WILEY

The Scandinavian
Journal of Economics

Några anmärkningar rörande kommunalskattekommittéens förslag angående
beskattningsförfarandet

Author(s): David Davidson

Source: *Ekonomisk Tidskrift*, Årg. 3 (1901), pp. 267-285

Published by: Wiley on behalf of The Scandinavian Journal of Economics

Stable URL: <http://www.jstor.org/stable/3436952>

Accessed: 20-06-2016 07:13 UTC

Your use of the JSTOR archive indicates your acceptance of the Terms & Conditions of Use, available at
<http://about.jstor.org/terms>

JSTOR is a not-for-profit service that helps scholars, researchers, and students discover, use, and build upon a wide range of content in a trusted digital archive. We use information technology and tools to increase productivity and facilitate new forms of scholarship. For more information about JSTOR, please contact support@jstor.org.

Wiley, *The Scandinavian Journal of Economics* are collaborating with JSTOR to digitize, preserve and extend access to *Ekonomisk Tidskrift*

Några anmärkningar rörande kommunalskattekommittéens förslag angående beskattningsförfarandet.

Af David Davidson.

Under den långvariga behandlingen af frågan om en reform af vår direkta beskattning har intresset med få undantag varit fäst blott vid de materiella principerna. Hvad beträffar förfarandet i och för skattens bestämmande och påförande och proceduren vid klagan öfver beskattning, har det egentligen varit sättet för anskaffandet af de för beskattningen erforderliga faktiska uppgifterna, som varit föremål för någon större uppmärksamhet från medverkande kommittéers och myndigheters sida. Sålunda har ock kommunalskattekommittéens förslag i det hela nöjt sig med att i vår skattelagstiftning infoga obligatorisk själfdeklaration, utan att ingå på någon undersökning om, huruvida beskattningsförfarandet vore i behof af någon grundligare ombildning. Ej ens frågan, huruvida och i hvad mån införandet af själfdeklaration kräfver en dylik ombildning, har vederbörligen uppmärksamrats; de få ändringar, som kommittéen i anledning af sitt förslag om själfdeklaration hemställt om, äro i detta hänseende icke tillräckliga.

Kommittéen har bibehållit den i nu gällande beskattningsförfordning förefintliga distinktionen mellan taxering och debitering i och för den allmänna bevillningen. Taxering omfattar därvid alla åtgärder, som erfordras för att fastställa de inkomstbelopp, som skola läggas till grund för hvarje särskild skattskyldigs

beskattning. Debitering åter omfattar uträkning af det skattebelopp, som hvarje särskild skattskyldig skall erlägga, påförandet af detta skattebelopp samt debetsedlarnas utfärdande och tillhållande åt de skattskyldige. Betydelsen af denna sönderdelning af beskattningsförfarandet är, att dessa olika åtgärder handläggas af olika myndigheter och att reglerna för besvär anförande äfven äro olika. Taxeringen verkställas af taxeringsnämnden, efter förslag af bevillningsberedningen, och prövas efter besvär, resp. proprio motu af pröfningsnämnden. Den sistnämndas beslut öfverklagas hos kammarrätten, och besvär öfver kammarrättens utslag anföras hos regeringen. Debiteringen åter sker genom häradskrifvare på landet och magistrat i stad, och klagan häröfver föres hos länsstyrelsen och därefter hos kammarrätten och regeringen. Häraf uppstår en för de skattskyldige mycket stor olägenhet, i det att dessa dels måste lära sig att hålla reda på gränserna mellan taxering och debitering, dels i afseende å en och samma skatteafgift än föra klagan hos den ena myndigheten, än hos den andra. Det är därvid ej alltid en så alldeles enkel uppgift att rätt draga nämnda distinktion. Om taxeringsnämnden med hänsyn till en skattskyldig, som äger t. ex. 1700 kronors inkomst, bestämt hans beskattningsbara inkomst till 1700 kronor, sålunda utan det medgifna skattefria afdraget, så har den skattskyldige att öfverklaga denna åtgärd hos pröfningsnämnden. Men om taxeringsnämnden medgifvit nämnda afdrag, men häradskrifvaren, resp. magistraten lägger hela nettoinkomsten — 1700 kronor — till grund för debiteringen, då skall besvär häröfver anföras hos länsstyrelsen. Det där är en distinktion, som visserligen en skolad tjänsteman ej har någon svårighet att handhafva, men för de skattdragande är detta, såsom erfarenheten visat, ej någon så lätt uppgift. Eller om en person af taxeringsnämnden taxerats på oriktig ort, skall klagan föras hos pröfningsnämnden resp. kammarrätten. Har åter taxeringen skett på rätt ort, men skatten påförts på orätt ort, så skall besvär ske hos länsstyrelsen.

Därtill kommer, att hela anordningen lider af den betänkliga bristen att egentligen vara onödig. Ifrågavarande tudelning af beskattningsförfarandet infördes först i 1883 års bevillningsförordning. I föregående bevillningsförordningar tillkom det bevillningsnämnderna att äfven fastställa bevillningsbeloppen i de fall,

där dessa belopp voro beroende af taxering af fastighetsvärde eller inkomst, så att klagomål öfver påförd bevillning af dylikt slag alltid skedde på samma sätt, vare sig det gällde fel vid taxeringen eller vid skattebeloppets uträknande och påförande. Den 1883 skedda sönderdelningen hade emellertid kraftigt förordats af kammarrätten redan i dess utlåtande af den 24 nov. 1859 öfver 1859 års kommittés förslag till ny bevillningsstadga. De skäl, som af kammarrätten därvid anfördes, äro emellertid numera af så godt som ingen betydelse. För närvarande har blott ett af dessa skäl någon betydelse, nämligen att befria beskattningsnämnderna från en del arbete. Då emellertid själfva uträknandet af skattebeloppen och deras införande i taxeringslängderna, äfven om ifrågavarande tudelning upphäfdes, fortfarande skulle kunna utföras af samma tjänstemän som nu, så består minskningen i beskattningsnämndernas arbete blott i frihet från granskningen af dessa åtgärder. Men denna lindring i beskattningsnämndernas arbete har tydligen mycket ringa betydelse gent emot ofvan anförda olägenheter, som ifrågavarande tudelning medför.

Genom kommittéens förslag skulle nämnda olämpliga anordning äfven utsträckas till den kommunala direkta beskattningen, beroende på att enligt detta förslag taxeringen till bevillning ej längre blifver allt igenom afgörande för den kommunala beskattningen. För närvarande medför en genom besvär vunnen ändring af bevillningen utan vidare ändring äfven af den kommunala skatten. Detta skulle endast delvis blifva fallet enligt kommittéens förslag, enär i flera fall en särskild taxering i och för den kommunala beskattningen måste ega rum.

Om en person äger en fastighet eller åtnjuter inkomst, som är bevillningsbar i flere kommuner, blifver det senare fallet. Vill en dylik person vinna ändring af påförd kommunalskatt, måste han under vissa förutsättningar öfverklaga nämnda taxering, hvilket sker i samma ordning och hos samma myndigheter som besvär öfver bevillningstaxeringen, under andra förutsättningar åter öfverklaga den kommunala debiteringen, hvilket efter anmärkning hos kommunalstämma, resp. magistrat, sker hos länsstyrelsen och där- efter hos regeringen. Äfven denna tudelning kommer att vålla olägenheter och önskligt vore om den kunde undvikas.

Taxeringsarbetet är enligt kommittéens förslag liksom i nu gällande bevillningsförordning öfverlämnadt åt trenne nämnder, beredningsnämnden (bevillningsberedningen), taxeringsnämnden och pröfningsnämnden, hvilkas uppgifter ock äro desamma som nu¹. Ledamöterna i dessa nämnder skola ställa sig till ovillkorlig efter rättelse de föreskrifter, som i skatteförfattningarna fastställts »samt efter samvetsgrann pröfning af meddelade uppgifter och för öfrigt upplysta eller kända förhållanden efter bästa förstånd och på heder och samvete föreslå, bestämma och fastställa taxeringen, så att densamma varder i möjligaste måtto jämlik och rättvis»² (§ 60). »Under taxeringsnämnds sammanvaro bör kronoombud alltid vara tillstädes för att efter granskning af beredningsnämnds förslag göra de anmärkningar och framställningar, hvartill han för iakttagande af kronans rätt och i öfrigt för en behörig taxering finner sig äga anledning» (§ 36: 1). »Skulle taxeringsnämnd i ett eller annat hänseende icke verkställa taxering i öfverensstämmelse med gällande föreskrifter samt upplysta och bestyrkta förhållanden, åligger det kronoombudet, häradsskrifvaren eller ordföranden i vederbörande beredningsnämnd att sådant genast anmärka. Dylig anmärkning äfvensom taxeringsnämndens i anledning däraf meddelade yttrande skola i protokollet intagas» (§ 36: 3). Kronans ombud hos pröfningsnämnden är skyldig att »göra de anmärkningar och framställningar, hvartill han för iakttagande af kronans rätt eller i öfrigt för en behörig taxering finner sig äga anledning» (§ 51).

I dessa föreskrifter, som återfinnas i nu gällande bevillningsförordning, ligger att dessa nämnder äro pliktige att ex officio och således utan anmälan eller besvär af de skattskyldige hvar för sig själfständigt såväl begagna alla till buds stående hjälpmedel för att åstadkomma de faktiska förutsättningarna för en lagenlig taxering, som ock att rätt tillämpa gällande bestämmelser. Detta gäller äfven om pröfningsnämnden. Bestämmelsen om, att skatt-

¹ D. v. s. den första skall upprätta förslag till taxering, den andra bestämmer densamma och den tredje skall dels granska taxeringarna, dels afgöra anförda besvär och af kronoombuden framställda anmärkningar.

² »Jämlik och rättvis» är ett olämpligt uttryck för »lagenlig». Det förra uttrycket finnes äfven i nu gällande bevillningsförordning (§ 69) men att det i denna författning ej får tydas efter sin ordalydelse, visa ju de många försöken att reformera vår allmänna bevillning.

skyldig har att inom viss tid hos pröfningsnämnden öfverklaga taxeringsnämndens beslut, kan därför ej i någon mån minska pröfningsnämndens skyldighet att granska taxeringarna och därvid iakttaga, hvad i 60 § af kommittéens förslag och 69 § af nu gällande bevillningsföreskrifvning föreskrifves. Anförandet af besvär i rätt tid har endast betydelse för rätten att öfverklaga pröfningsnämndens beslut hos kammarrätten. Äfven hvad i för sent ingifven besvärsskrift upplyses och styrkes af betydelse för taxeringen bör pröfningsnämnden upptaga under ompröfning, vare sig det gäller faktiska förhållanden eller tillämpning af gällande bestämmelser ¹.

För att nämnderna må kunna fylla denna sin funktion, skola de utan eller efter anfordran erhålla vissa uppgifter och upplysningar dels af myndigheter, dels af enskilda. Men detta innebär, såsom af det anförda följer och äfven på sina ställen i kommittéens förslag i likhet med i gällande bevillningsföreskrifvning är uttaladt, ej blott en rätt för dessa nämnder, utan de äro ock pliktige att tillse, att dessa uppgifter verkligen komma dem tillhanda och blifva i vederbörligen mån begagnade i och för taxeringarna. Emellertid äro de bestämmelser, som i detta hänseende äro gifna, ej tillfyllestgörande.

Den viktigaste kunskapskällan rörande materialet för taxeringarna utgöres enligt kommittéens förslag af de skattskyldiges deklarationer. Vissa skattskyldige äro pliktige att utan anmaning enligt fastställda formulär lämna uppgift om sina inkomster. Aflämnas ej dylik uppgift inom föreskrifven tid, förlorar dylik skattskyldig rätten att fullfölja talan i fråga om beloppet af den inkomst, som uppgiften skolat afse. I sådan händelse är beredningsnämndens ordförande, resp. kronans ombud hos taxeringsnämnd eller pröfningsnämnd skyldig att låta infordra dylik uppgift. Samma gäller om aflämnad uppgift är i visst afseende ofullständig. Dessutom äga nyssnämnda funktionärer att af dylik deklarationsskyldig infordra annan för hans taxering erforderlig upplysning, som är af beskaffenhet att kunna af honom meddelas. Lämnas ej dylik upplysning, inträder nyssangifna förlust af besvärsrätten, äfven om

¹ Vanligen sker nog icke detta, men detta beror på att pröfningsnämnden till följd af den korta tid, dess sammanträde vara, merendels inskränker sig till att afgöra besvär och anmärkningar af kronoombuden.

förut fullständig deklaration aflämnats. Har i afgifven deklaration eller upplysning mot bättre vetande lämnats oriktigt meddelande och inkomst därigenom undandragits från taxering, skall den skyldige böta en tiondedel af ifrågavarande inkomstbelopp. Nämnerna äro ej bundna att följa deklaration eller lämnad upplysning, men sker afvikelse därifrån, skola skälen därtill tydligen angifvas i taxeringslängd eller beskattningsnämnds protokoll.

Dessa föreskrifter hafva öfvervägande till syfte att tvinga skattskyldig att medverka till att hans taxering ej blifver för låg. De innehålla egentligen blott skyldigheter för den skattskyldige. Endast den sist anförda bestämmelsen tager hänsyn till, att det för avvägbringande af en lagenlig beskattning äfven kan vara oundgängligt att inrymma den skattskyldige vissa rättigheter med afseende å skatteförfarandet.

Det kan naturligtvis ej komma i fråga att i någon mån göra deklarationens resultat materiellt bindande för beskattningsnämnderna. Deklaration äro blott ett hjälpmedel för taxeringen, och afvikelse från densamma bör därför få ske, äfven utan att deklarationens innehåll bevisats vara oriktigt. Tvärtom, där anledning till tvifvel angående riktigheten af en deklaration förefinnes, bör beskattningsnämnden äga afvika från densamma därest ej detta tvifvel häfves. Det är därför alldeles på sin plats, att, såsom i § 17 af kommittéens förslag sker, åt beskattningsnämnderna inrymma en rätt att fritt pröfva, i hvad mån uppgift är af beskaffenhet att böra läggas till grund för taxeringen. Men vid denna pröfning bör äfven den skattskyldige hafva rätt att få medverka. Så snart afvikelse från deklaration ifrågasättes bör, redan innan taxeringen sker, den skattskyldige underrättas om de anmärkningar mot och tvifvel rörande hans deklaration, som förekommit, och de skäl, hvarpå dessa anmärkningar, resp. detta tvifvel äro grundade, samt tillfälle beredas honom att få afgifva förklaring därofver och presterä den bevisning för sina påståenden och invändningar, som han vill framföra.

Denna rätt för den skattskyldige motiveras redan däraf, att deklarationen skall afgifvas »på heder och samvete». Om beskattningsnämnderna, utan att den skattskyldige ens lämnas tillfälle att förklara sig, finge afvika från deklaration, är ock fara värdt, att detta kunde komma att förringa utsikten att af de skatt-

skyldige erhålla korrekta deklarationer. Det gäller här liksom på så många andra områden, att en lagstiftnings effektiva genomförande har till oundgänglig förutsättning, att flertalet medborgare lojalt ställa sig densamma till efterrättelse. Bland de skäl, som hos oss anförts mot obligatorisk självdeklaration, har ock ett bland de tyngst vägande varit, att detta institut lätt kan leda till demoralisation hos befolkningen. Det kan ej heller förnekas, att hos oss finnes en allmänt utbredd motvilja mot självdeklaration, och denna motvilja utrotas ej blott och bart därigenom, att självdeklaration lagstadgas. Det är därför af största vikt, att skatteförfarandet anordnas så, att denna motvilja ej ökas, utan minskas. Men en förutsättning härför torde vara, att en anordning af här förordade art vidtages.

Denna anordning medför äfven andra fördelar. Genom dylik förhandling — skriftlig eller muntlig — mellan beskattningsnämnd, resp. dess ordförande och deklarationsskyldig komma många anledningar till besvärns anförande att bortfalla — en fördel som ej kan nog högt skattas. Vidare bidraga dylika förhandlingar, rätt förda, till att bland allmänheten utbreda insikt angående tillämpningen af reglerna för deklarationers affattande. Det är också tydligt, att den skattskyldige med denna anordning säkrare får klarhet om de punkter, rörande hvilka han vid besvärns anförande bör skaffa utredning och bevisning. Allmänheten är ju i det hela synnerligen okunnig om skattelagarnes bestämmelser och har mycket svårt att komma till rätta med tolkningen af desamma, en tolkning, som ju äfven för de praktiska fackmännen ibland synes erbjuda stora svårigheter¹.

Skattskyldig, som icke är ovillkorligen pliktig att afgifva deklaration, kan dock enligt kommittéens förslag affordras sådan, dock blott rörande beloppet af inkomsten, utan att den specificering, som ovillkorligt deklarationsskyldigs deklaration skall inne-

¹ Ett bevis härpå var det sätt, hvarpå ordföranden i Upsala bevillningsberedningar, till lefnadsyrket kronofogde, nyligen tillämpat bestämmelsen i 16 § bevillningsförfordningen om, att skattskyldig efter anmaning är skyldig att »lämna uppgift å det belopp, hvartil hans inkomst af kapital eller arbete det nästföregående året uppgått». Nämnda ordförande utsände till de skattskyldige i Upsala formulär, som voro mycket mer detaljerade än de af kommunalskattekommittéen föreslagna, med föreläggande att inom föreskrifven tid inlämna desamma ifyllda vid äfventyr af besvärsrättens förlust. När en ordförande i bevillningsberedning och kronofogde kan begå ett sådant fel, kan man ej ställa stora anspråk på allmänheten med hänsyn till kameral insikt och tolkningsförmåga.

hålla, får fordras. Denna begränsning är ej lämplig, enär dylika deklarationer ej äro af så stort värde. Det torde ej vara för- enadt med någon verklig fara att ålägga de efter anmaning de- klarationspliktige lika specificerade deklarationer, som de ovilkor- ligen deklarationsskyldige¹. Naturligtvis förutsättes därvid, att vederbörlig urskillning iakttages vid bestämmande af, hvilka skatt- skyldige skola anmanas att deklarerera.

Äfven af dessa villkorligt deklarationsskyldige liksom af öfriga personer, vare sig de afgifvit deklaration eller icke, böra beskattningsnämnderna äga, resp. vara pliktiga att, där så behöfs i och för en behörig taxering, fordra svar på framställda frågor och därvid lämna dem tillfälle att styrka gjorda påståenden och invändningar. Att för underlåtenhet att lämna svar eller upplys- ning stadga den stränga påföljd, som kommittéen föreslagit med hänsyn till de ovillkorligt deklarationsskyldige, — förlust af be- svärsrätten rörande beloppet af den inkomst, som upplysningen afsett — är ej behöfligt; lämnar den skattskyldige ej svar, utsätter han sig alltid för risken att hans tystnad kan tolkas så, att hans inkomst kommer att taxeras för högt², utan att detta behöfver innebära något fel från beskattningsnämndens sida.

Kommittéen har, såsom redan omnämnts, föreslagit (§ 17 mom. 3) att om af skattskyldig lämnad uppgift ej följes vid hans taxering, skola skälen därför i beskattningsnämndens protokoll tydligen angifvas. Antages denna bestämmelse³ jämte de här ofvan föreslagna föreskrifterna rörande förfarandet vid taxeringarna, vinnas vissa garantier för en lagenlig taxering och särskildt för att skattskyldig, som afgifvit deklaration, skall få erforderlig led- ning för bedömande af, om han bör anföra besvär öfver taxe- ringsnämndens beslut, huru han bör affatta sina besvär och hvilken bevisning han har att presteras. De åter, som ej dekla- rerat, komma att sakna dylik ledning af ett motiveradt beslut.

¹ Att kommittéens deklarationsformulär ej äro fullt lämpligt affattade, har redan påpekats. Se denna tidskrifts årg. II, sid. 547 och 572.

² Blir i följd af dylik vägran taxeringen för låg, bör eftertaxering få äga rum. Jfr sid. 284.

³ Af de sid. 276 föreslagna ändringarna i afseende å deklarationers och upplysnin- gars afgifvande och infordrande följer, att skyldighet för beredningsnämnd att motivera sitt förslag skulle bortfalla. Motiveringen bör, om denna ändring sker, alltid angifvas i nämnds *protokoll*. Det torde i regeln också vara omöjligt att få rum för dylik motivering i taxe- ringslängden, ifall fordran på tydlighet verklig skall blifva uppfylld.

Detta är ju en brist, men denna är nog omöjlig att afhjälpa, utan att alldeles för mycket belasta taxeringsnämnderna med arbete; dock bör i de fall, då dylik skattskyldig lämnat svar på framställda frågor rörande hans taxering, en dylik motivering af beslut äga rum, i den händelse nämnda svar inverkat på taxeringen.

Emot reglerna för förfarandet hos pröfningsnämnden kunna liknande anmärkningar som mot taxeringsförfarandet i första instans göras. Kommittéen har bibehållit nu gällande obestämda föreskrifter, som medgifva pröfningsnämnderna största möjliga godtycklighet i förevarande afseende. Jag kan i detta hänseende hänvisa till de här ofvan gjorda anmärkningarna. Tilläggas må blott, att ett uttryckligt stadgande om, att pröfningsnämnden skall med erforderlig utförlighet motivera beslut rörande skattskyldigs besvär, resp. kronoombuds anmärkningar är, såsom erfarenheten visat, synnerligen behöfligt. Kommittéens bestämmelse om, att äfven pröfningsnämnds beslut, hvarigenom afvikelse från lämnad uppgift sker, skall vara försedt med tydlig motivering, är ej tillfyllestgörande. Denna föreskrift har ju ej någon betydelse, när det gäller besvär af skattskyldig, som ej varit deklarationskyldig och ej afgifvit deklaration. Vidare är det ej tydligt uttaladt, att pröfningsnämnd, om den efter besvär eller anmärkning af kronoombudet emot taxering, som avviker från deklaration, fastställer nämnda taxering, skall tydligt motivera detta sitt beslut. Slutligen kan det hända, att skattskyldig i sina besvär frångår sin deklaration, och om i detta fall pröfningsnämnden ogillar besvären och fastställer taxeringen i öfverensstämmelse med den skattskyldiges deklaration, är ju en motivering väl behöflig till ledning för den skattskyldige i och för besvär hos kammarrätten.

Vid fastställandet af taxeringarna komma två metoder till användning, nämligen »beräkning» och »uppskattning». Beräkning af den beskattningsbara inkomsten förutsätter möjligheten att exakt bestämma de faktorer, medelst hvilka inkomstens fastställande skall ske. Där det är omöjligt att få siffervärden på dessa faktorer, måste uppskattning träda i stället för beräkningen.

Naturligtvis är den förra metoden i alla afseenden den lämpligare. Den bör därför användas i så stor omfattning som möjligt är. Införandet af själfdeklaration och de förbättrade bestämmelser angående andra för taxeringen afsedda uppgifter, hvilka äro utmärkande för de moderna lagstiftningarna angående inkomstskatt, äro ju ock ägnade och afsedda att vidga området för användandet af beräkning af inkomsterna. Emellertid är det naturligtvis omöjligt att alltid använda denna metod. Tvärtom måste den andra metoden, uppskattning, i mycket stor utsträckning fortfarande användas. Men i de moderna inkomstskattelagstiftningarna spåras en bestämd tendens att så mycket som möjligt minska den subjektivitet, som dock alltid i viss mån måste vidlåda denna metod. Uppskattningen får ej vara rent godtycklig, den skall så vidt möjligt är vara byggd på objektiva grunder. Det är dock endast till en viss grad möjligt att uppställa allmänna regler angående dessa objektiva grunder; bestämmelserna därom måste till stor del blifva kasuistiska och det måste därför i stor utsträckning öfverlämnas åt praxis att utbilda dem.

Det är naturligtvis ej tillräckligt att fastställa lämpliga lagbestämmelser, det fordras ock garantier för att dessa blifva rätt tillämpade. Bland dessa garantier är sålunda att framhålla, att beskattningsnämnderna blifva på lämpligt sätt sammansatta och att särskildt ledarna af dessa nämnders arbeten blifva med tillbörlig urskiljning utsedda, så att de förena den själfständighet och insikt, som härför erfordras, med den takt och humanitet, som ej äro mindre nödvändiga. Enligt kommittéens förslag skulle deklARATIONERNA afgifvas till beredningsnämndens ordförande, hvilken äfven skulle äga rätt att infordra kompletterande uppgifter och nya upplysningar. Det blefve därför denne ordförande, som i första hand hade att leda ofvan berörda förhandlingar. Det kan emellertid med fog ifrågasättas, om beredningsnämndernas ordförande i allmänhet äro kompetenta att på rätt sätt utföra detta svåra värf. Lämpligast torde vara att fråntaga beredningsnämnderna all befattning med deklARATIONERNA och öfverlämna denna åt taxeringsnämnderna och dessas ordförande, hvilka senare då borde utses med särskild hänsyn till deras kräfvande och grann-

laga värf; då antalet ordförande i taxeringsnämnder kan vara betydligt mindre än antalet ordförande i beredningsnämnder, gör ju nämnda ändring det lättare att få kompetenta ledare af berörda förhandlingar med de skattskyldige. Den medför därjämte andra fördelar. Om deklarationerna afgifvas senast vid den tid — den 1 April — som kommittéen föreslagit, och taxeringsnämnderna sammanträda i slutet af juni månad vinnes en väl behöflig förlängning af tiden för granskning och komplettering af deklarationerna genom mottagaren af dessa och för dennes förhandlingar med de skattskyldige, så att, då taxeringsnämnderna sammanträda, det material för taxeringarna, som deklarationerna äro afsedda att lämna, föreligger i vederbörligt bearbetad gestalt, hvarigenom dessa nämnders arbete betydligt underlättas. Vidare blifver det, på grund af att taxeringsnämndsledamöternas antal är mindre än antalet ledamöter i beredningsnämnderna i taxeringsdistriktet, lättare att skapa garantier för bevarande af sekretess i afseende å deklarationer och andra afgifna upplysningar, utan att behöfva tillgripa den olämpliga anordning, som kommittéen i § 17 föreslagit, eller att endast vederbörande nämnds ordförande med biträde af en för hvarje särskildt fall tillkallad ledamot af samma nämnd och eventuellt vederbörande kronoombud skulle få granska deklarationer och uppgifter, och att vederbörande nämnds öfriga ledamöter skulle få nöja sig med den redogörelse för de sålunda granskade deklarationer och uppgifter, som för taxeringen oundgängligen fordras. Då deklarationerna komma att utgöra det förnämsta hjälpmedel för taxeringen, innebär denna af kommittéen föreslagna anordning, att makten vid taxeringen till alltför stor del lägges uti ordförandens hand¹.

Men det är ej tillräckligt att skapa personliga garantier² för tillämpningen af de fastställda principerna. Det gäller alltför viktiga intressen för att man utan vidare bör lita på, att nämnderna kunna och vilja fylla sin plikt, äfven om de förses med de väktare, som gällande bevillningsförordning och kommittéens förslag konstituera,

¹ En ytterligare garanti för sekretessens bevarande vinnes genom att skärpa straffet för brytande häremot. Kommittéens förslag — böter mellan 25 och 500 kronor — är alltför mildt. I Preussen utgör straffet böter af högst 1500 mark eller högst tre månaders fängelse.

² Frågan om nämndernas sammansättning i öfrigt är ju ock af vikt. För min del tror jag, utan att underskatta betydelsen af denna punkt, dock att hufvudvikten ligger på att få själfständiga, nitiska och kunniga ledare af nämndernas arbeten.

eller kronoombuden (se sid. 270). Det bör ställas så, att garantier vinnas att de fel, som begåtts, äfven blifva rättade. Dylika garantier hafva förr funnits i vår bevillningslagstiftning, men de hafva beklagligt nog afskaffats. De bestodo i anmärkningsrätten hos kammarrättens revisionsafdelning¹ och de högre instansernas — kammarrättens och kongl. maj:ts — befogenhet att affordra beskattningsnämnderna förklaringar och att till dem återförvisa taxeringsärenden till förnyad behandling.

De skattskyldiges, kronoombudens, resp. kommunernas besvärsmätt är ej tillfyllest, äfven om man kan påräkna att fel, som begås, alltid framkalla användningen af denna rätt. Just den omständigheten att man ansett det nödvändigt att öfverlämna utförandet af taxeringsarbetet i första hand åt nämnder, är ju ett tecken på, att man ej ansett de högre instanserna — hos oss kammarrätten och kongl. maj:t — lämpade för denna uppgift. Det är sålunda ej alltid fallet, att dessa högre instanser kunna omedelbart korrigera de fel, som vid nämndernas taxeringar skett och som genom besvär bragts under deras handläggning. Särskildt de skattskyldige skulle komma att lida häraf, enär dessa ej hafva samma förmåga att bevaka sin rätt, som de hvilka satts att tillvarataga åtminstone i främsta rummet kronans intresse. Har »uppskattning» skett på olagligt sätt, kunna de högre instanserna i allmänhet ej direkt vidtaga rättelse. Men detsamma gäller i många fall, då »beräkning» användts. Lägges nu den hufvudsakliga bevisningsskyldigheten i de högre instanserna å den, som anført besvär, kommer man till rent orimliga resultat. Ett exempel, som ej är så ovanligt hos oss med vår nuvarande bristfälliga bevillningslagstiftning, är belysande i afseende å denna punkt. Taxeringarna börja med bevillningsberedningarnes förslag. Där ej officiella eller andra uppgifter lämna ledning och begagnas, sker en ofta på tämligen lösa grunder byggd uppskattning, som ibland gäller ej blott storleken af afkomsten ur en viss inkomstkälla utan äfven tillvaron af denna inkomstkälla själf. Särskildt torde detta vara fallet med inkomst af kapital på grund af lättheten att dölja denna inkomstkälla. I gällande bevillningsförordning finnes också en

¹ Angående denna anmärkningsrätts historia till och med 1883 se min Kommentar till bevillningsförordningen sid. 219 o. ff. Sedermera har denna anmärkningsrätt ånyo inskränkts, så att hvad taxeringen beträffar, det ej finnes mycket kvar af densamma.

bestämmelse (Instruktion för taxeringsförrättningarna § 14) som auktoriserar detta tillvägagående just med afseende å inkomst af kapital. Hvad bevillningsberedningen sålunda föreslagit, antecknas i taxeringslängden i regeln utan all motivering; beredningarna föra ju också ej något protokoll, utan anteckningskolumnen i taxeringslängden är ju enda stället för att bringa, hvad beredningen tänkt, till de skattdragandes kännedom. Om nu beredningens förslag fastställes af taxeringsnämnden, finnes ju ej någon anledning till motivering. Är taxeringen alldeles obefogad — det gäller t. ex. inkomst af kapital och den taxerade har ej något kapital — och han sålunda anser sig böra öfverklaga denna taxering, finner han sig ställd inför en ganska egendomlig uppgift. Det gäller för honom att bevisa, att han icke har något kapital, eller åtminstone ej någon inkomst af kapital. Men en dylik bevisföring är helt enkelt omöjlig. I dylika fall måste de höga instanserna äga befogenhet att infordra förklaring af beskattningsnämnd och eventuellt återförvisa ärendet till lagenlig behandling.

Med hänsyn till delgifningen af taxeringsnämndens beslut gäller för närvarande följande bestämmelser. Bevillningsberedningens förslag till taxering skola för hvarje stad och kommun senast den 6 juni aflämnas till öfverståthållareämbetet i Stockholm, magistraten i annan stad och kommunalstämman ordförande i landskommun, hvilka skola hålla dem tillgängliga för de skattskyldige och utfärda kungörelse därom. På samma sätt skola dels utdrag ur taxeringsnämndens protokoll, utvisande de af denna nämnd vidtagna ändringarna i bevillningsberedningens förslag, dels äfven, utom hvad Stockholm angår, afskrifter af taxeringslängderna hållas tillgängliga för de skattskyldige. Sistnämnda undantag för Stockholm beror på tiden för debetsedlarnes utfärdande. Under det att dessa i allmänhet först hållas de skattskyldiga till handa, resp. (inom städer) utdelas strax före uppbördsstämman (d. v. s. i slutet af det löpande året eller början af det följande) skola de i Stockholm utdelas till de skattskyldige, så snart taxeringsnämnderna slutat sina arbeten. Dessa bestämmelser äro, utom hvad Stockholm angår, fullkomligt opraktiska och ägnade att göra beskattningen förhatlig.

Utom hvad Stockholm angår, är, då debetsedlarna erhållas, tiden för besvärs anförande hos pröfningsnämnden förlupen. De skattskyldige måste sålunda taga kännedom om nyssangifna handlingar för att få reda på, till hvilka belopp de taxerats. Men äfven detta är ej tillräckligt. I dessa handlingar behöfver åtminstone ej finnas uppgift om, hvad de för besvärs anförande ha att iakttaga, utan kännedom härom ha de att hämta ur länsstyrelsens kungörelse angående pröfningsnämndens sammanträde.

Det är ej orimligt att fordra, att de skattskyldige erhålla hvar för sig personligen underrättelse om de belopp, hvartill de taxerats, samt hvad de hafva att iakttaga för besvärs anförande¹. Vidare bör af lätt insedda skäl besvärstiden räknas från den dag, meddelandet om taxeringen mottagits².

Kommittéen har bibehållit nämnda opraktiska sätt för taxeringarnas meddelande åt de skattskyldige, dock med några förbättringar. Om taxeringsnämnd afviker från uppgift, som skattskyldig lämnat, skall underrättelse därom med allmänna posten kostnadsfritt tillsändas den skattskyldige, så fort ske kan. Men mot denna förbättring är att anmärka, dels att den ju ej gäller alla skattskyldige, utan blott dem, som deklarerat, dels att om taxeringsnämnd underlåter att göra dylikt meddelande eller att göra det i rätt tid, detta icke inverkar på den tid, inom hvilken besvär hos pröfningsnämnden skola vara afgifna.

Hvad den kommunala taxeringen beträffar, innehåller kommittéens förslag bestämmelse om delgifning af taxeringsresultatet äfven i andra fall. Men äfven dessa bestämmelser lida af fel, liknande de nyss anförda³.

¹ I preussiska regeringens förslag till den nu gällande inkomstkattelagen heter det: »kungörande genom utläggning af skattelängder kan så mycket mindre bibehållas, som detta sätt ej passar för nuvarande förhållanden. Det är obilligt att fordra af de skattskyldige, som vilja förskaffa sig erforderlig kännedom om sin beskattning, att genomse skattelängden, hvilket särskildt i större städer är betungande.» — Utdelningen af dessa meddelanden bör kunna ske genom posten, om lämpliga anordningar vidtagas. Enklarest vore ju, att debetsedlarna öfver allt utdelades i lika god tid som i Stockholm. I fall utdelningen uti taxering och debitering upphäfves, blifver detta naturligtvis nödvändigt.

² Bestämmelserna för Stockholm äro sålunda ej heller tillfredsställande, enär, oberoende af om debetsedeln i tid erhållits, besvär dock måste senast 8 dagar före pröfningsnämnds sammanträde ingifvas.

³ Dessa bestämmelser äro: (§ 23 g.) »Ordförande i beredningsnämnd åligger — — — att, då skattskyldig, utan att sådant föranledts af lämnad uppgift eller ock i strid med lämnad uppgift, föreslagits till taxering för inkomst å annan ort, än där enligt bevill-

Genom att acceptera den enkla och rimliga anordningen att låta besvärstiden först börja löpa från det den skattskyldige tillställts meddelande om taxering, resp. debetsedel, vinnes ock den fördelen, att de som icke hafva någon beskattningsbar inkomst och som sålunda ej hafva någon verklig anledning att gå och leta i taxeringsprotokoll eller taxeringslängder, icke utsättas för risken att, såsom nu ibland sker, blifva påförda beskattning utan att få tillfälle att klaga däröfver¹.

Öfver pröfningsnämndens beslut skola besvär anföras hos kammarrätten inom årets utgång. Äfven här förefinnes i gällande bevillningsförordning samma brister i afseende å delgifning af pröfningsnämnds beslut, som vidlåda delgifningen af taxeringsnämnds beslut. Och kommittéen har bibehållit dessa bestämmelser med samma tillägg som i afseende å delgifning af taxeringsnämnds beslut.

Af den sid. 270 gifna karaktäristiken af beskattningsnämndernas funktioner, sådana dessa äro bestämda såväl i kommittéens förslag som gällande bevillningsförordning, följer att den skattskyldiges före eller under beskattningsförfarandet vid dessa nämnder gjorda yrkanden eller lämnade uppgifter ej få anses bindande till nackdel för den skattskyldige i den meningen, att det vore honom omöjligt att med rättslig verkan ändra dessa yrkanden eller uppgifter. En annan sak är, att ett en gång framställt yrkande eller lämnad uppgift kan få inflytande på den skattskyldiges bevisningskyldighet. Om detta kan ju ej något tvifvel råda hvad taxeringsnämnden beträffar. Det måste emellertid ock gälla för pröfningsnämnden, då ju äfven denna nämnd är skyldig att efter samvetsgrann pröfning af meddelade uppgifter och för öfrigt upplysta eller kända förhållanden efter bästa förstånd samt på heder

ningsförordningen taxering till bevillning äger rum, härom underrätta den skattskyldige». (§ 41, 3:dje st.): »Har taxeringsnämnd för inkomst taxerat — — — skattskyldig, som icke af beredningsnämnd inom taxeringsdistriktet föreslagits till taxering, skall sådan skattskyldig härom underrättas, såvida han icke är inom taxeringsdistriktet mantalsskrifven — — — eller ock taxeringen föranledts af någon utaf den skattskyldige själf lämnad uppgift.» Samma bestämmelse i § 54, 2:dra stycket angående pröfningsnämnd.

¹ Detta kan ju inträffa äfven enligt kommittéens förslag beträffande bevillningen. Om någon, som ej har beskattningsbar inkomst, taxeras till bevillning i sin mantalsskrifningsort, måste han anförda besvär hos pröfningsnämnden för att med säkerhet blifva fri från denna beskattning, men han har inga garantier för, att han får kännedom om den honom påförda skatten, förr än han får debetsedel och besvärstiden sålunda redan förlupit.

och samvete granska taxeringarna. Om sålunda en person i sina besvär hos pröfningsnämnden blott yrkar nedsättning i sin taxering till visst belopp, men af föreliggande material framgår att taxeringen egentligen borde undanröjas, så äger klaganden ändra sitt yrkande och pröfningsnämnden är skyldig att taga hänsyn därtill; ja äfven utan att klaganden ändrar sitt yrkande, är detta pröfningsnämndens plikt, då dess i första rummet angifna funktion enligt kommittéens förslag liksom enligt nu gällande bevillningsförordning ju är att proprio motu »granska taxeringarna» och ändra dem till enlighet med bevillningsförordningens fordringar. Att pröfningsnämnderna ofta bryta mot dessa principer, är ju en känd sak.

Vid taxeringsmåls behandling hos kammarätten gälla andra bestämmelser. Kammarrätten kan ej upptaga dylikt mål till handläggning, utan att det anhängiggjorts genom besvär af skattskyldig, kronans ombud eller kommun (och i vissa fall vägstyrelse och municipalsamhälle) eller ock genom anmärkning af kammarättens revisionsafdelning. Kammarrätten kan därvid i sitt utslag i regeln ej gå utöfver hvad i besvär eller anmärkning yrkats. Men då dessa besvär och anmärkningar äro riktade mot beskattningsnämndernas beslut om taxeringen, måste kammarrätten äfven taga hänsyn till, om och i hvad mån taxeringen vunnit laga kraft. Ehuru hvad skattskyldig eller kronans ombud yrkat i besvär eller anmärkning hos pröfningsnämnd ej binder dennas handlingsfrihet, får detta däremot sådan betydelse för kammarrätten. Hvad här sagts om taxeringsmåls handläggning hos kammarrätten gäller mutatis mutandis äfven om deras behandling hos Kongl. Maj:t.

Praxis synes dock velat ytterligare skärpa ifrågavarande instansers bundenhet i förevarande afseende. Det finnes en kongl. resolution af den 8 augusti 1885 rörande ingenjören C. J. F. Ljunggrens beskattning i Kristianstad för år 1884, som synes tillägga skattskyldigs yrkande hos taxeringsnämnden samma betydelse, som yrkande i besvär hos pröfningsnämnden. L. hade hos taxeringsnämnden yrkat att hans beskattningsbara inkomst skulle fastställas till 20,000 kronor. Taxeringsnämnden bestämde den till 25,000 kronor, hvilket fastställdes af pröfningsnämnden, ehuru L. där yrkade nedsättning. Kammarrätten, hos hvilken L. fullföljde sina besvär, nedsatte taxeringen till 20,000 kronor. Kongl. Maj:t,

hos hvilken klaganden yrkade ytterligare nedsättning, yttrade i ofvannämnda resolution: »då klaganden själf hos taxeringsnämnden begärt, att hans ifrågavarande bevilningspliktiga inkomst måtte beräknas till det belopp, som genom kammarrättens utslag blifvit i sådant afseende bestämdt, har Kongl. Maj:t funnit hans öfver samma utslag anförda besvär ej förtjäna afseende». Denna princip kan näp- peligen godkännas. Att jag ansett mig böra påpeka detta fall, beror därpå, att om denna princip skulle efter införande af allmän själfde- klaration upprätthållas, den kunde få farliga konsekvenser. Sådan deklaration kan åtminstone innebära yrkande om taxeringens be- stämmande till visst belopp, och af den nyssnämnda principens tillämpning skulle sålunda följa, att, om den skattskyldige ej ändrar detta yrkande innan taxeringsnämnden fastställt taxeringen, så vore den skattskyldige förhindrad att sedermera yrka nedsättning under den i deklarationen uppgifna inkomsten.

Jag behöfver icke ingå på någon undersökning om, huru- vida nämnda princip kan härledas ur nyssomnämnda grundsatser, som gälla för taxeringsmåls behandling hos kammarrätten och Kongl. Maj:t. Äfven om detta icke bestrides, så är det dock oomtvistligt, att ifrågavarande grundsatser ej äro och ej böra vara tillämpliga på skatteförfarandet vid nämnderna. Beskattningsnäm- derna hafva att utforska den verkliga sanningen med afseende å de skattskyldiges inkomster, och de skattskyldige äga ej åtaga sig skatt för större inkomst än de äga. Ett af den skattskyldige framställt yrkande hos taxeringsnämnd eller pröfningsnämnd får sålunda såsom redan påpekats, för dessa nämnder icke ha någon bindande betydelse. Men då bör ett dylikt yrkande ej heller tilläggas denna betydelse vid beskattningsmålens behand- ling i högre instans, där ej tvingande skäl föreligga. Sådana anses ju förefinnas med hänsyn till yrkande i besvär hos pröfningsnämnd öfver taxeringsnämnds beslut, och detta är en följd af att taxerings- nämnds beslut anses böra vinna laga kraft, om ock i den mån det ej öfverklagas. Men med afseende å yrkande, framställda inför taxeringsnämnd, finnes ej något dylikt skäl. Det bör ock beaktas, att skattskyldig i sina besvär hos pröfningsnämnden¹ ej behöfver precisera sitt yrkande mer än till nedsättning i, resp.

¹ Samma gäller väl äfven de högre instanserna. En annan sak är, att klaganden eventuellt måste lämna den utredning, som är erforderlig för ändring af taxeringen.

befrielse från taxering, hvarigenom han faktiskt får fria händer med afseende å sina yrkanden i högre instanser.

Enligt kommittéens förslag får eftertaxering af inkomst ske endast i det fall att uppgiftspliktig mot bättre vetande lämnat oriktigt meddelande i uppgift eller upplysning, som afgifvits till ledning för taxering och därigenom undandragit inkomst från taxering. Såsom redan på annat ställe påpekats (Årg. II sid. 554) torde denna begränsning ej vara befogad. Eftertaxering bör ske, så snart förhållandena varit sådana, att beskattningsmyndigheterna icke med de hjälpmedel, som stå dem till buds eller de kunnat förskaffa sig, kunnat åstadkomma taxeringen vid de ordinarie taxeringsförrättningarna för året i fråga¹. Det är visserligen sant, att kommittéens förslag innehåller en bestämmelse, som är ägnad att i viss mån minska behovet af eftertaxering, och det är den, att den taxering, som sker ett gifvet år, har till föremål det föregående årets inkomst. Men, såsom erfarenheten visat, är denna ändring ej tillräcklig för att undanröja allt behof af eftertaxering. Denna har särskildt en betydelse för de ordinarie taxeringarnas riktighet, ity att den minskar utsikten för den skattskyldige att få skörda fördel i form af för låg taxering af underlåtenhet att lämna begärda upplysningar eller besvara framställda frågor². Att beakta därvid är, att det kan hända, att skattskyldig kommer i åtnjutande af nämnda förmån af sin vägran att svara på framställda frågor, äfven om han hör till den kategori af skattskyldige, som enligt kommittéens förslag får sin besvärsmätt inskränkt om de vägra att lämna begärda upplysningar, hvarför sistnämnda påföljd ej alltid är tillräckligt verksam³.

¹ Årg. II sid. 555 formuleras rätten till eftertaxering något för vidsträckt, ty om taxeringen med de hjälpmedel, som beskattningsmyndigheterna haft eller, om de iakttagit sin skyldighet, kunnat ha till sin disposition, kunnat ske vid de ordinarie taxeringsförrättningarna, bör eftertaxering ej vidare få ske. Skälet härtill är ju detsamma, som ligger till grund för bestämmande af en preklusionstid för besvärns anförande.

² Kommittéens ofvan anförda stadgande om de fall, då eftertaxering får äga rum, är för öfrigt äfven från den ståndpunkt, som kommittéen intagit, felaktigt affattad, i det att rätten till eftertaxering är beroende af, att den falska uppgiften lämnats af »uppgiftspliktig». Men dylika falska uppgifter kunna ju lämnas frivilligt till ledning för taxeringen eller för att styrka anförda besvär, och om dylika falska uppgifter äro så skickligt formulerade att de föranleda till otillbörlig nedsättning af taxering, bör väl eftertaxering vara tillåten.

³ Man måste komma ihåg, att beskattningsnämndernas skyldighet att utföra taxeringarna efter bästa förstånd och på heder och samvete gälla alla skattskyldige utan undan-

De här ifrågasatta ändringarna i förfarandet vid inkomstbeskattningen äro ägnade att föranleda ändringar af organisationen af beskattningsmyndigheterna. Hvad beskattningsnämnderna beträffar, har jag redan hänvisat till frågan om ändring af sättet för val af ledamöter i dessa nämnder. Hvad det därvid gäller, är dels att inrymma åt statsmyndighet större inflytande på detta val, dels att ledamöterna utses för ett visst antal år, i stället för att de, såsom nu, årligen väljas. Af dessa ändringar är den senare den viktigare, särskildt om valen ställas så, att hvarje år en del af ledamöterna ställas under omval. Denna ändring bidrager till att öka ledamöternas intresse och undanröjer faran af att nämnder tidtals helt och hållet eller öfvervägande komme att bestå af personer, som ej förut deltagit i taxeringsarbetet. Detta är ju af så mycket större vikt, när nämndernas uppgifter och arbete blifva mer kräfvande. — Att, såsom ibland föreslagits, afskaffa beredningarna, är ej att tillråda. De behövas väl, dels på grund af ledamöternas kännedom om de lokala förhållandena, dels för att befria taxeringsnämnderna från en del förberedande arbete, som annars skulle falla på dessa nämnder och deras ordförande.

Emot att regeringen utgör högsta instans i taxeringsfrågan har ofta anmärkning gjorts. Vissa af dessa skäl ha ju i allmänhet ej någon betydelse, såsom t. ex. fruktan för att regeringens resolutioner i skattefrågor skulle kunna influeras af fiskaliska hänsyn. Hos oss, där den näst högsta instansen i taxeringsmål utgöres af en domstol, kan ju en dylik reform synas obehöflig. Men å andra sidan är just på grund af detta förhållande den högsta instansen egentligen öfverflödig, hvarjämte dess tillvaro fördröjer det slutliga afgörandet af ifrågavarande beskattningsfrågor och betungar regeringen med mycket arbete. Och därvid är att beakta, att detta arbete med all säkerhet kommer att ökas, ifall allmänna bevillningen reformeras efter moderna principer. En dylik reform kommer alltså äfven att öka kammarrättens arbete och kräfver en ökning af antalet ledamöter för att möjliggöra bildande af nya afdelningar.

tag, sålunda äfven dem, som drabbas af inskränkning af sin besvärsmålsrätt. En beskattningsnämnd bryter sålunda mot sin plikt, om den taxerar skattskyldig af senare slaget högre än de föreliggande hjälpmedlen för taxeringen angifva. Det kan sålunda inträffa, att dylik skattskyldig blifver för lågt taxerad.