Några synpunkter på nya självrättelseförfarandet

Av taxeringsintendenten Jan Sundin

I denna tidskrift årgång 1965, sid, 387 ff, har kammarrättsassessorn S. Widmark lämnat en kortfattad redogörelse för de nya bestämmelserna i 72 a § i taxeringsförordningen. I anslutning till denna artikel vill jag anföra några synpunkter.

Varuskattetaxering och skogvårdsunderlag

Enligt såväl första som andra stycket av paragrafen — således vid samtliga rättelsefall — får rättelse ske av taxering för inkomst och förmögenhet. Uteslutna är sålunda taxering för allmän varuskatt samt underlag för beräkning av skogsvårdsavgift. I fråga om varuskattetaxering har i propositionen (sid. 45) uttryckligen uttalats, att de nya bestämmelserna icke rör sådan taxering. Rörande skogsvårdsunderlag har ingenting sagts i förarbetena. Motivet för att på detta sätt begränsa möjligheterna att rätta felaktigheter torde kunna ifrågasättas. Vad angår taxering till varuskatt kan man måhända anföra, att lokal skattemyndighet icke tager befattning med längdföring eller debitering av sådan skatt, när fråga är om rörelseidkare, och att sådan taxering därför bör undantagas. Emellertid längdföres taxering till allmän varuskatt för jordbrukare i samma längd som jordbrukarens inkomsttaxering; längdföringsmyndighet är i båda fallen densamma. Erfarenheten visar, att såväl felaktigheter i fråga om längdföring av taxering till varuskatt som felräkningar kan förekomma. Samma förhållande gäller i fråga om skogsvårdsunderlag. Det är svårt att förstå, att lokal skattemyndighet äger rätta t. ex. uppenbar felaktighet i fråga om belopp, som angiver fastighets taxeringsvärde, när det gäller inkomst- och

---

ning och deras fordringar inte är alltför obetydliga. Vidare kan omständigheterna ge vid handen, att gäldenären verkligen är på obestånd. Detta obestånd måste emellertid visas ha uppkommit oberoende av intressegemenskapen. Om förhållandet mellan borgenären och gäldenären är sådant, att det ena företaget så gott som helt behärskas av det andra, behöver det inte innebära någon verklig insolvens, om gäldenären uppvisar ett bokslut som utvisar en större förlust. Det kan i själva verket vara fråga om en borgenärens förlust, som mer än väl uppvägs av vinsten på hans verksamhet. Förhållandet är ett annat, då intressegemenskap visserligen föreligger mellan borgenärer och gäldenärer men denna intressegemenskap likväl är så pass obetydlig och outvecklad, att gäldenärens obestånd framstår som det verkliga resultatet av gäldenärens egna självständiga verksamhet. I sådant fall bör borgenären erhålla avdrag för ackordsförlusten.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:34

förmögenhetstaxering men ej när det gäller skogsvårdsunderlag.

Förmögenhetstaxering

Enligt paragrafens andra stycke får rättelse i vissa uppräknade fall ske av taxering för inkomst eller förmögenhet. Gemensamt för dessa rättelsefall är, att rättelse ej får ske, om densamma medför höjning av den beskattningsbara inkomsten. Eftersom begreppet beskattningsbar inkomst ej förekommer i fråga om förmögenhetstaxering, kan man fråga sig, i vilka fall sådan taxering får rättas. Man får antaga, att lagstiftarens avsikt varit, att rättelse ej får ske av förmögenhetstaxering, om rättelsen medför höjning av taxeringen eller med andra ord den beskattningsbara förmögenheten.

Rättelse i B- och C-längder

Enligt första stycket kan rättelse ske även i B- och C-längder, d. v. s. i taxeringslängder för föreningar, aktiebolag m. fl. juridiska personer. Detta leder till följande resultat. Om ett aktiebolags taxeringar längdförts uppenbart felaktigt, kan rättelsemyndigheten — i detta fall länsstyrelsen — rätta felaktigheten. Men länsstyrelsen äger samtidigt icke rätta uppenbar felräkning eller uppenbart felaktig överföring av belopp i bolagets deklaration och ej heller exempelvis ett felaktigt kommunalskatteavdrag.

Flera rättelsebeslut beträffande samma taxering

Om det endast är fråga om ett längdföringsfel, får rättelse ske, även om densamma medför höjning av taxeringen. Enligt andra stycket får rättelse ej ske, om resultatet blir det angivna. Ingenting torde emellertid hindra, att lokal skattemyndighet först rättar ett längdföringsfel med påföljd att taxeringen höjes och därefter rättar exempelvis en felräkning så att taxeringen sänkes. Om rättelsemyndigheten upptäcker de båda angivna felen samtidigt, torde den först böra räkna ut om de sammanlagda rättelserna medför höjning av taxeringen. Blir så förhållandet, bör ärendet överlämnas till prövningsnämnden. Men om längdföringsfelet upptäckes t. ex. i augusti under taxeringsåret och blir föremål för rättelse vid samma tidpunkt, torde myndigheten vara oförhindrad att t. ex. i december samma år — måhända efter påpekande av den skattskyldige — rätta ett felaktigt ortsavdrag eller en felräkning. Samma taxering kan följaktligen bli föremål för två eller flera rättelsebeslut.

Begreppet taxering

Antag att felräkningar förekommit både vid stats- och kommunaltaxeringarna och att det i båda fallen är fråga om uppenbara felräkningar. Antag vidare att rättelse i fråga om statstaxeringen medför höjning av den beskattningsbara inkomsten, medan rättelse av kommunaltaxeringen medför sänkning av samma inkomst. I ett dylikt fall skulle rättelsemyndigheten enligt ordalagen ej vara behörig att rätta den förra taxeringen men däremot den senare. Emellertid har i propositionen nr 131/1965 (sid. 47) uttalats, att ärendet då bör avgöras av prövningsnämnden. Detta innebär, att en lokal skattemyndighet icke kan rätta fel, som består däri, att en skattskyldig felaktigt erhållit ortsavdrag för ensamstående i stället för gift och vidare ej erhållit förvärvsavdrag å 2.000 kronor, därest rättelsemyndigheten samtidigt upptäcker, att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:34

samme person i annan kommun på grund av felräkning åsatts en kommunaltaxering — t. ex. för en sommarstuga — som blivit 100 kronor för låg.

Rättelsemyndighetens skyldighet att granska deklarationen

Man har anledning antaga, att lagstiftaren anser angeläget, att man i största möjliga utsträckning söker undvika, att samma taxering blir föremål för ändring av både lokal skattemyndighet och prövningsnämnden. Med hänsyn härtill torde det böra åligga rättelsemyndigheten att, innan rättelse företages, granska hela deklarationen och taxeringen. Finner myndigheten ett felaktigt ortsavdrag, bör icke endast detta rättas utan i förekommande fall bör samtidigt även t. ex. ett felaktigt förvärvsavdrag rättas. Detta har också understrukits i propositionen (sid 47). Emellertid uttalar departementschefen å sidan 37 i samma proposition, att lokal skattemyndighet icke bör vara skyldig att granska deklarationen i detalj, innan den meddelar rättelse av iakttagen felaktighet. Man får väl dock utgå i från att rättelsemyndigheten, innan den rättar visst fel, förvissat sig om att deklarationen och taxeringen inte har andra formella fel. Men man frågar sig, hur rättelsemyndigheten skall förfara, om den — samtidigt som den upptäcker en uppenbar felräkning, som myndigheten får rätta — ser, att taxeringen blivit uppenbart felaktig därigenom att taxeringsnämnden förbisett att taxera den skattskyldige för t. ex. värdet av bilförmån. Situationen torde inte vara ovanlig. Skall lokal skattemyndighet i ett sådant fall rätta det formella felet och därefter överlämna ärendet till prövningsnämnden för rättelse av det sakliga felet? Man kan säga, att det icke bör åligga lokal skattemyndighet att ingå på prövning av taxeringen och att myndigheten därför bör rätta det formella felet och därefter låta saken vara. Å andra sidan kan man också säga, att lagstiftaren synbarligen förutsatt, att en skattskyldig, som upptäcker ett formellt fel, skall ha rätt att vända sig till lokal skattemyndighet för att snabbt få felet rättat och att det således föreligger skyldighet för samma myndighet att tillämpa rättelseförfarandet. Men lokal skattemyndighet är enligt 45 § 3 mom. taxeringskungörelsen skyldig att utan dröjsmål till taxeringsintendenten anmäla av samma myndighet uppmärksammade felaktigheter i taxeringarna. Härmed avses uppenbarligen icke endast formella felaktigheter. Eftersom det är angeläget att undvika, att samma taxering ändras både av lokal skattemyndighet och av prövningsnämnden, får man kanske antaga att lokal skattemyndighet bör vägra att rätta ett uppenbart formellt fel, om den samtidigt upptäcker ett uppenbart sakligt fel. Förarbetena lämnar emellertid inte något direkt stöd för detta antagande.[1]

Några andra spörsmål

Antag att en lokal skattemyndighet rättar ett fel, som består däri att felaktig överföring skett av belopp i deklarationen och att rättelsen inverkar även på den sammanräknade nettoinkomsten vid statstaxeringen. Får myndigheten i ett sådant fall med tillämpning av den s. k. 30-gångerregeln ändra även förmögenhets-

[1] Författarens antagande synes ha direkt stöd i författningstexten: ——— "må den myndighet som har att ombesörja längdföring av taxeringen, om ej särskilda skäl föranleda att prövningsnämnden bör avgöra frågan, besluta" ———

Red.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:34

taxeringen, vilken är i och för sig riktigt beräknad av taxeringsnämnden? Eller antag att myndigheten beträffande ett hemmavarande barn rättar felräkning med påföljd att barnet icke får beskattningsbar inkomst vid statstaxeringen. Kan myndigheten då göra den följdändringen, att barnets föräldrar taxeras för barnets förmögenhet? Frågorna ha ej besvarats och kanske ha de ej så stor praktisk betydelse. Ej heller framgår det av författningstexten, om lokal skattemyndighet, som rättar t. ex. uppenbar felräkning i mannens taxering, får företaga härav föranledd ändring i hustruns taxering.

Taxeringsintendenten och det nya rättelseinstitutet

Med det nya förfarandet kommer ej sällan att följa, att deklarationer, som taxeringsintendenten önskar taga del av för att anföra besvär, måhända rörande visst spörsmål, som rör en större gupp av skattskyldiga, befinner sig hos den lokala skattemyndigheten för rättelse enligt 72 a §. I flertalet fall har man anledning antaga, att intendenten i sådant fall snabbt kan erhålla deklarationen. Det ter sig då naturligt, att lokal skattemyndighet icke vidtager viss påtänkt rättelse utan överlämnar åt intendenten att tillse, att rättelse sker. Emellertid föreligger stundom den situationen, att lokal skattemyndighet remitterat ärendet till taxeringsnämndsordföranden för yttrande. I dylika, sannolikt ej sällsynta fall kan risk föreligga att intendenten ej hinner bevaka den för honom föreskrivna besvärstiden. Med hänsyn härtill är det av vikt, att remisser i rättelseärenden omgående besvaras av ordförandena.

Normalbelopp för existensminimum vid taxeringen 1966[1]

Löneortsgrupp	Belopp i kronor för år 3	4	5
1. Ensamstående	4.240	4.500	4.800
2. Sammanlevande makar och likställda	6.300	6.750	7.200
3. Tillägg för varje barn	840	900	960
4. Högsta existensminimibelopp vid skatteavdrag för preliminär skatt och taxering			
a) för ensamstående utan barn	6.750	6.750	6.750
b) för makar och likställda utan barn ..	9.000	9.000	9.000
c) för ensamstående med ett barn eller makar med ett barn	10.000	10.000	10.000
d) för ensamstående med två barn eller makar med två barn	11.000	11.000	11.000
o. s. v.			

Med uttrycket »likställda» under punkt 2 här ovan avses skattskyldiga, som, utan att vara gifta, lever tillsammans, om de tidigare varit förenade i äktenskap eller gemensamt har eller har haft barn.

Som framgår av punkt 4 här ovan kan vid tillämpning av bestämmelserna i 50 § 2 mom. tredje stycket kommunalskattelagen om avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum extra avdrag beviljas skattskyldig, vars inkomst understiger existensminimun, med högst 4.500 kronor och därutöver ett belopp av högst 1.000 kronor för varje oförsörjt barn.

[1] Tabellen samt följande anvisningar (transumerade) är hämtade från Centrala folkbokförings- och uppbördsnämndens den 9 september 1964 utfärdade anvisningar till ledning vid bestämmande av existensminimum i det särskilda fallet under beskattningsåret 1965. — För beskattningsåret 1966 har nämnden utfärdat nya anvisningar den 6 oktober 1965.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:34