

SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

Nr 4 1987

En ny taxeringsorganisation

Av kammarrättsfiskalen Nils Dexe

I mitten av december 1986 antog riksdagen regeringens principförslag till ett nytt taxeringsförfarande (prop. 1986/87:47, SkU 11, rskr. 95).

Riksdagens beslut vad gäller det framtida taxeringsförfarandet rymmer strängt taget inga författningsändringar. Beslutet avsåg emellertid också ett godkännande av förslagen i propositionen till lagreglering av vissa frågor som rör taxeringsorganisationen och som har mer eller mindre nära samband med det framtida taxeringsförfarandet (SFS 1986: 1284-1345 och 1387-1389). I den här framställningen redovisar jag först i korthet de beslutade lagändringarna.

Lagregleringen innebär till att börja med att mellankommunala skatterätten avvecklas. Domstolens verksamhet skall övertas av länsrätterna, i princip så att den nuvarande mellankommunala målgruppen fördelas mellan alla länsrätter. Nyordningen gäller överklaganden fr o m 1987 års taxering. Verksamheten vid mellankommunala skatterätten skall vara helt avvecklad den 1 juli 1988.

Vidare innebär lagstiftningen att besvär av en skattskyldig över ett beskattningsbeslut skall ges in till beslutsmyndigheten i stället för till den myndighet eller domstol som har att pröva besvären. Besvär av skattskyldig över beslut av en taxeringsnämnd skall dock ges in till den lokala skattemyndigheten. De nya reglerna skall tillämpas fr o m 1988 års taxering såvitt avser besvär över beslut av taxeringsnämnd och beslut av lokal skattemyndighet om särskild avgift. I övrigt gäller de nya reglerna i fråga om beslut som meddelas fr o m den 1 januari 1987.

Dessutom har lagändringar gjorts med anledning av inrättandet av länskattemyndigheterna och några mindre ändringar som rör förenklade självdeklarationer. Lagändringarna som rör länskattemyndigheterna är många men avser i flertalet fall endast ett utbyte av orden länsstyrelse, skattechef och taxeringsintendent

mot länskattemyndighet. Ändringarna angående förenklade självdeklarationer avser bl a beslutsordningen. Länskattemyndigheten får redan vid årets taxering förordna en tjänsteman vid myndigheten eller en lokal skattemyndighet (taxeringsnämndsombud) att biträda taxeringsnämndens ordförande i arbetet med förenklade deklarationer. Taxeringsnämnden blir beslutför med taxeringsnämndsombudet ensam vid beslut om taxering som grundar sig på en förenklad deklaration och som inte föranleder någon avvikelse från uppgifterna i deklarationen.

I sammanhanget kan också nämnas att bl a berörda lagändringar, särskilt regleringen av länskattemyndigheterna, har föranlett ändringar i ett stort antal förordningar på skatteområdet (SFS 1986:1346-1380). Så t ex gäller fr o m den 1 januari 1987 en för riksskatteverket, länskattemyndigheterna och de lokala skattemyndigheterna gemensam instruktion, förordningen (1986:1346) med instruktion för skatteförvaltningen.

I det följande berör jag inte de nämnda författningsändringarna särskilt. Framställningen begränsas till en översiktlig redogörelse för principbeslutet om ett nytt taxeringsförfarande. Det kan vara på sin plats att påpeka att riksdagens beslut avser huvuddragen i ett nytt förfarande som kan tillämpas tidigast fr o m 1990 års taxering. I vissa anslutande frågor redovisade departementschefen i propositionen överväganden som riksdagen inte förelades att ta ställning till. En del av dessa överväganden berörs kortfattat i ett avslutande avsnitt i den här framställningen.

Bakgrunden

Till grund för propositionens principförslag ligger skatteförenklingskommitténs betänkande (SOU 1985:42) Förenklad taxering, som vid remissbehandlingen fick ett positivt mottagande.

Kommitténs förslag är ett led i de senare årens satsningar på att förenkla och förbättra skattesystemet. Den kanske mest omfattande reformen är den fr o m årets taxering införda nyordningen med en förenklad självdeklaration. Till grund för den reformen låg också ett betänkande av skatteförenklingskommittén.

En annan förenklingsreform är sloandet av den kommunala taxeringen för juridiska personer fr o m 1986 års taxering. Av samma karaktär är två reformer som gäller fr o m 1988 års taxering, nämligen dels sloandet av sambeskattningen av B-inkomster, dels avskaffandet av beskattningen av fysiska personer i annan kommun än hemortskommunen.

Statsmakternas målsättning med reformarbetet är bl a att skapa enklare beskattningsregler som gör det lättare för såväl de enskilda som myndigheterna att överblicka regelverket och samtidigt åstadkomma ett smidigare deklara-tions- och taxeringsförfarande. Målsättningen är också att skapa en effektivare skatteförvaltning som på ett bättre sätt kan tillgodose rättvisa och likformighet vid beskattningen. Ett väsentligt steg i riktning mot en effektivare skatteförvaltning togs genom riksdagens beslut hösten 1985 om en ny sammanhållen skatteförvaltning.

Med stöd av beslutet har skatteförvaltningen fått en självständig organisation, fristående länsskattemyndigheter har bildats den 1 januari 1987, och riksskatteverkets ställning som centralmyndighet har stärkts.

Den organisationsändring som gjordes vid årsskiftet skapar förutsättningar för en fastare ledning av beskattningsverksamheten. Med den kommer man emellertid inte till rätta med vissa stora brister i taxeringsorganisationen. Ett problem är svårigheterna att uppnå likformighet vid taxeringen, vilket bl a hänger samman med det stora antalet taxeringsnämnder. Ett annat stort problem är att det ofta tar mycket lång tid att få rättelse i felaktiga taxeringsbeslut. Detta beror på skattemyndigheternas begränsade möjligheter att rätta fel och domstolarnas på sina håll stora målbalanser.

Den av regeringen föreslagna och av riksdagen nu beslutade principskissen är inriktad främst på att avhjälpa dessa brister och syftar alltså till en ökad likformighet vid taxeringen och till större möjligheter att snabbt få felaktiga taxeringsbeslut rättade.

I huvudsak överensstämmer de antagna principerna med vad kommittén föreslog i sitt betänkande. Statsmakterna har dock mera sällan tagit någon slutlig ställning i detaljbetonade frågor. Å andra sidan har man tagit steget fullt ut och valt lösningar på några övergripande frågor, där kommittén redovisat olika alternativ utan att själv ta ställning, bl a beträffande det allmännas processföring.

Beslutsorganisationen i första instans

Myndighetsbeslut och lekmanamedverkan

En genomgripande organisatorisk ändring av taxeringsordningen innebär det nu gjorda ställningstagandet att beslut om taxering i framtiden skall fattas av de lokala skattemyndigheterna och länsskattemyndigheterna. De nuvarande taxeringsnämnderna skall då ersättas med förtroendeorgan, kallade skattenämnder, som skall ingå i skattemyndigheterna.

Bakgrunden till detta är att den nuvarande taxeringsorganisationen i första instans med taxeringsnämnder har konstaterats innehålla brister i fråga om enhetlighet, kvalitet och likformighet. Dessa brister bör, anser departementschefen, till stor del kunna avhjälpas genom att begränsa antalet beslutsorgan och knyta dem närmare de permanenta skattemyndigheterna. Den praktiskt sett enda möjligheten ansågs vara att i enlighet med kommitténs förslag tillskapa en ordning där en form av taxeringsnämnder ingår i skattemyndigheterna. Formellt sett kommer besluten då att fattas av skattemyndigheterna. Detta medför att stora samordningsfördelar kan uppnås. Det blir nämligen möjligt att göra förfarandet enhetligt i fråga om t ex taxering, skattetillägg och pensionsgrundande inkomst. I de senare ärendegrupperna meddelas ju besluten för närvarande av de lokala skattemyndigheterna. En samordning kan då också ske med t ex mervärdeskatten där beslut fattas av länsskattemyndigheten.

En följd av att taxeringsbesluten skall fattas av de permanenta skattemyndigheterna blir att lekmännens medverkan måste ske inom ramen för myndigheternas verksamhet. Departementschefen betonar därvid betydelsen av förtroendevalda med ett verkligt inflytande i tvistiga frågor. Genom lekmäns medverkan får allmänheten insyn i verksamheten och ges garantier för att taxeringsarbetet vilar på medborgerliga värderingar. I myndigheterna skall det därför inrättas skattenämnder med förtroendevalda. Lekmännens medverkan bör enligt departementschefen koncentreras till vissa ärendetyper med skälighets- och bedömningsfrågor. Någon anledning att ha deras medverkan i helt otvistiga ärenden ansågs inte föreligga. Avsikten är i stället att tjänstemännen själva skall få fatta beslut i sådana ärenden.

Med den nya ordningen för lekmaninflytande ser departementschefen också möjligheter till en utvidgning av lekmännens medverkan till andra beskattningsområden. Han nämner då särskilt lokal skattemyndighets beslut om att under vissa förutsättningar göra en arbetsgivare ansvarig för arbetstagares skatt.

Skattenämnderna

När lekmännen enligt den nya ordningen skall delta i taxeringsbesluten skall det alltså ske genom skattenämnderna. Det skall följaktligen finnas en skattenämnd i var och en av länskattemyndigheterna och de lokala skattemyndigheterna eller sammanlagt 144 stycken — 24 i länskattemyndigheterna och 120 i de lokala skattemyndigheterna.

Antalet ärenden där lekmän kommer att delta i besluten beräknas i propositionen komma att uppgå till mindre än hälften än för närvarande, närmare bestämt förutses en minskning från ca 350 000 till ca 150 000. Med hänsyn till neddragningen av antalet nämnder (det finns för närvarande ca 2 600 taxeringsnämnder) kommer emellertid en skattenämnd att få ett större antal ärenden än en taxeringsnämnd. Det behövs därför en ökning av antalet ledamöter som ingår i varje nämnd. Vidare är avsikten att nämnderna i de större myndigheterna skall kunna arbeta i olika avdelningar.

Den nuvarande ordningen med fem—åtta ledamöter och lika många suppleanter i en taxeringsnämnd skall ersättas med ett "pool"-system som motsvarar det som gäller för nämndemän i domstolarna. Lekmännen skall sålunda ingå i en "pool" som indelas till tjänstgöring enligt särskilda tjänstgöringslistor. Kommittén uppskattade att det skulle behövas närmare 4 000 lekmän för att tillgodose skattenämndernas behov. Därvid förutsattes att ett nämndsammanträde varar i fyra timmar, att fyra lekmän kallas till varje sammanträde och att varje lekman deltar i tio sammanträden per år. Mycket talar emellertid för att flera lekmän än så måste utses. Bl a innebär principbeslutet att fem lekmän skall kallas till varje sammanträde. Vidare innehåller principbeslutet inte något definitivt ställningstagande vad gäller fördelningen av beslutskompetensen mellan tjänstemän och lekmän.

Beträffande beslutsbehörigheten inom myndigheten innefattar riksdagens beslut endast att förtroendevalda skall delta i beslut där ett behov av insyn och inflytande för lekmän gör sig gällande. I propositionen går departementschefen ett steg längre och utvecklar något vilken fördelning som enligt hans mening synes böra väljas utan att för den skull slutligt binda sig. Han godtar därvid i huvudsak de av kommittén framförda grundtankarna om fördelningen. Dessa innebär att de grundläggande taxeringsbesluten normalt skall fattas av tjänstemän i myndigheten. Är det däremot fråga om beslut som inrymmer svårare skälighets- eller bedömningsfrågor med kännbara ekonomiska konsekvenser för den skattskyldige, bör besluten fattas av myndigheten i nämndsammansättning. Beslut om taxeringsändring till den skattskyldiges nackdel och om eftertaxering bör fattas av myndigheten med skattenämnd om det inte är fråga om rättelse av uppenbar felaktighet. Beslut om taxeringsändring till den enskildes fördel, som innebär att dennes yrkanden bifalls helt eller till väsentlig del, bör däremot fattas av tjänstemän. I annat fall eller om ärendet är komplicerat bör myndigheten i nämndssammansättning fatta beslutet. Departementschefen nämner särskilt att beslut om sköntaxering i regel bör fattas av myndigheten med skattenämnd, eftersom det vid sådana beslut är angeläget att det skapas garantier för att avgörandena framstår som rimliga.

Även när det gäller en del andra frågor om de förtroendevalda ansågs det lämpligt att avvakta med ett ställningstagande till dess reformen kan fullföljas. Detta gäller bl a valbarhets- och behörighetskraven, ersättning till ledamöterna och den närmare utformningen av förfarandet i nämnden. Det beslutades dock att det antal lekmän som skall utses för skattemyndigheterna ytterst skall bestämmas av regeringen, som bör ha möjlighet att delegera till skattemyndigheterna. Vidare innebär beslutet att landstinget skall välja lekmännen. Om det i ett län finns kommun som inte ingår i landstingskommun får även fullmäktige i den kommunen välja ledamöter.

I fråga om ordförandeskapet i skattenämnden pekas på att skattenämnderna kommer att få en mera framskjuten och avgörande roll än dagens taxeringsnämnder och att deras behörighet kommer att sträcka sig över ett vitt fält. Ordföranden i skattenämnden måste därför besitta breda kunskaper inom beskattningsområdet. Med hänsyn till bl a de faktorerna beslutades att till ordförande i skattenämnden eller — i förekommande fall — avdelning i skattenämnd skall utses tjänstemän inom skatteförvaltningen. Myndighetens chef skall emellertid icke vara självskriven ordförande, eftersom bl a arbetsbelastningen för myndighetscheferna kan variera. Enligt departementschefen bör myndighetschefen ändå i första hand komma i fråga då ju denna har ansvaret för myndighetens verksamhet och det är önskvärt att de båda uppgifterna förenas. Departementschefen framhåller också att det måste underlätta samarbetet mellan nämnden och myndigheten i övrigt om ordföranden rekryteras från den egna myndigheten. Möjligheten

är emellertid öppen att till ordförande utse en tjänsteman utanför den egna myndigheten.

För en skattenämnd skall det också utses en vice ordförande. Denne skall också vara en tjänsteman inom skatteförvaltningen, normalt vid den myndighet som nämnden hör till.

Beslutsbehörigheten i vissa ärenden

Skattemyndigheten skall som första instans få fatta beslut om eftertaxering. Principbeslutet om detta ligger i linje med grundvalen för den nya organisationen att taxeringsbeslutet i vid mening i första hand bör fattas inom skatteadministrationen och att domstolarna bör befrias från uppgiften att fungera som beskattningsmyndigheter. Ställningstagandet bygger också på att man vill göra beslutsprocessen snabbare och smidigare. Man vill bli skapa förutsättningar för en samordning med andra skatteslag så att skattemyndigheten t ex vid integrerade revisioner kan fatta samtidiga beslut för samtliga berörda skatter.

Beträffande de invändningar som kan göras mot en överföring av beslutanderätten till skattemyndigheterna säger departementschefen bli att de materiella frågorna i ärenden om eftertaxering inte är svårare än de som uppkommer vid taxeringen avseende löpande år. Skillnaden är i stället att svåra frågor inte uppträder lika ofta vid den årliga taxeringen. Anmärkningen att det för eftertaxering ju krävs att det måste fastställas att oriktig uppgift föreligger bemöter han bli a med att skattemyndigheterna genom ordningen med skattetillägg redan är väl bekanta med rekvisitet oriktig uppgift.

Genom principbeslutet stängs inte möjligheten att direkt i länsrätt ta upp en fråga om eftertaxering. Departementschefen uttalar sig nämligen för att länsrätt som första instans skall kunna ta upp en sådan fråga i enlighet med vad han allmänt förordar om det allmännas rätt att yrka taxeringsändring i domstol. Skälet är bli a att man annars skulle kunna förlora i snabbhet och effektivitet. Om ett beslut av en skattemyndighet om eftertaxering med all sannolikhet skulle ha överklagats, skulle det vara en onödig omgång att skattemyndigheten först meddelar ett beslut.

Enligt principbeslutet skall skattemyndigheterna, i stället för som nu länsrätterna, vara första instans också vid prövning av bli a ärenden om ersättningskatt och — i sin helhet — om skatteberäkning för ackumulerad inkomst. När det gäller lagen mot skatteflykt nämner departementschefen att frågan om beslutskompetensen bör prövas i samband med den utvärdering av lagen från rättssäkerhetssynpunkt som kommer att ske efter utgången av år 1988.

Principbeslutet innebär vidare att den formella kompetensen skall utvidgas i ärenden om skattetillägg och förseningsavgift och om beräkning av pensionsgrundande inkomst och egenavgifter på så sätt att länskattemyndigheten får besluta i sådana ärenden.

Omprövningsförfarandet

Målsättningen med den nya organisationen att få en enklare och inte minst snabbare ordning för ändring av felaktiga taxeringsbeslut ställer krav på en väsentlig utvidgning av skattemyndigheternas möjligheter till omprövning. I linje med detta kan det vara motiverat med en spärr mot att otvistiga ärenden förs upp till domstol. Den grundläggande förutsättningen för ett effektivt omprövningsförfarande, att den tid inom vilken omprövning kan ske förlängs i förhållande till i dag, uppfylls genom att taxeringsnämndernas uppgifter förs över till skattemyndigheterna. Dessa är ju — till skillnad från taxeringsnämnderna — verksamma under hela året. Att skattemyndigheterna skall fatta taxeringsbesluten medför dessutom att de nuvarande möjligheterna till rättelse enligt 72 a § taxeringslagen kommer att ha spelat ut sin roll.

Vid ställningstagandet till frågan om omprövningsperiodens längd har särskild hänsyn tagits till att förfarandet bör vara enhetligt. Man avvisade därför tanken på ett förfarande med olika långa omprövningsperioder för olika kategorier av skattskyldiga. Detta var annars tänkbart av hänsyn till att skattemyndigheterna har ett behov av en längre period för granskning och kontroll av skattskyldiga med svårkontrollerade beskattningsförhållanden. Omprövningsperiodens längd bör däremot kunna vara beroende av om ändringen är till den skattskyldiges fördel eller till hans nackdel.

Riksdagsbeslutet avser grunddragen av ett nytt omprövningsförfarande. Frågan har i och för sig också samband med frågan om processformen, sak- eller be-
loppsprocess. I denna senare fråga togs inte någon definitiv ställning. Beslutet om den framtida omprövningen bygger emellertid på att en övergång till sakprocess kan ske. (Detta berör jag ytterligare i det avslutande avsnittet.)

Omprövning på begäran av den skattskyldige

Den skattskyldige skall inom fem år efter taxeringsårets utgång få begära omprövning av skattemyndighetens beslut. Några särskilda krav för rätt till omprövning på den skattskyldiges initiativ skall i övrigt inte ställas. Detta innebär bl a att de nuvarande reglerna angående extraordinära besvär kan slopas. Den femåriga omprövningstiden antas dessutom leda till att domstolarna avlastas större delen av sådana extraordinära besvär som nu handläggs där.

Den obegränsade rätten till omprövning inom fem år innebär att flera omprövningar av samma fråga skall kunna ske under förutsättning att frågan inte varit föremål för domstolsprövning. En domstolsprövning av en viss sakfråga skall däremot inte utesluta omprövning av en annan sakfråga, även om den rör samma taxeringsår. I annat fall skulle nämligen en omotiverad skillnad uppstå mellan en skattskyldig som nöjt sig med ett omprövningsbeslut och den som klagat och fått ett domstolsavgörande.

Skattemyndigheten får fatta beslut till den skattskyldiges fördel även efter omprövningsperiodens utgång om ansökningen har kommit in inom perioden.

I fråga om beslutskompetensen nämner departementschefen att omprövningsbesluten bör normalt fattas av myndigheten i nämndsammansättning. Han anför vidare att vissa delegationsmöjligheter bör finnas t ex för rättelse av uppenbara felaktigheter.

Omprövning på skattemyndighetens initiativ

Skattemyndigheten skall få fatta beslut om taxeringsändring till den skattskyldiges fördel inom fem år efter taxeringsåret utan begränsningar.

Beslut om taxeringsändring till den skattskyldiges nackdel skall normalt få fattas inom ett år efter taxeringsårets utgång. Denna tidsperiod valdes efter avvägningar mellan den skattskyldiges intresse av att hans taxering fastställts definitivt så snart som möjligt och det allmännas behov av att kunna rätta uppkomna felaktigheter.

Jämfört med den nuvarande ordningen att länskattemyndigheten kan initiera taxeringsändringar fram till den sista juni året efter taxeringsåret får skattemyndigheten genom en ettårig omprövningsperiod något längre tid på sig att granska komplicerade deklarerationer. Vägs också de nuvarande långa handläggningstiderna i länsrätten in, innebär nyordningen emellertid att den skattskyldige i allmänhet betydligt snabbare kan få beslut om eventuella ändringar i sin taxering. Genom en ettårig omprövningsperiod kan man även slopa länskattemyndighetens möjlighet att under fem år anföra extraordinära besvär enligt 101 § taxeringslagen till den skattskyldiges nackdel när taxeringen blivit oriktig på grund av felräkning o d.

Något formkrav att en taxeringsändring till nackdel för den skattskyldige måste överstiga visst minsta belopp är inte tänkt att ställas. Man anser att frågan får klaras ut genom interna myndighetsdirektiv. Departementschefen påpekar dock att taxeringsnämnden enligt 65 § taxeringslagen får underlåta avvikelser från deklarerationen om avvikelserna skulle avse endast ett mindre belopp och uttrycker meningen att det efter taxeringsperiodens utgång finns ännu större anledning att låta mindre felaktigheter passera utan åtgärd.

Särskilda regler skall införas för dem som inte alls deklarerar eller som ger in deklarerationen så sent att någon reell möjlighet till granskning av den annars inte skulle föreligga. Skattemyndigheten skall i dessa fall oberoende av om förutsättningar för eftertaxering föreligger ha möjlighet att besluta om taxeringsändring till nackdel under ett år efter det deklarerationen lämnades in, dock inte längre än till utgången av femte året efter taxeringsåret.

I fråga om eftertaxering innehåller statsmakternas ställningstagande en markering om att de nuvarande förutsättningarna skall i princip bibehållas. Departementschefen anslöt sig till skatteförenklingskommitténs uttalande om att de nuvarande eftertaxeringsreglerna fungerar i stort sett tillfredsställande och att en fast praxis har utvecklats.

Det allmännas processföring

Som inledningsvis nämndes i den här framställningen rörde senhöstens riksdagsbeslut också lagstiftning, bl a med anledning av principbeslutet ett år tidigare på grundval av prop 1985/86:55 om en sammanhållen skatteförvaltning.

Fr o m den 1 januari 1987 anges i de grundläggande förfarandelagarna om beskattning att riksskatteverket leder och ansvarar för skatteförvaltningens verksamhet i landet och att länskattemyndigheten leder och ansvarar för verksamheten i länet. För taxeringens del finns bestämmelserna i 18 § taxeringslagen. Lagändringarna innebär också att begreppet taxeringsintendent har utmönstrats. Numera gäller i stället att länskattemyndigheten är det allmännas representant i taxeringsmål, 18 § tredje stycket taxeringslagen. Denna reform kan sägas ha direkt samband med den ståndpunkt som man samtidigt tog i frågan om hur processföringen bör vara anordnad på längre sikt.

I det framtida förfarandet skall — i likhet med vad som sålunda redan har införts — uppgiften att föra det allmännas talan vara en myndighetsuppgift för skattemyndigheterna. Detta är ett led i strävandena mot en enhetligare beskattningsorganisation för att åstadkomma en likformig tillämpning av beskattningsreglerna i hela landet. Man vill stärka sambandet mellan de olika funktionerna — utredning, beslut, processföring — inom taxeringsförfarandet i vid mening. Det övergripande ledningsansvaret för de materiella frågorna bör kunna kopplas ihop med processverksamheten, som riksskatteverket enligt tidigare riksdagsbeslut bör samordna och ge riktlinjer för.

Faktorer som enligt propositionen också hade betydelse vid valet av modell för processföringen var att man räknar med en minskning av antalet mål i domstolarna och en annan karaktär på processerna. En målminskning bör följa av att de nuvarande misstagstaxeringarna kommer att kunna hanteras av skattemyndigheterna själva. Det utvidgade omprövningsförfarandet bör också leda till en minskning av målantalet och dessutom resultera i att målen i ökad omfattning kommer att avse rent rättsliga frågor.

Vad gäller överklaganden från enskilda anges i propositionen att det allmännas processföring bör kunna anordnas så att det är fråga om att företräda den organisation vars beslut sätts under prövning. Den skattemyndighet som fattat det överklagade beslutet skulle alltså i och för sig kunna vara den enskildes motpart i processen. Av framför allt organisatoriska skäl valde man dock en mindre långtgående lösning med tonvikt på det regionala planet.

Enligt principbeslutet skall länskattemyndigheten vara den enskildes motpart i domstolen, när denne har överklagat ett skatteärende där beslut meddelats av länskattemyndighet eller lokal skattemyndighet. Länskattemyndigheten skall emellertid när det är lämpligt få utse tjänsteman hos den lokala skattemyndighet som har meddelat det överklagade beslutet att såsom ombud företräda det allmänna.

För den offensiva processverksamheten ansåg man sig inte kunna ha helt mot-

svarande regler med hänsyn till att länsskattemyndigheten annars skulle få överklaga taxeringsbeslut som den själv meddelat. Enligt principbeslutet skall en överordnad myndighet få föra talan om ändring i en lägre myndighets beslut. Detta innebär att länsskattemyndigheten skall få överklaga beslut av de lokala skattemyndigheterna medan riksskatteverket skall få överklaga beslut av länsskattemyndigheterna.

Besvärsrätten för riksskatteverket bedöms i propositionen inte bli särskilt omfattande i praktiken. Antalet taxeringsmål som kommer att väckas av skattemyndigheterna har nämligen uppskattats bara till något eller några tusen per år och den helt övervägande delen av dessa bör avse beslut som meddelats av de lokala skattemyndigheterna och som det alltså i stället faller på länsskattemyndigheterna att överklaga.

I propositionen framhålls att riksskatteverket bör ha ytterligare befogenheter i det framtida förfarandet för att stärka enhetligheten inom beskattningsverksamheten i stort. Verket bör därför ha rätt att överta ombudsfunktionen från länen. Ett övertagande bör kunna avse t ex mål som rör skattskyldiga inom olika län och innehåller någon gemensam fråga av betydelse för prejudikatbildningen.

Synpunkterna angående riksskatteverkets framtida processföringsverksamhet har också legat till grund för den omläggning av processbehörigheten som riksdagen samtidigt beslutade om med avseende på bl a mellankommunala mål. Höstens riksdagsbeslut innebär att mellankommunala skatterätten och med denna det allmänna ombudet för mellankommunala mål skall avvecklas. Det allmännas talan i mål av det slaget skall i stället normalt föras av länsskattemyndigheten. Riksskatteverket har dock getts vittgående möjligheter att från länsskattemyndigheterna ta över uppgiften att föra talan i taxeringsmål. Bestämmelser om detta har tagits in i 18 § fjärde stycket taxeringslagen. De nya bestämmelserna gäller fr o m 1 januari 1987 och är alltså helt i linje med vad man ansett bör gälla också i det framtida förfarandet.

När det gäller processföringen kan det slutligen påpekas att den hittillsvarande geografiska begränsningen på regional nivå har luckrats upp. Fr o m den 1 januari gäller nämligen vidare att en länsskattemyndighet får uppdra åt en annan länsskattemyndighet att föra det allmännas talan i ärende enligt taxeringslagen. Avsikten är främst att möjliggöra en rationell processföring från det allmännas sida i fråga om besvär rörande taxeringar av koncernbolag mot bakgrund av avvecklingen av mellankommunala skatterätten och allmänna ombudet för mellankommunala mål.

Ytterligare överväganden av departementschefen

Riksdagens beslut innebär att man lagt fast huvuddragen till en genomgripande nyordning av taxeringsförfarandet, skatteprocessen och det allmännas processföring. Avsikten är att skatteförenklingskommittén skall utarbeta erforderliga

detaljförslag inom ramen för det gjorda ställningstagandet. I propositionen har departementschefen dessutom redovisat sina överväganden i några frågor som angränsar till dem som omfattas av riksdagens beslut. Hans redovisning innehåller delvis en ytterligare belysning av några samband mellan huvudlinjerna och frågor av ett mera detaljbetonat slag.

Det ligger nära till hands att se de redovisade övervägandena som en sorts tilläggsdirektiv till kommittén i dess fortsatta arbete med att utforma bl a författningsförslag.

Departementschefens redovisning innehåller bl a följande.

Vissa förfarandefrågor

Skatteförenklingskommittén föreslog en förlängning av *taxeringsperioden* med en månad. Vid remissbehandlingen framhölls från skatteförvaltningens sida att förutsättningen för en sådan förlängning är att den nuvarande arbetsbelastningen med skattsedelskrifter i slutet av året kan minskas avsevärt. Detta beräknas kunna ske om de deklaranter som taxeras på grundval av en förenklad självdeklaration får — också i enlighet med kommitténs förslag — sina slutskattosedlar redan under juni taxeringsåret. Departementschefen anser mot bl a den bakgrunden att frågan om taxeringsperiodens längd bör utredas ytterligare. Han påpekar att det kan vara lämpligt att en förlängning av taxeringsperioden förenas med en särskild regel om när den skattskyldige senast skall ha underrättats om taxeringen i det fall deklarationen inte följs.

Att både länskattemyndigheterna och de lokala skattemyndigheterna skall få meddela beslut om taxering väcker frågan om en *fördelning av beslutsbehörigheten* mellan myndigheterna. Av avgörande betydelse är därvid efter vilka grunder deklaramaterialet skall fördelas. Departementschefen förordar att man tills vidare håller fast vid de nuvarande fördelningsprinciperna, som innebär att deklamationer från företrädesvis juridiska personer — närmare bestämt andra skattskyldiga än fysiska personer och dödsbon men också sådana fysiska personer och dödsbon vars inkomstförhållanden är särskilt invecklade — granskas regionalt medan övriga deklamationer granskas lokalt.

Det bör framhållas att den i propositionen angivna fördelningsgrunden redan har lagts fast genom författningsföreskrifter, 6 a § taxeringsförordningen, och gäller fr o m 1987 års taxering. Enligt bestämmelserna får dock länskattemyndigheten under vissa förutsättningar besluta om en annan fördelning.

För att bl a förbättra förutsättningarna för enhetlighet anser departementschefen att kommittén närmare bör undersöka möjligheterna att ge länskattemyndigheten *befogenhet att i särskilda fall ta över enskilda ärenden* från de lokala skattemyndigheterna. En övertaganderätt skulle kunna avse inte bara att fatta de grundläggande besluten när det finns ett inbördes samband utan också att meddela omprövningsbeslutet i fall där grundbeslut fattats av en lokal skattemyndighet.

Vad gäller uppbördsområdet är departementschefen i och för sig positiv till kommitténs förslag om en *tidigare utsändning av slutskattsedlarna* och en tidigare återbetalning av överskjutande skatt i fråga om skattskyldiga som taxeras på grundval av en förenklad självdeklaration. Hon godtar sålunda i och för sig kommitténs förslag att slutskattsedeln sänds ut och eventuell överskjutande skatt betalas ut i juni taxeringsåret. En tidigareläggning av förfarandet inrymmer emellertid många ännu osäkra moment. Han anser att erfarenheterna från något års hantering av de förenklade självdeklarationerna bör avvaktas innan man bestämmer sig närmare.

Besvär till länsrätten

I fråga om besvär av den skattskyldige anser departementschefen att huvudregeln bör vara att skattemyndighetens beslut skall få överklagas, under förutsättning att det gått honom emot, intill utgången av femte året efter taxeringsåret. För beslut som fattas strax före eller efter omprövningsperiodens utgång bör en särskild, relativt kort besvärstid löpa från delgivningen av beslutet. En fördel med en femårig besvärstid är att den konsumerar de många olika besvärstider som nu finns.

Besvärsrätten för de enskilda anses sålunda bli ansluten till omprövningsförfarandet och därvid i huvudsak motsvara möjligheterna att begära omprövning.

Vad gäller besvär av det allmänna kan det — mot bakgrund av bl a att skattemyndigheten själv kan initiera och besluta om en taxeringsändring inom ramen för det utvidgade omprövningsförfarandet — ifrågasättas om det bör finnas möjligheter för det allmänna att vända sig till domstol för att få en taxering höjd. Enligt departementschefens mening bör sådana möjligheter finnas eftersom det finns ett klart behov av att i principiellt viktiga ärenden få till stånd prejudicerande avgöranden. Dessutom finns det behov av överprövning för att jämna ut skillnader i lagtillämpningen mellan olika myndigheter liksom i vissa fall där ett beslut från det allmänna synpunkt bedöms vara felaktigt. Några särskilda begränsningar i rätten att överklaga, t ex så att överklaganden bara får avse ärenden av prejudikatintresse e d, bör dock inte gälla. Besvärsrätten bör — till skillnad från överklaganden från de enskilda — enligt departementschefen inte förutsätta att skattemyndigheten först meddelat ett beslut i sakfrågan. Möjligheten att i administrativ ordning besluta om ändring bör nämligen ändå komma att utnyttjas så att länsrätterna inte belastas med några otvistiga ärenden. Genom en sådan ordning kan den sammanlagda handläggningstiden förkortas i tvistiga ärenden.

Besvärsrätten för det allmänna avses sålunda ligga nära besvärsmyndighetens möjligheter att själv företa ändringar. Det allmänna bör få anföra besvär till den skattskyldiges fördel inom fem år efter taxeringsåret och till hans nackdel inom ett år från taxeringsårets utgång. Efter utgången av nyssnämnda ettårsfrist bör det allmänna få yrka ändring inom fem år från utgången av taxeringsåret, om särskilda förutsättningar är uppfyllda. Detta bör gälla i fråga om bl a de nuvarande krite-

rierna för eftertaxeringen enligt 114 § taxeringslagen eller för besvär i särskild ordning enligt 101 § 1 mom. jämfört med 100 § första stycket 5 samma lag på grund av att kontrolluppgift saknats eller varit felaktig. Inte heller vad gäller den senare besvärsrätten är tanken att det skall krävas att skattemyndigheten först har beslutat i taxeringsfrågan. Har ett beslut väl fattats, bör besvärstiden knytas till tidpunkten för beslutets meddelande och vara två månader.

Omprövning i samband med överklaganden

Enligt departementschefens mening bör en omprövning ske i samband med att ett beslut överklagas till domstol efter mönster från den nya förvaltningslagen. I samband med att skattemyndigheten tar emot ett överklagande bör den alltså vara skyldig att granska det överklagade beslutet, även om det redan tidigare varit föremål för omprövning.

Det överklagade beslutet bör vid omprövningen ändras om det på grund av nya omständigheter eller av någon annan anledning framstår som oriktigt. Om klagandens yrkande avslås helt eller delvis bör ärendet lämnas över till länsrätt sedan aktkompletteringen avslutats. Det kan nämnas att kommittén i den här delen föreslog att ärendet inte skulle överlämnas till länsrätten utan omprövningsbeslutet måste överklagas särskilt. Departementschefen framhåller att det med kommitténs förslag finns risk för att skatteprocessen fördröjs och att en sådan ordning för många skattskyldiga torde framstå som onödig byråkrati.

Departementschefen förordar alltså en ordning som innebär att samma regler gäller oavsett huruvida ärendet tidigare varit föremål för omprövning och huruvida det överklagade beslutet fattats av skattemyndigheten i nämndsammansättning.

Sak- eller beloppsprocess

Som tidigare nämnts finns det ett nära samband mellan ett utvidgat omprövningsförfarande och processformen, belopps- eller sakprocess. Departementschefen ansluter sig till kommitténs uppfattning att det torde vara svårt att förena ett sådant omprövningsförfarande med en beloppsprocess och förordar att skatteprocessen i framtiden i huvudsak har formen av en sakprocess. Det finns enligt hans mening förutsättningar att utforma en sakprocess på ett sådant sätt att den i kombination med en lång omprövningstid leder till förenklingar i förhållande till den nuvarande beloppsprocessen.

Departementschefen utesluter inte att det kan finnas anledning att behålla en del inslag från beloppsprocessen. Det kan sålunda finnas skäl att även i framtiden tillåta att det allmänna åberopar fakta som leder till att en taxering inte ändras eller inte sänks i så stor utsträckning som den skattskyldige har yrkat. Med en renodlad sakprocess skulle exempelvis det allmänna — om en skattskyldig efter det

att besvärstiden för det allmänna gått ut inleder en process — inte kunna väcka talan till den enskildes nackdel angående en annan sak som skulle leda till att taxeringen förblev oförändrad. Är då den upptäckta felaktigheten uppenbar och avser den ett betydande belopp kan det framstå som stötande att taxeringen inte skulle kunna påverkas. För sådana fall bör det övervägas om inte kvittning bör tillåtas.

Även några andra frågor bör enligt departementschefen belysas ytterligare innan slutlig ställning tas till utformningen av den framtida processformen. En svårighet med sakprocessen är att beskriva vad som skall anses utgöra saken i målet, inte minst i mål angående skönstaxering. En annan fråga är om en övergång till sakprocess kan ge upphov till svårigheter inom företagsbeskattningen när det gäller olika periodiseringsfrågor.

Genomförande

Som tidigare har framhållits måste en reform föregås av ytterligare utredningsarbete. Skatteförenklingskommittén torde komma att under våren 1988 lämna förslag till genomförande av den nya taxeringsordningen.

I propositionen anger departementschefen att siktet beträffande genomförandet av det nya förfarandet bör vara inställt på 1990 års taxering. Han anser det dock tveksamt om det går att införa i sin helhet vid den taxeringen och förutsätter därför att man i det fortsatta arbetet med reformen överväger behovet och utformningen av övergångslösningar.

”SRF:s egna kompetenskrav är min garanti.”

De drygt 700 ledamöterna i Sveriges Redovisningskonsulters Förbund ger service åt närmare 100.000 företag över hela landet. Allt från vanlig sifferhantering till kvalificerad ekonomisk rådgivning och medverkan i kundernas företagsutveckling. En service med ansvar och kvalitet.

SRF är en varudeklaration av kompetens. Förutom en avancerad teoretisk och praktisk grundutbildning krävs – för fortsatt ledamotskap i förbundet – en kontinuerlig aktualitetsutbildning på beskattnings- och redovisningsområdena.

Ett tämligen unikt krav i en yrkesorganisation som borgar för hög kvalitet på Redovisningskonsulten SRF.

Redovisningskonsulten SRF finns på de flesta orter. Du finner oss på Gula Sidorna under Revisorer och Redovisningskonsulter, betecknade med Δ .



SRF

— företagarens nära rådgivare och samtalspartner sedan 1936.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND

Förbundsadress: Magasinsgatan 7 A, Box 143, 791 23 Falun. Tfn 023/181 30.

50 ÅR

Goda Råd gratis!

Ja tack, skicka mig broschyren **Goda Råd** och information om Sveriges Redovisningskonsulters Förbund.

Namn

Företag

Adress

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND 