att kronans rätt vid taxering varder behörigen iakttagen. Det måste betraktas som en inkonsekvens att i övriga taxeringsnämnder — där behovet av en särskild företrädare för kronan icke i och för sig kan antagas vara mindre — kronoombud saknas. Den enda rimliga lösningen är att kronoombudet helt avskaffas. Med taxeringsnämndernas i princip opartiska ställning är icke förenligt, att kronan i själva nämnden företrädes av en särskild representant. Kronoombudets verkliga uppgift är att vara arbetsbiträde åt ordföranden. Detta behov synes lämpligen i stället kunna tillgodoses genom att en av de kommunalvalda ledamöterna blir vice ordförande eller arbetande ledamot i nämnden med uppgift att mot lämplig ersättning biträda ordföranden i taxeringsarbetet.

Det är icke heller förenligt med taxeringsnämndens ställning som opartiskt organ att taxeringsintendent eller av honom beordrad tjänsteman äger närvara vid nämndens sammanträden, såsom föreslås i 61 § 5 mom. Icke heller är ur angiven synpunkt lämpligt att taxeringsintendent, såsom föreskrives i 17 § tredje stycket, äger kalla taxeringsnämndens ordförande eller ledamot i nämnden till sig för att avfordra dem upplysningar. Nämnderna höra icke ställas i något subordinationsförhållande till kronans företrädare i taxeringsmål. Ändringar erfordras på dessa punkter.

Vad angår *arbetet i taxeringsnämnd* finns anledning fästa uppmärksamheten på det märkliga förhållandet, varom stadgas i 50 § 1 mom., innebärande att icke alla medlemmar av taxeringsnämnd äga taga del av handlingarna i de ärenden, i vilka de ha att besluta. I 1 mom. femte stycket nämnda paragraf stadgas t. ex. att redogörelse icke får lämnas inom taxeringsnämnd om innehållet i självdeklaration i vidare mån än som erfordras för taxe-

ringen. Självdeklaration bör givetvis icke innehålla annat än som erfordras för taxeringen. Skulle motsatsen vara förhållandet, synes det vara angeläget att blanketterna ändras därhän att de skattskyldiga icke avfordras uppgifter om annat än det som erfordras för taxeringen. Bestämmelserna i 50 § äro i stort behov av överarbetning, varvid allmänna grundsatser för förvaltningsförfarandet böra vinna tillämpning.

I 65 § bör sådan ändring vidtagas, att det föreskrives att skattskyldig undantagslöst beredes tillfälle att yttra sig, innan taxering beslutas, som innebär avvikelse från den skattskyldiges deklaration. Här bortses dock från ändringar föranledda av rena skriv- och räknefel.

Reglerna i 69 § kräva överarbetning så att säkerhet vinnes för att de av taxeringsnämnden fattade besluten bliva bevarade i oförändrad form. För närvarande tillgår ofta sålunda att beslutet tecknas å deklarationen ej sällan i blyertsskrift som lätt kan suddas ut. Det kan stundom vara svårt att efter någon tid konstatera vad taxeringsnämndens beslut verkligen innehöll. Stora möjligheter till förvanskningar förefinnas. Frågan kan t. ex. lösas så, att hos varje taxeringsnämnd bevaras en samling kopior av de underrättelser med meddelande om beslutad avvikelse från deklarationen, som enligt 6 § skola utfärdas. Andra metoder att säkerställa framtida dokumentation av beslutens innehåll kunna också tänkas. Bestämmelser här- om böra intagas i 69 §.

Allvarliga betänkligheter göra sig gällande mot att utsträcka intendentens besvärstid ända till utgången av april månad året efter taxeringsåret, såsom föreslagits i 76 § tredje stycket. Om så skall ske, bör ett oeftergivligt villkor vara att s. k. reservationsbesvär, som nu pläga inges av intendenten vid taxeringsårets utgång, bliva förbjudna.

Som en viktig nyhet i propositionen betecknas den obundna ställning som förslaget vill tillförsäkra *prövningsnämnden* som besvärinstans. Denna tanke är utan tvivel riktig. Prövningsnämnderna måste i rättssäkerhetens intresse utvecklas till objektivt arbetande besvärsprovande organ. Det är sålunda ett steg i rätt riktning, då initiativrätten nu fräntages prövningsnämnderna och dessa bliva renodlade besvärsgorgan. Tankegången har emellertid icke konsekvent fullföljts.

Viktigt är att prövningsnämndsarbetet ledes av en person med domar-kompetens. Detta krav uppfylles formellt genom att landskamreraren liksom hittills blir självskriven ordförande. Önskvärt synes emellertid vara att landskamreraren helt frikopplas från arbetet i prövningsnämnden och att ordförandeskapet anförtros åt en person som står helt utanför skattemyndigheterna. En förstärkning av det domarmässiga elementet i nämnden kan därutöver övervägas genom att krav på domarkompetens ställes på ytterligare någon medlem. Vi kunna här ansluta oss till innehållet i de å s. 236 i propositionen återgivna remissyttrandena.

Framför allt är av vikt att nämndledamöterna beredas en helt oberoende

ställning. Regeln i 14 § om att förordnande för ledamot i prövningsnämnd kan när som helst återkallas bör därför ersättas av en bestämmelse av motsatt innehåll. Anmärkningsvärt — och på sitt sätt betecknande för författningsförslagets tillkomst — är att, samtidigt som prövningsnämnden förklaras skola upphöra vara en beskattningsnämnd, den nuvarande anordningen att kompetenskraven m. m. för ledamöter i taxeringsnämnd och i prövningsnämnd äro gemensamma bibehålles — trots att dessa båda nämnder nu avses skola få helt olika karaktär; se närmare 13 och 14 §§. En uppdelning av dessa regler med iakttagande av de skiljaktigheter, som kunna föranledas därav att taxeringsnämnden närmast blir en kommunal nämnd och prövningsnämnden ett statligt besvärsorgan, bör komma till stånd. Av praktiska och principiella skäl bör vidare regeln i 13 § 2 mom. rörande möjlighet att avsäga sig ledamotskap i nämnd uppmjukas. I vart fall bör ej ledamotskap i prövningsnämnd betraktas som en medborgerlig tunga, vilken man icke äger undandraga sig utan godtagbara skäl.

Av praktiska skäl bör likaledes suppleant i prövningsnämnd kallas att närvara vid samtliga nämndens sammanträden. Endast härigenom blir prövningsnämnden i vart fall i större distrikt i stånd att utföra sina arbetsuppgifter utan otillbörlig arbetsbelastning på de ordinarie medlemmarna. En ändring erfordras i sådan riktning i 12 § 1 mom. fjärde stycket. Vi kunna här hänvisa till vad riksskattenämnden anför (s. 233 i propositionen).

Vad härefter angår arbetet inom prövningsnämnd kan erinran göras mot den kvarstående befogenheten för taxeringsintendent att komma tillstådes i prövningsnämnd, varom stadgas i 79 § andra stycket. Företrädaren för kronan bör över huvud taget icke äga närvara vid nämndens sammanträden på andra villkor än enskild part. Anses intendent böra kallas för att komma tillstådes och lämna upplysning inför nämnden, bör muntlig förhandling anordnas enligt 81 § med möjlighet för enskild att inställa sig och yttra sig om de upplysningar intendenten lämnar nämnden. Vad departementschefen anför å sid. 54 i propositionen om en restriktiv tillämpning kan icke anses till fyllest. Det synes också oegentligt att — då prövningsnämnden skall bliva ett fristående besvärsprövande organ — landshövdingen, såsom stadgas i 78 § tredje stycket, skall äga närvara i nämnden och deltaga i dess överläggningar. Ändringar äro påkallade i dessa paragrafer.

Föredragningen i prövningsnämnden bör knappast läggas på ordföranden. Prövningsnämnderna böra i stället utrustas med särskilda föredragande. Sådana torde redan nu utnyttjas i praktiken på många håll, och taxeringsförordningen bör på denna punkt erhålla en mera realistisk utformning än 78 § andra stycket utvisar. Det är praktiskt omöjligt att landskamreraren skall kunna föredraga alla mål prövningsnämnden har att avgöra.

Utredningsförfarandet i taxeringsmål förtjänar särskilt beaktande. Här är dock icke möjligt att ingå på alla detaljer. Blott några synpunkter må anföras.

Av praktiska hänsyn har hela tyngdpunkten i utredningsförfarandet lagts på taxeringsintendenten, som bl. a. har att besluta om taxeringsrevision. Någon annan ordning torde under nuvarande omständigheter svårigen kunna åstadkommas. I den mån prövningsnämnden alltmera får karaktär av självständigt organ, bör dock övervägas, i vilken utsträckning nämndens processledande verksamhet bör förstärkas. Redan nu bör prövningsnämnd erhålla samma befogenhet att besluta om taxeringsrevision, som enligt 57 § tillerkänts taxeringsintendenten. Som beslutande organ bör nämnden icke vara sämre ställd än taxeringsintendenten.

Den ökade användningen av viten är en nyhet i förslaget till taxeringsförfordning. Det synes tveksamt om exempelvis taxeringsnämnd och taxeringsintendent böra äga besluta om föreläggande av så höga viten som upp till 10 000 kronor (se 51, 53 och 123 §§), utan att möjlighet till överklagande av själva föreläggandet gives (125 §). Möjlighet att ett föreläggandes riktighet kan prövas i en högre instans synes böra ifrågasättas; det förutsättes därvid, att ett överklagande av en anmaning icke får medföra att anmaningen icke behöver åtlydas. Någon form av garanti gentemot missbruk från fiskaliska myndigheters sida torde här icke kunna undvaras. Bl. a. torde erfordras, att uttryckligt förbud meddelas för taxeringsnämnd att till sin ordförande eller till taxeringsassistent delegera rätten att besluta om vitesförelägganden.

Rättsmedelsförfarandet torde i och för sig vara förtjänt av ytterligare överarbetning. Efter hand ha i taxeringsförfarandet utvecklats en rad olika former av besvär. Som exempel kan anföras att det synes föga rationellt att som två helt åtskilda instanser särskilda å ena sidan det institut som för skattskyldig möjliggör att under en period av fem år efter taxeringsåret erhålla ändring i taxering, benämnt »besvär i särskild ordning» (100 §), och å andra sidan den närmaste motsvarigheten för det allmänna att få rättelse, betecknad som eftertaxering (114 §). En samordning och förenkling på denna punkt torde icke vara ogenomförbar.

Det anförda visar att det föreliggande författningsförslaget på en rad punkter är behäftat med icke oväsentliga brister. Till stor del bottna dessa i att tillfälle icke givits till en noggrant eftertänkt och väl genomförd utformning av relationerna mellan de olika organ som skola medverka i taxeringsförfarandet. På tjänstemannaplanet agera t. ex. taxeringsassistent, taxeringsintendent, annan taxeringspersonal och landskamreraren och bland de rörande taxering beslutande myndigheterna taxeringsnämnd och prövningsnämnd. Alla de olika kombinationer, till vilka den nuvarande organisationen kan ge anledning, borde genomdiskuteras från bestämda utgångspunkter. Innan så sker, torde det icke vara möjligt att åstadkomma en rationell och konsekvent utformad organisation för taxeringsförfarandet, där var och en fått sin bestämda plats.

På det processuella planet ha åtskilliga viktiga i taxeringsförfarandet

helt dominerande spörsmål såsom frågor om bevisprövning och bevisbördans fördelning lämnats i huvudsak öppna.

Den kritiska granskning som här ägnats förslaget skulle närmast föranleda ett yrkande om att riksdagen måtte nu avslå förslaget till taxeringsförordning och en hemställan att riksdagen måtte begära nytt förslag till taxeringslag. När ett avslagsyrkande icke framställles, beror detta på att förslaget likväl innebär betydande framsteg i förhållande till den nu gällande taxeringsförordningen. Ett antagande av förslaget kan icke heller innebära någon risk för att den nya förordningen kommer att bli bestående under någon längre tid och förhindra ett fortsatt reformarbete. Det pågående utredningsarbetet om de båda högre instansernas ställning torde — då dess resultat inom en snar framtid kan väntas framlagt — nödvändiggöra betydande omarbetningar av taxeringsförordningen icke minst i vad angår prövningsnämnderna. Det föreliggande förslaget synes under sådana omständigheter kunna godtagas såsom ett provisorium i avbidan på resultaten av nu pågående utredningsarbete. Det förutsättes emellertid därvid att det föreliggande författningsförslaget kommer att underkastas en noggrann och välbehövlig översyn i bevillningsutskottet, därvid bl. a. vad ovan anmärkts vinner beaktande.

Då behovet av en ny och mera genomarbetad taxeringslagstiftning kvarstår, torde förberedelsearbetet för en sådan böra utan tidsutdräkt upptagas. Det är därvid uppenbart att en mera definitiv lagstiftning måste erhålla civillags karaktär. Efter hand har det blivit en allmänt godtagen statsrättslig princip att central lagstiftning rörande förvaltningsförfarandet bör vara av civillags natur, särskilt då genom lagen medborgarna underkastas långtgående inskränkningar i sin personliga frihetssfär. Ett avgörande argument är vidare att taxeringslagstiftningen reglerar ett för medborgaren i gemen så ytterst betydelsefullt område.

Under hänvisning till vad nu anförts få vi hemställa,

att riksdagen underkastar förslaget till ny taxeringsförordning en noggrann översyn och därvid beaktar vad ovan anförts, samt

att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställer att Kungl. Maj:t efter vederbörliga förberedelsearbeten och efter slutförande av nu pågående utredning om de högre instanserna i taxeringsmål för riksdagen framlägger förslag till lag om taxeringsförfarandet.

Stockholm den 16 oktober 1956

David Ollén

Hj. Weiland

Ingrid Gärde Widemar

Birger Lundström