När är mellankommunala skatterätten rätt forum?

Av allmänna ombudet Bengt Källén

Den mellankommunala skatterätten (MKSR) prövar som andra instans besvär rörande taxeringar för fysiska och juridiska personer. Besvären kan ha anförts antingen av skattskyldig eller av kommun. Allmänna ombudet för mellankommunala mål (AO) har också befogenhet att anföra besvär med yrkande om ändring i taxering till såväl fördel som nackdel för en skattskyldig. När i det följande talas om att MKSR prövar taxeringar avses därmed att MKSR meddelar beslut om taxeringar efter prövning av besvär av här angivet slag.

I. Naturligt mellankommunala skattskyldiga

Om förvärvskälla i fråga om beskattningsort är att hänföra till skilda län, skall MKSR pröva besvär rörande taxering av skattskyldig och hemmavarande barn, som inte fyllt 18 år. Om den skattskyldige varit gift vid ingången av beskattningsåret och under detta år levt tillsammans med maken, skall MKSR pröva besvär även rörande makens taxering. Bestämmelserna återfinns i 73 § taxeringslagen (TL). De i lagtexten åberopade reglerna om beskattningsort är intagna i 56–61 §§ kommunalskattelagen (KL). Aktuella inkomstslag, då det gäller fördelning av inkomst (eller underskott) mellan olika kommuner, är inkomst av jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse.

1) *Inkomstslagen jordbruksfastighet och annan fastighet*

Om jordbruksfastigheter eller fastigheter av annan fastighets natur inom olika kommuner är att anse som *en* förvärvskälla, skall den från fastigheterna gemensamt härflutna inkomsten tagas till beskattning i varje kommun till så stor del, som kan anses ha influtit inom kommunen. Om de kommuner, där fastigheter av nyss angivna slag är belägna, tillhör skilda län, ankommer det på MKSR att pröva samtliga taxeringar för fastighetens ägare. Exempel: En person har tre jordbruksfastigheter, av vilka en är belägen i Värmlands län, en i Örebro län och en i Kopparbergs län. Om fastigheterna enligt 18 § KL och anvisningarna till samma paragraf är att anse som *en* förvärvskälla – men endast under denna förutsättning – prövar MKSR fastighetsägarens samtliga taxeringar. MKSR prövar sålunda inte endast kommunaltaxeringarna i de kommuner, där fastigheterna är belägna, utan även övriga kommu-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

naltaxeringar samt taxeringarna till statlig inkomstskatt och statlig förmögenhetsskatt. Vilket resultat fastigheterna lämnat är därvid utan betydelse.

Om fastigheterna däremot utgör *skilda* förvärvskällor, vilket t ex är fallet om inget sambruk förekommer och inte heller gemensamhet i förvaltning och drift eller liknande är för handen, prövas fastighetsägarens taxeringar – såvitt gäller fastigheterna – av länsskatterätterna i Värmlands, Örebro respektive Kopparbergs län och inte av MKSR. Om ägaren till fastigheterna tänkes bosatt i Karlstad, prövar länsskatterätten i Värmlands län taxeringarna i Karlstad. Om taxeringsnämnden där eller taxeringsnämnden i den kommun i Örebro län, där fastigheten är belägen, frångått deklarationen omfattande fastigheten i Örebro län, prövar länsskatterätten i sistnämnda län kommunaltaxeringen i den kommun, där fastigheten är belägen. Om fastigheterna i stället varit *en* förvärvskälla, skulle MKSR ha prövat samtliga taxeringar.

Avgörande för frågan huruvida taxeringarna skall prövas av länsskatterätt eller av MKSR är sålunda om fastigheterna är att anse som *en* förvärvskälla eller som *skilda* förvärvskällor. Inom parentes kan nämnas att här endast talas om inkomst- och förmögenhetstaxeringar. Fastighetstaxeringarna prövas alltid av länsskatterätterna och aldrig av MKSR.

2) *Inkomstslaget rörelse*

Utövar en skattskyldig rörelse i skilda län och rörelsen enligt anvisningarna till 18 § KL punkt 3 är att anse som *en* förvärvskälla, prövas taxeringarna av MKSR. Taxeringarna för en i Stockholm bosatt person, som exempelvis har skoaffärer i Stockholm och Norrköping, prövas sålunda av MKSR och inte av länsskatterätterna i Stockholms eller Östergötlands län. Är skoaffärerna i stället belägna i Stockholm och Södertälje (båda i Stockholms län), prövas däremot taxeringarna av länsskatterätten i Stockholms län och inte av MKSR. Har personen i fråga skoaffär i Stockholm och livsmedelsaffär i Norrköping, prövas taxeringarna inte av MKSR utan av länsskatterätterna i Stockholms och Östergötlands län, eftersom en skoaffär och en livsmedelsaffär är av så olika slag att de inte kan anses utgöra *en* förvärvskälla. En person bosatt och mantalsskriven i Stockholm, som bedriver rörelse från fast driftställe (61 § KL) i Göteborg, taxeras statligt i Stockholm och kommunalt för rörelseinkomsten i Göteborg. Statstaxeringen prövas av länsskatterätten i Stockholms län och kommunaltaxeringen av länsskatterätten i Göteborgs och Bohus län. Taxeringarna skall inte prövas av MKSR, eftersom förvärvskällan inte är att hänföra till skilda län utan endast till Göteborgs och Bohus län.

3) *Koncernbolag*

Enligt en år 1971 genomförd ändring av 73 § TL (SFS 913 år 1970 ändrad genom SFS 399 år 1971) skall MKSR fr o m den 1 januari 1971 också pröva besvär rörande taxering av aktiebolag, som tillsammans med sådant bolag

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

utgör koncernbolag enligt 221 § lagen om aktiebolag, om bolagen avlämnat eller skolat avlämna självdeklarationer inom skilda län. Definitionen på koncernbolag enligt nyssnämnda paragraf i aktiebolagslagen är följande:

"Äger ett aktiebolag mer än hälften av aktierna i ett annat aktiebolag eller, om aktier med olika röstvärde finnas, så många aktier, att röstetalet för dem utgör mer än hälften av röstetalet för samtliga aktier, skall det förra bolaget anses såsom moderbolag och det senare bolaget såsom dotterbolag. Om ett eller flera dotterbolag eller ock moderbolaget och ett eller flera dotterbolag tillsammans äga så många aktier i ett annat bolag som nyss sagts, skall jämväl sistnämnda bolag anses såsom dotterbolag (dotterdotterbolag) till moderbolaget. Har ett aktiebolag eljest på grund av aktieinnehav eller avtal eller av annan orsak ett bestämmande inflytande över ett annat aktiebolag, varmed jämväl är förbundet ett väsentligt intresse i det senares ställning och resultatet av dess verksamhet, skall ock det förra bolaget anses såom moderbolag och det senare bolaget såsom dotterbolag.

Alla bolag, som äro med varandra sålunda förenade att de inbördes äro moder och dotterbolag eller dotterbolag till samma moderbolag, kallas koncernbolag."

Bestämmelserna i 73 § TL innebär att MKSR prövar taxeringarna för koncernbolag, även om bolagen inte har förvärvskälla hänförlig till skilda län. Taxeringarna för ett moderbolag i Malmö med rörelse endast där, vilket bolag har ett i Halmstad domicilierat dotterbolag, som endast äger fastighet och inte utövar rörelse, prövas av MKSR. Även dotterbolagets taxeringar prövas av MKSR. Det bör observeras att fråga måste vara om en koncern enligt ovanstående 221 § aktiebolagslagen. Om sålunda ett aktiebolag i Falun äger hälften eller mindre än hälften av aktierna och röstetalet i ett aktiebolag i Umeå, är inget av bolagen mellankommunalt endast på grund av ägareförhållandena, eftersom fråga inte är om koncernbolag.

II. Mål som prövas av MKSR utan att den skattskyldige behöver vara naturligt mellankommunal

1) *Överföringar mellan län*

Om skatterätt vid prövning av besvär finner att taxering verkställts på orätt ort, vidtages rättelse. Om taxering ändras av skatterätt därför att inkomst eller utgift hänförts till fel beskattningsår, vidtages likaså rättelse. Om någon av skatterätten befrias från taxering därför att annan person i stället bort taxeras, må rätten överflytta taxeringen på denna person. I mål angående avdrag eller beskattning för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning äger skatterätt vid ändring av givarens eller mottagarens taxering vidtaga därav föranledd ändring av den andres taxering. Vidtager skatterätt sådan åtgärd inom viss kommun, att avdrag enligt 46 § 2 mom KL (periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, social-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

försäkringsavgift till folkpensioneringen, tilläggspensionsavgift, avgift för pensionsförsäkring, sjukförsäkringsavgift, försäkringspremier, underhåll av icke hemmavarande barn, arbetsgivaravgift) eller kommunalt grundavdrag inte kan helt utnyttjas inom samma kommun utan avräkning skall ske från inkomst i annan kommun enligt 46 § 4 mom och 50 § 3 mom andra stycket KL, skall skatterätten vidtaga sådan ändring av taxeringen i annan kommun, som kan föranledas härav. Här beskrivna fall avser sådana konsekvensändringar, som skattedomstol enligt 105 § TL äger vidtaga vid prövning av besvär. Om olika län därvid berörs, skall inte länsskatterätt utan MKSR pröva besvären (105 § 2 mom TL). MKSR avgör därvid liksom alltid målet "i hela dess vidd", sålunda även i de delar, som inte i och för sig gör målet mellankommunalt.

Om besvär gäller fråga i vilket län skattskyldig skall taxeras, prövar MKSR besvären. Överföring av taxering från ett län till ett annat kan aktualiseras av att mantalsskrivningen blivit felaktig eller av att vederbörande genom beslut i mantalsskrivningsärende ansetts bosatt i annat län än det, till vilket han deklarerat och där han taxerats. Ett aktiebolag kan vidare ha taxerats i annat län än länet för hemortskommunen, d v s den kommun, där styrelsen hade sitt säte den 1 november näst före det år, som närmast föregått taxeringsåret (66 § sista stycket KL). Överföringar av taxeringar från ett lokalt taxeringsdistrikt i annat län än Stockholms län till det för riket gemensamma taxeringsdistriktet (GD) eller vice versa vidtages också av MSKR under förutsättning att det visar sig att den skattskyldige antingen varit bosatt i utlandet men felaktigt taxerats i lokalt taxeringsdistrikt eller varit bosatt här i riket eller haft väsentlig anknytning hit men taxerats i GD. Organisatoriskt sorterar GD under länsstyrelsen i Stockholms län. Eftersom MKSR är rätt forum endast vid överföringar från ett län till ett annat och inte vid överföringar inom samma län, prövar inte MKSR utan länsskatterätten i Stockholms län överföringar mellan taxeringsdistrikt i Stockholms län och GD. Om den skattskyldige bestrider bosättning i Sverige men länsskatterätten i annat län än Stockholms län anser att taxeringen bör ske i lokalt taxeringsdistrikt och inte i GD, överlämnar länsskatterätten handlingarna i målet till MKSR för avgörande. Bestämmelserna om MKSR:s befogenhet i här ifrågavarande hänseende återfinns i 73 § tredje stycket TL så lydande:

"Den mellankommunala skatterätten prövar likaledes besvär rörande fråga, i vilket län skattskyldig skall taxeras."

Före den 1 januari 1971 hade lagrummet nedanstående lydelse:

"Uppkommer fråga, i vilket län skattskyldig skall taxeras, ankommer det likaledes på den mellankommunala prövningsnämnden att pröva besvär rörande taxering i nu avsett fall."

Den ändrade formuleringen synes inte ha varit avsedd att innebära vare sig utvidgning eller inskränkning i MKSR:s kompetensområde (Jfr SFS 913 år 1970 och Kungl Maj:ts proposition 191 år 1970).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39

2) *Makar bosatta i skilda län*

Skatterätt äger vid ändring av skattskyldigs taxering rätt att besluta om därav påkallad rättelse i taxering, som avser den skattskyldiges make eller med make vid taxeringen jämställd skattskyldig. Om sålunda ändring sker av taxeringen för ena maken såvitt gäller avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, socialförsäkringsavgift till folkpensioneringen, tilläggspensionsavgift, avgift för pensionsförsäkring, sjukförsäkringsavgift, försäkringspremier, underhåll av icke hemmavarande barn eller arbetsgivaravgift – allt enligt de närmare bestämmelserna härom i 46 § 2 mom KL – och ändringarna påverkar andre makens taxeringar, skall skatterätten ändra även dessa taxeringar. Om makarna är bosatta i skilda län, prövar MKSR taxeringarna för båda makarna. Om förutsättningarna för åtnjutande av förvärvsavdrag enligt 46 § 3 mom KL ändras på sådant sätt att förvärvsavdraget skall överföras på make i annat län, prövar likaledes MKSR taxeringarna för båda makarna. MKSR prövar också taxeringarna för äkta makar bosatta i skilda län, såvida ändring av förmögenhetstaxeringen för en av makarna påverkar förmögenhetstaxeringen för make i annat län eller om förutsättningarna för skattereduktion enligt 2 § 4 mom uppbördslagen för make i annat län ändras. Bestämmelserna om här beskrivna ändringar i andre makens taxeringar återfinns i 105 § TL.

3) *Dubbeltaxeringar*

Det inträffar inte så sällan att en person – fysisk eller juridisk – blir föremål för dubbeltaxering i skilda län. Personen i fråga kan exempelvis i samband med flyttning mellan olika län på grund av bristande kännedom om gällande bestämmelser ha deklarerat till två eller flera län. Vidare förekommer att en person taxeras i ett län enligt deklaration och i ett annat län på basis av till taxeringsnämnden där inkomna kontrolluppgifter. MKSR vidtager rättelse av dubbeltaxeringarna efter besvär antingen av den skattskyldige eller av allmänna ombudet.

Om besvärshandlingar tillställs annan skatterätt än den, som har att pröva besvären, utgör detta inte hinder för målets prövning (75 § TL). Besvärsrätten går sålunda inte förlorad, om besvären inkommit i rätt tid men till fel skatterätt. Den skatterätt, till vilken besvären felaktigt inlämnats, skall omedelbart genom sitt kansli översända handlingarna till den skatterätt, som skall pröva besvären. Har en mellankommunal skattskyldig sålunda av misstag översänt besvär till kansliet hos en länsskatterätt, skall kansliet omedelbart översända besvären till MKSR:s kansli, Riksskatteverket, Solna. På samma sätt skall till respektive länsskatterätts kansli omedelbart översändas besvär, som felaktigt ingivits till MKSR:s kansli. Om de åtgärder med översändande av besvär etc skatterättskanslierna sålunda vidtager underrättas klaganden skriftligen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:39