

# Om besvär m m i skattemål enligt den nya förvaltningsprocessen

*Av kammarrättsrådet C. O. Sandström*

## Inledning

Som framgår av länsrådet K. A. Rönquists artikel i detta nummer av tidskriften berörs även taxeringsprocessen av den nya förvaltningsrättsreform som beslutats av riksdagen vid årets vårsession.

Eftersom taxeringsprocessen är en förvaltningsprocess skall förfarandet i denna process — vilket också framgår av Rönquists redogörelse — i första hand styras av reglerna i förvaltningslagen och i förvaltningsprocesslagen. Dessa lagar skall vara ett slags allmänna "baslagar", av vilka förvaltningslagen skall gälla för i stort sett hela förvaltningsområdet och förvaltningsprocesslagen skall gälla för rättskipningen i regeringsrätten, kammarrätt, skatterätt och länsrätt. De förutsätts vara kända för alla och envar, såväl myndigheter som enskilda. Bara när de olika specialförfattningarna — tex taxeringsförordningen, mervärdskatteförordningen, sjömansskatteförordningen etc — innehåller uttryckliga föreskrifter angående förfarandet tar dessa föreskrifter över förvaltningslagens och förvaltningsprocesslagens regler. För att markera dessa båda lagars "överhöghet" i förhållande till de andra författningarna har man vid de ändringar som förvaltningsrättsreformen föranlett i de olika specialförfattningarna gjort så att man i stor utsträckning strukit de regler om besvär rätt, besvärstid etc som förut funnits i specialförfattningarna. Så har skett i alla de fall då man menat att i stället motsvarande nya regler i förvaltningslagen och förvaltningsprocesslagen skall gälla. Man har inte ens tillåtit sig att i de äldre författningarna göra en hänvisning till de nya "baslagarna". Den som varit van att söka efter regler för besvär o d i resp specialförfattning, det må vara en vanlig skattskyldig som vill följa lagen eller en tjänsteman som vill tillämpa den, lämnas nu alltså mer eller mindre i sticket när han går till den författning där han hittills väntat sig få beskedet. Han skall i fortsättningen ha fantasi nog att söka svaret i de nya baslagarna. Detta kan i många fall vara ganska knepigt, inte minst om specialförfattningens bestämmelser inte helt utan bara delvis avviker från baslagarnas regler och alltså innehåller ofullständiga föreskrifter. Därtill kommer att de nya baslagarna med sina ganska abstrakta ordalag, som valts för att äga generell tillämplighet på hela förvaltningsrättens område, inte är så lätta att tolka för vem som helst. Korta hänvisningar i specialförfattningarna till de tillämpliga reglerna i förvaltnings- och förvaltningsprocesslagen hade varit en bättre service! Det sagda får sin särskilda belysning av skatteutskottets uttalande i betänkandet

1971:35 över prop 1971:60. Enligt utskottet kommer det "otvivelaktigt att vara förenat med betydande svårigheter för såväl de skattskyldiga som berörda tjänstemän att överblicka och tillägna sig det ifrågavarande författningskomplexet. Med hänsyn härtill förutsätter utskottet att riksskatteverket i god tid före 1972 års taxering utarbetar en ny handledning för arbetet i taxeringsnämnd och dessutom på lämpligt sätt informerar allmänheten om den nya förvaltningsrättsliga och skatterättsliga lagstiftningen."

Efter dessa inledande anmärkningar kan det vara på sin plats att redogöra för de ändringar som berör de processuella reglerna i den bitvis stympade taxeringsförordningen, som f ö helt omtryckts i SFS under nr 399. Det är lämpligt att då följa paragraferna i taxeringsförordningen (TF). När i olika sammanhang "propositionen" åberopas åsyftas prop 1971 :60.

## Besvär över taxeringsnämnds beslut

### *Besvärinstanser*

73 § Eftersom länskattevärdet från den 1.7. 1971 ersätter provningsnämnden som besvärinstans, framgår av §:s ändrade lydelse att besvär över taxeringsnämnds (TN:s) beslut skall anföras hos länskattevärdet.

I stället för mellankommunala provningsnämnden är det nu den mellankommunala skattevärdet, som skall pröva de mellankommunala målen (jfr Rönquist).

### *Parternas besvär rätt*

74 § I 11 § förvaltningslagen (FL) har inskrivits den allmänna regeln att besvär får anföras av den som beslutet angår, om det gått honom emot. Föreskriften i 74 § TF om skattskyldigs besvär rätt har därför begränsats till att utsäga att besvär rätt föreligger även om TN:s beslut inte gått honom emot. I taxeringsprocessen har nämligen ansetts böra gälla, liksom hittills, att skattskyldig kan yrka ändring i TN:s beslut även när deklarationen följts.

Kommuns och taxeringsintendentens (TI:s) besvär rätt är oförändrad. Den tidigare föreskriften om TI:s rätt att yrka ändring i TN:s beslut även till den skattskyldiges förmån har överförs till 106 § TF.

### *Rätt instans för besvärshandlingarna*

75 § Av 7 § förvaltningsprocesslagen (FPL) framgår att besvärshandling skall tillställas den domstol som har att pröva besvären. Den prövande domstolen är i detta fall skattevärdet, vilket ju redan framgått av 73 § TF. I 75 § ges därför endast regeln att den omständigheten att besvärshandlingarna tillställts fel skattevärdet ej skall hindra målets prövning av den rätta skattevärdet, dit handlingarna genast skall översändas. Skulle handlingarna till äventyrs ha kommit till den TN

som beslutat, gäller enligt 7 § FPL att besvären ändå skall prövas av skatterätten, förutsatt att TN fått handlingarna före besvärstidens utgång.

#### *Besvärstider m m*

76 § Den besvärstid om tre veckor som generellt skall gälla i förvaltningsmål enligt 7 § FPL och 12 § FL har inte ansetts böra gälla för taxeringsbesvär. Därför bibehålls i TF hittills gällande frister för skattskyldigs resp. kommuns rätt att anföra besvär över TN:s beslut — senast den 15 augusti resp. före utgången av september månad under taxeringsåret. Likaså kan TI anföra besvär intill utgången av april månad året efter taxeringsåret.

Nytt i detta sammanhang är att TI:s rätt att anföra reservationsbesvär reglerats närmare. Enligt hittills gällande regler har den beloppsmässiga ramen för TI:s talan egentligen bort anges före besvärstidens utgång den 30 april året efter taxeringsåret. I praxis har dock PN ansetts vara skyldig att pröva även reservationsbesvär, i vilka talan inte blivit preciserad före besvärstidens utgång. Nu föreskriver 76 § TF uttryckligen att TI inom den för honom gällande besvärstiden, dvs senast den 30 april året efter taxeringsåret, skall ange yrkanden och grunder för sin besvärstalan. Skatterätten kan dock, om hänsyn till utredningens vidlyftighet eller andra synnerliga skäl talar härför, medge TI anstånd, dock längst intill utgången av juni månad samma år. Enligt departementschefen borde anståndsmöjligheten förbehållas rena undantagsfall. Som exempel på sådana fall angavs att den skattskyldige underlåtit att lämna begärd utredning eller på annat sätt förhalat målet.

Av 10 § FPL framgår i enlighet med vad departementschefen framhöll i propositionen, att den skattskyldige skall underrättas om TI:s reservationsbesvär, liksom hans begäran om anstånd med angivande av yrkanden och grunder för besvärstalan.

En annan fråga som blivit uttryckligen reglerad i 76 § TF är frågan om skatterättens rätt och skyldighet att ex officio pröva skattskyldigs för sent anförda besvär. Frågan har nu lösts så att skatterätten fått viss rätt att pröva sådana besvär även om den skattskyldiges besvär inkommit efter besvärstiden, dvs efter den 15 augusti under taxeringsåret. En förutsättning för prövningsrätten är att de för sent anförda besvären likväl inkommit före utgången av april månad året efter taxeringsåret, m a o innan den för TI föreskrivna ordinarie besvärstiden utgått. En ytterligare förutsättning för skatterättens prövningsrätt i dessa fall är att TI helt eller delvis biträder besvären i sak.

Med en på detta sätt begränsad rätt för skatterätten att pröva för sent anförda besvär av skattskyldig har man för denna del av taxeringsprocessen tagit avstånd från den hårdare linje som FPL intagit. Enligt 6 § FPL skall nämligen för sent inkomna besvär inte tas upp till prövning. Föreskriften skall beaktas ex officio.

I propositionen anförde departementschefen flera skäl som talade för en avvikelse från den strängare regeln i FPL. Han framhöll att taxeringsförfarandet och taxeringsprocessen är på många sätt speciella och utan motsvarighet inom den övriga förvaltningen. En mycket stor del av de skattskyldigas besvär inkommer efter den

ordinarie besvärstidens utgång. Departementschefen konstaterade att flertalet av dessa besvär av olika skäl upptas till sakprövning. Den allmänna förvaltningsrättsliga regeln att för sent anförda besvär inte får prövas skulle medföra en ändring av rådande praxis vid besvärspövningen i taxeringsmål. Regeln skulle dessutom innebära att det i ett stort antal mål blev nödvändigt att undersöka huruvida besvär rätt enligt 99 § TF föreligger eller ej. Tidsödande undersökningar av detta slag borde enligt departementschefen undvikas. Enligt hans mening syntes det inte heller böra ge anledning till principiella betänkligheter om skatterätten gavs rätt att sakpröva besvär som biträts av TI.

Departementschefen påpekade i detta sammanhang att en tillstyrkan från TI:s sida med den angivna regeln skulle ges samma verkan som om han anført formliga besvär till den skattskyldiges förmån. Även i det fallet att TI endast delvis biträder besvären borde skatterätten vara oförhindrad att pröva målet i hela dess vidd. Rätten borde nämligen i dessa fall inte vara bunden till fråga eller belopp som omfattas av TI:s tillstyrkan.

Om handlingarna inte ger TI anledning tillstyrka besvären helt eller delvis och enligt hans utredning och bedömning rätt till besvär i särskild ordning inte föreligger, kan han — enligt vad departementschefen framhöll — yrka att besvären avvisas. Sedan skatterätten förvissat sig om att det saknas förutsättningar för prövning av besvären i extraordinär ordning, kan rätten meddela avvisningsbeslut. Har rätten en annan mening än taxeringsintendenten om förutsättningarna för extraordinära besvär och har denne inte yttrat sig i sak, bör rätten normalt begära sådant yttrande.

Beträffande prövningsrättens omfattning anförde departementschefen i övrigt.

Har taxeringsintendenten endast yttrat sig i sakfrågan trots att besvären har kommit in efter den 15 augusti och har han därvid avstyrkt besvären, bör det vara rättens sak att utreda frågan om förutsättningar för prövning av besvären föreligger enligt 99 §, dvs om och när underrättelse om avvikelse från deklarationen kommit den skattskyldige till handa och om underrättelsen innehåller vad som föreskrivs i 69 §. Däremot bör det inte ankomma på rätten att ex officio undersöka om den skattskyldige har extraordinär besvär rätt enligt 100 §, om det inte uppenbarligen framgår av handlingarna att sådan besvär rätt föreligger. Jag vill i anslutning härtill framhålla att den omständigheten, att rätten avvisat besvär på den grund att de inkommit efter den 15 augusti, inte betager den skattskyldige möjlighet att åter väcka frågan om sin taxering och få den prövad om sådan särskild anledning föreligger som anges i 100 §. Besvär enligt 100 § får anföras inom fem år efter taxeringsåret och risken för rättsförluster på grund av omständighet som avses i denna paragraf är därför små.

I detta sammanhang erinrade departementschefen om att yrkanden från de skattskyldigas sida ofta utgörs av framställningar. Han yttrade därvid:

Särskilt vanliga är framställningar om avdrag för nedsatt skatteförmåga enligt 50 § 2 mom. andra och tredje styckena kommunalskattelagen (1928:370) och 9 § 2 mom. andra stycket förordningen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Dylika framställningar skall ha kommit in till PN, dvs i framtiden skatterätten, senast den 30 juni året efter taxeringsåret. Sådana fataliteter för framställningar av olika slag bör gälla ovillkorligt. Om tiden har försuttits, skall rätten alltså avvisa framställningen.

## Besvär över skatterätts och kammarrätts beslut

### *Parternas besvärsmålsrätt till KR; talans omfattning*

95 § Denna paragraf hör till dem som nu upphävts såsom varande överflödigt enligt den nya ordningen.

I propositionen — men inte i TF — hänvisas till 33 § FPL, av vilken framgår att talan mot skatterätts beslut föres hos kammarrätt (KR) genom besvär. Sådan talan får föras av den som beslutet angår, om det gått honom emot. Enligt propositionen kan uttrycket ”den som beslutet angår” för skatteprocessens vidkommande inte åsyfta annat än den skattskyldige, TI samt den kommun som har intresse av kommunal skatt.

Enligt propositionen är de olika besvärssituationer som förut angetts i 95 § TF tämligen självklara och täcks av den i 33 § FPL uppställda förutsättningen för rätten att anföra besvär, nämligen att beslutet gått den som beslutet angår emot. I fråga om TI:s rätt att anföra besvär till skattskyldigs förmån hänvisas dock till en särskild föreskrift härom i 106 § TF.

Vidare behandlas i propositionen den sk instansordningsprincipen, vilken förut kommit till uttryck i andra stycket av 95 § TF. Den nämnda principen återfinns nu i en allmän regel i 29 § FPL. Enligt denna får rättens avgörande ej gå utöver vad som yrkats i målet. Enligt uttalande av föredragande departementschefen i prop 1971:30, dvs justitieministern, innebär regeln att besvärinstansen är bunden inte bara av de yrkanden som har framställts där utan även av yrkanden i underliggande instanser. Så långt skiljer sig ramen för yrkandena och för rättens prövning enligt FPL inte från vad som redan gällt för taxeringsprocessen enligt TF:s bestämmelser.

Emellertid innehåller den nämnda 29 § FPL ett tillägg, varigenom rätten, om det föreligger särskilda skäl, har möjlighet att även utan yrkande besluta till det bättre för enskild, när det kan ske utan men för motstående enskilt intresse.

Någon bestämmelse av motsvarande slag finns inte i TF såvitt angår processen i KR och regeringsrätten (RR). Då regeln i 29 § FPL är avsedd att tillämpas av de dömande instanserna även i skatteprocessen kan det vara lämpligt att i likhet med vad som skett i propositionen beröra vad justitieministern anfört i prop 1971:30 om en viss möjlighet för förvaltningsdomstol att utan yrkande göra ändring till fördel för enskild part (*reformatio in melius*).

Han understryker bl a att förekomsten av möjligheten till *reformatio in melius* naturligtvis inte får uppfattas som ett åliggande för rätten att *ex officio* överpröva målet i alla delar. Rätten skall t ex i taxeringsmål inte behöva förvissa sig om att någon felräkning inte har skett till den skattskyldiges nackdel. Endast uppenbara eller uppenbarade fel bör normalt rättas med stöd av regeln om *reformatio in melius*. Över huvud taget bör *reformatio in melius* ses som en extraordinär åtgärd som bara motiveras av särskilda skäl och som givetvis inte kan komma i fråga om den skulle gå ut över motstående enskilda intressen. Det kan antas att möjligheten får störst betydelse i skattemål. Enligt departementschefen innebär det förhållandet att rätten utan yrkande kan besluta till det bättre för enskild part självfallet också att rätten — under samma förutsättningar — blir befogad att besluta i överensstämmelse med ett yrkande som går utöver det till vilket den lägre instansen har

haft att ta ställning. Vidare bör rättens möjlighet att besluta till det bättre inte vara beroende av att enskild part står som yrkande part i målet. Även i mål, som har kommit under rättens prövning på talan av allmän part, bör rätten kunna besluta till det bättre för den enskilde i förhållande till vad som gäller enligt det överklagade beslutet. Departementschefen framhåller att det får antas att det framför allt blir länsrätter och skatterätter som får anledning att utnyttja en möjlighet till reformatio in melius. Även hos kammarrätt torde det någon gång finnas behov av att tillämpa en sådan regel, bl a med tanke på att kammarrätten i ett flertal typer av mål är första domstolsinstans. För regeringsrättens del är naturligtvis behovet härav ringa med hänsyn till domstolens ställning som prejudikatinstans. Departementschefen vill emellertid inte hålla för uteslutet att det i något enstaka fall kan framstå som rimligt att även den högsta instansen har en möjlighet till reformatio in melius.

I propositionen angående TF framhöll departementschefen (finansministern) för sin del att mot en på angivna sätt utvidgad ram för skattedomstolarnas prövningsrätt talar i viss mån den rätt att anföra besvär i extraordinär ordning som finns enligt bestämmelserna i 99 och 100 §§ TF. Han fortsatte.

Dessa bestämmelser ger skattskyldig möjlighet att även efter den ordinarie besvärstidens utgång föra talan angående vissa väsentliga fel som kommit att vidlåta hans taxeringar, däri inbegripet sådant som att taxeringen blivit oriktig på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende. Emellertid kan man enligt min mening tänka sig fall då den skattskyldige själv inte upptäckt att hans taxering blivit för hög tex genom felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende. Vidare kan andra felaktigheter tänkas förekomma som inte direkt kan hänföras till nu nämnda slag av förbiseende och som inte heller utan vidare kan placeras in bland de övriga grunder för anförande av extraordinära besvär som anges i 100 § TF. Jag delar därför den uppfattning som föredragande departementschefen uttalat i prop 1971:30 om behovet av en viss möjlighet för skattedomstolarna att även utan yrkande kunna ändra till skattskyldigs förmån. Jag vill dock understryka att möjligheten endast får utnyttjas när särskilda skäl föreligger. Vad som skall anses utgöra särskilda skäl kan inte anges generellt. Det får ankomma på skattedomstolarna att avgöra detta med hänsyn till förhållandena i det enskilda fallet.

Den nu berörda möjligheten att verkställa vissa rättelser kommer alltså, om yrkandena i prop 1971:30 bifalles, att bestämmas av förvaltningsprocesslagen medan de skattskyldigas möjligheter att själva yrka rättelse i extraordinär väg liksom hittills kommer att vara reglerade i TF.

I anslutning till frågan om domstolarnas prövning inom ramen för yrkandena i målet berördes i propositionen även frågan huruvida domstolen bör vara bunden av de grunder som parterna åberopat i målet. Hit hör även spörsmålet om det skall vara tillåtet för part att ändra sin talan genom att åberopa annan grund.

Inom skatteprocessen torde sedan gammalt gälla att, i avsaknad av uttryckligt förbud mot att under pågående process ändra grunden för sin talan, parterna endast varit bundna av de beloppsmässiga yrkandena på så sätt att de ansetts inte kunna i högre instans yrka större nedsättning eller höjning av taxeringarna än vad de yrkat i den lägre instansen.

Det kan konstateras att i FPL inte tagits med några regler härom utöver en regel i 37 § om principiellt förbud att i mål hos RR, för vilka prövningstillstånd behövs, åberopa nya omständigheter.

I propositionen framhöll departementschefen att det berörda problemet otvivelaktigt är av principiell betydelse även för skatteprocessen. Då frågan borde lösas i ett större sammanhang stannade han emellertid för att inte nu föreslå några ändrade regler i detta avseende. Han tillade.

Jag vill ytterligare endast framhålla, att den omständigheten att en part — såsom nu stundom sker — anför nya grunder för sin talan i skattemål givetvis inte i och för sig innefattar sådana synnerliga skäl som enligt 36 § FPL kan föranleda prövningstillstånd.

#### *Besvär till KR*

96 § Enligt 7 § FPL skall besvärshandling tillställas den domstol som har att pröva besvären. Denna princip skall nu gälla generellt i förvaltningsprocessen. Den hittillsvarande bestämmelsen i 96 § TF om att besvär till KR skulle inges till den beslutande PN:s kansli har därför fått utgå. Om besvären inkommit inom besvärstiden till den beslutande instansen, dvs i detta fall skatterätten, förlorar klaganden ändå inte besvärsrätten. Besvären prövas i alla fall av KR med stöd av 7 § FPL.

I samband med frågan om besvärshandlingarnas ingivande till besvärinstansen hänvisade finansministern till sin kollega justitieministerns uttalanden i prop 1971:30, enligt vilka det skulle stå myndigheterna fritt att närmare utforma de praktiska rutinerna vid besvärshandlingarnas beredning, förutsatt att inte uttryckliga föreskrifter i ämnet meddelades i särskild ordning. Till de frågor som behövde regleras närmare hörde enligt finansministern sådant som till vilken kammarrätt besvärshandlingar skall insändas, särskilt i sådana fall då kompetensfrågan kan vara oklar, som exempelvis i mellankommunala mål. Även andra organisatoriska frågor kunde tänkas bli aktualiserade.

Om således det tidigare första stycket av 96 § TF fått utgå, har å andra sidan de i andra stycket angivna tidsfristerna för anförande av besvär till KR i princip behållits. Skattskyldig som inte nöjer sig med skatterättens beslut skall alltså inkomma med besvären inom två månader från det han fått del av beslutet. För taxeringsintendent räknas motsvarande besvärstid från den dag, då skatterättens beslut justerades. Det utsägs inte i paragrafen men det är underförstått att det är till KR som besvären skall inges i enlighet med huvudregeln i 7 § FPL.

Den besvärstid om tre veckor som i allmänhet skall gälla för förvaltningsprocessen enligt 7 § FPL har således ansetts för kort för skattemålen. I propositionen anförde finansministern flera skäl för att för skattemålen vidkommande behålla den hittills gällande tvåmånaderstiden för anförande av besvär till överinstanserna. Han erinrade bl a om att det är mycket vanligt att den skattskyldige inte själv i tillräcklig grad behärskar problematiken i skattemål och att denne alltså ofta behöver anlita sakkunnig hjälp. Också för de skattskyldigas motparter, främst taxeringsintendenterna, kunde det befaras att en väsentlig förkortning av tiden för anförande av besvär till överinstanserna skulle vålla svårigheter.

Finansministern framhöll i propositionen i anslutning till 96 § TF att det, —

när fråga är om processen i de högsta instanserna — saknades anledning att frångå officialprincipen. Det torde därför ankomma på KR, liksom RR, att ex officio — således oberoende av om motparten gjort invändning därom — pröva om besvären inkommit i rätt tid eller ej. Det torde enligt finansministern kunna förut-sättas att mottagningsbevis eller annan utredning som utvisar när skattskyldig fått del av det överklagade beslutet föreligger tillgängligt när frågan tas upp till be-handling av domstolen.

97 § Denna paragraf innehöll förut föreskrifter om vissa expeditionella åtgärder som sammanhänge med den hittillsvarande ordningen att besvär till KR över PN:s beslut skulle inges eller insändas till PN:s kansli. Dessa föreskrifter har genom omläggningen ansetts överflödiga och har nu fått utgå.

#### *Besvär till RR*

98 § Den i 1 mom angivna tiden för anförande av besvär hos Kungl Maj:t, dvs RR, nämligen två månader, har i princip behållits. Av hela den långa paragrafen med dess tidigare sex moment återstår nu endast en föreskrift om att vid besvär över KR:s beslut i mål rörande taxering besvärshandlingen skall vara inkommen — underförstått: till RR — inom två månader från den dag då klaganden erhållit del av beslutet.

Bestämmelserna i hittillsvarande 2—6 mom av 98 § har nu upphävts. Detta sammanhänger med de nya regler för prövningstillstånd som skall gälla vid full-följd av talan från KR till RR. Dessa regler finns emellertid inte längre i TF. Man får i stället inhämta dem i FPL. Av 36 § FPL framgår att sådant tillstånd kan fås endast om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att frågan prövas av RR eller om det föreligger synnerliga skäl till sådan prövning. Som exempel på synnerliga skäl anges att grund för resning föreligger eller att målets utgång i KR uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Kravet på prövningstillstånd som villkor för att RR skall pröva besvären gäller till skillnad från vad som hittills gällt enligt 98 § 4 mom även för det fall att motpart anför besvär.

#### *Besvär i särskild ordning*

Bestämmelserna i 99 och 101—104 §§ har undergått smärre ändringar av blott redaktionell natur, som t ex att "skatterätt" fått ersätta "prövningsnämnd".

#### *Gemensamma bestämmelser om besvär*

Redaktionella ändringar av samma typ har gjorts även i 105 §, i 107—111 §§ och i 113 §.

Hittillsvarande bestämmelsen i 106 § har utbytt mot den allmänna regeln att TI inom den för honom gällande besvärstiden får anför besvär till den skattskyldiges förmån. Därvid har han samma behörighet som den skattskyldige. Bestäm-

melsen kommer alltså att gälla talan i alla tre domstolsinstanserna, skatterätt, KR och RR.

Bestämmelsen i 108 § om rätt för motpart att, även om den för honom gällande besvärstiden utgått, inom en månad anföra anslutningsbesvär, har i princip bibehållits. I propositionen framhåller departementschefen att för sådana anslutningsbesvär reglerna om prövningstillstånd i FPL skall gälla. Detta är något som inte framgår av 108 § TF och alltså något varom den okunnige kan vilseledas, om han läser bara 108 §.

De hittillsvarande bestämmelserna i 112 § TF om besvärshandlings innehåll m m har utgått. Detta innebär dock inte att kraven i dessa avseenden bortfallit. Även här får man — utan någon antydning därom i TF — i fortsättningen söka sig till FPL.

I 3 § FPL regleras således hur ansöknings- eller besvärshandling från enskild skall vara beskaffad i formellt hänseende. Handlingen bör innehålla uppgift om namn, personnummer, yrke, postadress och telefonnummer. Något ovillkorligt krav att handlingen skall innehålla alla dessa identifieringsuppgifter ställs alltså inte. Däremot skall den alltid vara egenhändigt undertecknad av den enskilde eller hans ombud. I 4 § FPL finns föreskrifter om vad ansöknings- eller besvärshandling skall innehålla i materiellt hänseende. I handlingen skall anges vad som yrkas, de omständigheter som åberopas till stöd för yrkandet och det beslut mot vilket talan föres. Är handlingen så ofullständig att den inte kan läggas till grund för prövning i sak skall rätten enligt 5 § FPL förelägga sökanden eller klaganden att inom viss tid avhjälpa bristen vid påföljd att hans talan annars inte tas upp till prövning.

I propositionen uttalade departementschefen.

I överensstämmelse med vad som nu gäller får således enligt 5 § lagförslaget talan inte avvisas förrän parten har fått tillfälle att avhjälpa brist i besvärshandling. I många skattemål torde det vara fullt klart vad besvären avser även om den skattskyldige saknar förmåga att mera klagörande precisera sina yrkanden. Jag förutsätter att i sådana fall taxeringsmyndigheter och domstolar ser till att befogade ändringar i taxeringarna kommer till stånd, även om besvärshandlingen är bristfällig.

### *Om eftertaxering*

114, 115 §§ Huvudbestämmelserna i dessa paragrafer om förutsättningarna för eftertaxering och om när frågan om eftertaxering senast skall ha prövats har inte undergått någon ändring i detta sammanhang. Frågan om eftertaxering skall enligt 115 § i allmänhet ha prövats inom fem år efter det år, då taxeringen rätteligen skulle ha skett. Har den skattskyldige avlidit skall eftertaxering som åsätts dödsboet prövas inom två år efter utgången av det kalenderår då bouppteckningen ingetts för registrering. Vidare bör erinras om den möjlighet till eftertaxering som med verkan från den 1.1. 1972 införts i 115 § beträffande skattskyldig som åtalats för skattebrott. Eftertaxeringsfrågan skall i sådant fall ha prövats före kalenderåret efter det då åtalet skedde eller, om den skattskyldige avlidit, inom sex månader från dödsfallet.

116 § För eftertaxeringsfrågan är det alltså som framgår av 115 § avgörande att den *prövas* före utgången av de angivna tidsfristerna. Däremot har det hittills inte funnits någon bestämmelse om när *yrkande* om eftertaxering skall framställas. Detta har länge ansetts som otillfredsställande ur flera synpunkter. En sen framställning har kunnat leda till att prövningsinstansen fått otillräcklig tid att föranstalta om den skriftväxling som behövts. Inte sällan har den skattskyldige saknat möjlighet att prestera motbevisning. Likaså har tiden för prövningen kunnat bli knappt tilltagen. I propositionen kom departementschefen till slutsatsen att en slutdag för framställning om eftertaxering borde bestämmas. Eftersom tidsfristen för prövning av eftertaxering i åtalsfall kan komma att utlöpa sex månader från dödsfall, ansågs emellertid slutdagen inte kunna fixeras till en bestämd kalenderdag.

I stället ges nu i 116 § TF en föreskrift som innebär att framställning om eftertaxering skall ha inkommit till skatterätten två månader före utgången av den tid, inom vilken fråga om eftertaxering senast skall prövas. I framställningen skall anges yrkande och grunder för TI:s resp. kommunens talan. Reservationstalan kan alltså inte godtas. Föreskrifterna i TF om besvär angående taxering skall i tillämpliga delar gälla i fråga om besvär rörande eftertaxering.

#### *Om vite*

124 § Eftersom uppgiften att utdöma taxeringsviten inte längre ankommer på länsstyrelse föreskrivs nu i stället att det är skatterätten som förordnar om uttagande av vite efter anmälan av taxeringsintendent. I övrigt har paragrafen lämnats oförändrad.

125 § Denna paragraf innehåller nu endast föreskriften att klagan ej får föras över beslut varigenom vite förelagts. De tidigare bestämmelserna om talan mot beslut varigenom vite utdömts har däremot utgått. Motsvarande bestämmelser finns i stället i FPL. I denna lags 33 § regleras var och i 7 § när besvärshandling skall lämnas. Regler om skriftväxlingen ges i 10—12 samt 18 §§ samma lag.

#### *Besvär över fastighetsprövningsnämnds och KR:s beslut*

Av propositionen framgår att anledning inte ansetts föreligga att nu göra redaktionella ändringar i de paragrafer i TF angående fastighetstaxering som sannolikt kommer att omarbetas före 1975 års allmänna fastighetstaxering. Däremot ansågs vissa ändringar i besvärslagarna i 164—166 §§ TF påkallade, i första hand som en följd av ändringarna i 95—98 §§ TF.

Frånsett ändringar av redaktionell art kan nämnas att FPL:s nya regler om prövningstillstånd såsom förutsättning för RR:s prövning av besvär över KR:s beslut enligt propositionen skall gälla även i fastighetstaxeringsmål. Detta har föranlett att den hittillsvarande föreskriften i första stycket av 166 § TF om förbud att föra talan mot KR:s utslag i vissa fastighetstaxeringsmål utgått. Kvar står endast en bestämmelse om två månaders besvärstid.

*Ikraftträdandebestämmelser m m*

Ändringarna i TF träder i princip i kraft den 1.7 1971. Bestämmelsen om ikraftträdandet har emellertid försetts med åtskilliga övergångsbestämmelser. Dessa är av i huvudsak teknisk natur. Så mycket kan dock nämnas här, att äldre bestämmelser fortfarande gäller i fråga om talan mot beslut som meddelats av prövningsnämnd före den 1 juli 1971. Vidare tillämpas bl a bestämmelserna i 96 och 98 §§ vid besvär över skatterätts och kammarrätts beslut först från och med den 1.1. 1972. Under tiden 1.7. — 31.12 1971 gäller att vad som i 96 § sägs om besvärshandlings insändande till prövningsnämnds kansli skall tillämpas på skatterätt.