

# Begränsad deklarationsskyldighet för folkpensionärer m m

*Av kanslirådet Gunnar Björne*

En förenkling av deklarationsskyldigheten för folkpensionärer har länge varit ett angeläget önskemål. Frågan har nu tagits upp i en proposition (prop. 1972:145) som förelagts årets höstriksdag. I propositionen föreslås också ändringar bl. a. i fråga om de särskilda taxeringsnämnderna, förfarandet vid taxeringsrevision och det förenklade rättelseförfarandet enligt 72 a § taxeringsförordningen (TF). Även vissa jävsfrågor inom taxeringsorganisationen berörs. I det följande lämnas en redogörelse för huvuddragen av propositionsförslaget.

Inledningsvis i propositionen redovisar finansministern det arbete som pågår i syfte att förenkla deklarationsförfarandet och effektivisera taxeringsorganisationen. Därvid erinras om källskatteutredningens förslag till förenklad löntagarbeskattning (SOU 1972:11), som nu remissbehandlats. Vidare nämns statskontorets utredningsrapport den 22 juni 1970 med principförslag om ändrad organisation av taxeringen i första instans. I rapporten föreslås att taxeringsnämnderna avlastas den stora mängden rutinarbete som i stället skall utföras av tjänstemän vid länsstyrelse eller lokal skattemyndighet. Vidare föreslås i rapporten en väsentlig förlängning av taxeringsperioden och ökad användning av ADB i taxeringsarbetet. Även utredningsrapporten har remissbehandlats.

Finansministern meddelar att man också kommer att sätta igång en försöksverksamhet med ökad medverkan av tjänstemän vid deklarationsgranskningen i lokal taxeringsnämnd. Försöksverksamheten gäller ett tjugotal nämnder vid 1973 års taxering.

I propositionen sägs vidare att de undersökningar som gjorts om förfarandet vid deklaration och taxering nu kommer att fullföljas med en fördjupad analys av de framlagda principförslagen om förenklad löntagarbeskattning och ny taxeringsorganisation i första instans. Härvid kommer förslagen att konkretiseras och föras ut i detalj. Enligt finansministern torde påtagliga förbättringar av taxeringsresultatet kunna nås genom bl. a. ökad tjänstemannamedverkan vid deklarationsgranskningen. Utredningsarbetet kommer att utföras av statskontoret och riksskatteverket.

## **Deklarationsskyldigheten för folkpensionärer**

I propositionen berörs frågan om en definitiv källskatt. Finansministern framhåller att det genom källskatteutredningens arbete och remissbehandlingen därav står klart att en sådan beskattning för det stora flertalet inkomsttagare inte är

möjlig med nuvarande materiella skatteregler. Huruvida en definitiv källskatt kan genomföras i samband med en genomgripande reform av hela skattesystemet får prövas om en sådan reform blir aktuell.

Det framhålls emellertid att för folkpensionärerna är frågan om förenkling av deklarationsskyldigheten i ett annat läge. Ett stort antal folkpensionärer har visserligen pension som överstiger deklarationspliktsgränsen 4 500 kr. De är därför skyldiga att avlämna självdeklaration. Men de har samtidigt rätt till extra avdrag vid taxeringen med så stort belopp att någon beskattningsbar inkomst inte uppkommer. Någon skatt påförs alltså inte i dessa fall.

En deklarationsskyldighet för denna grupp inkomsttagare är enligt finansministern helt onödig. Han föreslår därför att hela denna grupp undantas från deklarationsskyldighet utan anmaning fr. o. m. 1973 års taxering. Befrielsen gäller dem som normalt inte påförs någon skatt. Enligt förslaget omfattar befrielsen ensamstående folkpensionär med inkomst av folkpension och därutöver sidoinkomst före avdrag på högst 1 500 kr samt gifta pensionärer där sådana inkomstförhållanden gäller för makarna tillsammans. Som ytterligare förutsättning bör gälla att de skattepliktiga förmögenhetstillgångarna inte överstiger 50 000 kr för ensamstående eller för makar tillsammans. Vidare bör pensionärerna ha varit bosatta i landet hela beskattningsåret.

Med angivna utformning av deklarationspliktsgränsen bortfaller den obligatoriska deklarationsskyldigheten i fråga om inkomst för över 300 000 folkpensionärer.

En pensionär som ensam eller tillsammans med sin make har högre sidoinkomst än 1 500 kr eller förmögenhetstillgångar överstigande 50 000 kr skall deklarerat på samma sätt som hittills. Detsamma gäller i fråga om deklarationsskyldighet på grund av fastighets- eller förmögenhetsinnehav.

### **Taxeringsorganisationen**

Taxeringsarbetet i första instans sker inom tre olika slags taxeringsdistrikt. Flerparten inkomsttagare taxeras i lokalt taxeringsdistrikt. Fysiska personer, dödsbon och familjestiftelser med mer invecklade inkomstförhållanden taxeras i särskilda taxeringsdistrikt. Övriga skattskyldiga, främst aktiebolag och ekonomiska föreningar, hänförs likaledes till särskilda taxeringsdistrikt.

I fråga om aktiebolag med ett fåtal delägare innebär gällande uppdelning i taxeringsdistrikt att delägarna och bolagen taxeras av skilda taxeringsnämnder. De olika nämnderna bör visserligen samråda i dessa fall men samarbetet är svårt att upprätthålla i praktiken. För att få en riktig taxering av fåmansbolagen och deras delägare är det emellertid nödvändigt att deras taxeringar handläggs i ett sammanhang. I propositionen föreslås därför att det fr. o. m. 1973 års taxering öppnas möjlighet att hänföra ägare av fåmansbolag till samma taxeringsdistrikt som bolaget. Motsvarande bör gälla även i fråga om ägare av ekonomisk förening. Samordningen av taxeringarna bör emellertid inte nu vara obligatorisk utan bör gälla bara de fall där den lämpligen kan genomföras.

De särskilda taxeringsnämnder, som taxerar aktiebolag och ekonomiska föreningar, har hittills inte kunnat få biträde av taxeringsassistent. I propositionen konstaterar finansministern emellertid att det finns behov att kunna tillföra även sådana nämnder den sakkunskap som en taxeringsassistent representerar. Med hänsyn härtill föreslås att länsstyrelsen får möjlighet att förordna taxeringsassistent för dessa taxeringsnämnder. Förslaget syftar inte i och för sig till en utökning av antalet tjänster som taxeringsassistent utan avser bara att låta länsstyrelserna inom ramen för tillgängliga resurser fördela tillgänglig arbetskraft på lämpligaste sätt.

### **Förfarandet vid taxeringsrevision**

I propositionen tas upp vissa frågor om taxeringsrevisors befogenheter. Det framhålls att de skattskyldiga normalt fullgör sin skyldighet att lämna uppgifter vid taxeringsrevision och att myndigheterna bereds tillfälle att utföra den granskning som behövs. I de fall den skattskyldige undandrar sig skyldigheten att ställa kontrollmaterial till förfogande eller att medverka vid taxeringsrevisionen har det emellertid visat sig att den som verkställer kontrollen kan ha svårighet att skaffa sig de uppgifter han behöver. För att förbättra möjligheterna för taxeringsrevisor att fullgöra sina uppgifter föreslås vissa ändringar av bestämmelserna.

Vid taxeringsrevision får granskning ske av räkenskaper, handlingar m. m. som rör verksamheten ”i den omfattning som finnes erforderlig”. Genom den bestämning av granskningsrätten som ligger i orden ”i den omfattning som finnes erforderlig” har man velat skapa möjlighet att begränsa revisionen till de delar av verksamheten som varit aktuella för granskning. Bestämmelsen har emellertid i vissa fall berett svårigheter vid tillämpningen. Det har hänt att skattskyldig, då taxeringsrevisor begärt att få del av en handling, gjort gällande att handlingen inte varit erforderlig för revisionen och därför inte behövde tillhandahållas. Det är emellertid helt klart att bestämmelsen förutsätter att ifrågavarande bedömning görs av taxeringsrevisorn. I propositionen föreslås därför att 56 § 1 mom. tredje stycket TF ändras så att det klart framgår att den som verkställer taxeringsrevision i princip har rätt att ta del av alla räkenskaper, handlingar m. m. som hör till verksamheten.

Taxeringsrevisor får påfordra att i den utsträckning, som är erforderlig för det med granskningen avsedda syftet, genast få ta del av handlingar som skall granskas. Bestämmelsen har i vissa fall berett svårigheter i det praktiska revisionsarbetet. Uttrycket ”påfordra att genast få ta del av handlingar” har av en del skattskyldiga tolkats så att taxeringsrevisor visserligen kan begära att genast få ta del av handlingarna men att han inte har någon ovillkorlig rätt att genast ta del av materialet. Taxeringsrevisorn har i sådana fall haft svårt att omedelbart få tillgång till handlingarna i fråga och den skattskyldige har ibland beretts en tidsfrist som gett honom möjlighet att justera handlingarna, exempelvis för att dölja skatteundandragande.

Också den begränsning som ligger i att taxeringsrevisorns granskningsrätt gäller

”i den utsträckning, som är erforderlig för det med granskningen avsedda syftet” har utnyttjats av de skattskyldiga i liknande syfte. Det har sålunda gjorts gällande från skattskyldigas sida att en handling som granskningsmannen velat ta del av inte kunde anses vara erforderlig för revisionens syfte och därför inte behövde utlämnas.

De svårigheter som uppkommit genom den nuvarande utformningen av bestämmelsen bör enligt finansministern undanröjas. I propositionen föreslås att 56 § 2 mom. TF ges en lydelse som direkt anger att taxeringsrevisor har rätt att genast ta del av alla handlingar som hör till verksamheten. Presumtionen bör här vara att alla handlingar som finns i lokal med anknytning till verksamheten eller hos den granskades ombud i dennes lokaler anses höra till densamma.

Enligt 56 § 1 mom. fjärde stycket TF får vid taxeringsrevision för visst eller vissa beskattningsår också det löpande årets räkenskaper och handlingar granskas. Bestämmelsen innebär att taxeringsrevision beträffande det löpande året inte får göras för sig utan enbart i samband med att deklara- och uppgiftsskyldighet för förflutet beskattningsår kontrolleras. I vissa fall behöver emellertid också det löpande årets räkenskaper granskas utan samband med kontroll av ett redan förflutet beskattningsår. En ändring föreslås så att detta blir möjligt.

#### **Förenklat rättelseförfarande m. m.**

Det förenklade rättelseförfarandet enligt 72 a § TF infördes 1965. Omfattningen var till en början begränsad till vissa uppenbara felaktigheter i taxeringsnämnds beslut. Förfarandet har visat sig praktiskt och har sedermera utvidgats. De ändringar som nu är aktuella sammanhänger med det nya skattesystemets utformning. I huvudsak innebär ändringarna följande.

Enligt 1970 års skatteregler skall grundavdrag avtrappas på visst sätt med stigande inkomst. Felaktighet i fråga om grundavdrag kan f. n. rättas endast om den beskattningsbara inkomsten därigenom sänks. Själva avtrappningen av grundavdraget är emellertid direkt knuten till storleken av den statligt taxerade inkomsten. Längdförande myndighet bör därför få företa rättelse om grundavdraget blivit felaktigt vid ADB-behandlingen eller om en ändring av grundavdraget måste vidtas på grund av rättelse som i sig ger höjd taxerad inkomst. Rättelse bör alltså i dessa fall få ske även om den beskattningsbara inkomsten höjs. 1970 års skatte-reform upptog vidare olika beskattningsregler för inkomst av arbete, A-inkomst, och inkomst av kapital och liknande, B-inkomst. Det förenklade rättelseförfarandet bör omfatta även en omrubricering från B-inkomst till A-inkomst där taxerings-nämndens beslut om inkomstens karaktär är uppenbart felaktigt.

I propositionen sägs också att rättelse i ett avseende, t. ex. av en felräkning beträffande ett inkomstbelopp, kan ha som följd att ändring bör vidtas i den skattskyldiges eller makens taxering även i något annat avseende. En ändring av anteckning om antal dagar för sjoinkomst kan påverka rätten till grundavdrag för landinkomst. Sådana följdändringar bör få göras av myndigheten under förut-

sättning att ändringen är sådan som skulle kunna företas självständigt som rättelse av uppenbar felaktighet.

I fråga om kommuns besvärstid föreslås en förlängning från utgången av september månad taxeringsåret till utgången av mars månad året efter taxeringsåret.

Förseningsavgiften för aktiebolag som inte i tid fullgjort sin deklarationsskyldighet föreslås utgöra 500 kr. Lämnas inte deklaration trots anmaning blir avgiften 1 000 kr.

### Jävsfrågor

För att få kvalificerad personal i de särskilda taxeringsnämnderna brukar länsstyrelserna som taxeringsnämndsordförande och kronoombud förordna egna befattningshavare, vanligen taxeringsrevisorer och erfarna taxeringsassistenter. Särskilt i mindre län kan därigenom en taxeringsrevisor eller assistent komma att taxera en betydande del av t. ex. aktiebolagen i länet. När dessa personer i sitt ordinarie arbete förordnas att utföra taxeringsrevision kommer förordnandet många gånger att gälla skattskyldig som de tidigare taxerat.

I propositionen tas inte ställning till i vilken utsträckning jäv kan uppkomma i dessa situationer. Det sägs emellertid att om s. k. tvåinstansjäv enligt 4 § 3 förvaltningslagen skulle tillämpas i angivna fall uppkommer betydande svårigheter vid arbetet inom länsstyrelsernas revisionsavdelningar, eftersom den för revision avsedda personalen i stor utsträckning blir ur stånd att fullgöra sina sedvanliga uppgifter. Möjligheterna att successivt omfördela revisionsuppdragen med hänsyn till uppkommande jäv torde i regel vara små. Resultatet skulle självfallet bli att kontrollen av framför allt rörelseidkares deklARATIONER och därmed möjligheten att åstadkomma en riktig taxering av dessa skattskyldiga försämrades eller äventyrades.

Enligt finansministern bör nämnda personer i förevarande fall kunna utföra taxeringsrevision. Detsamma gäller i fråga om kommunal taxeringsrevisor som handlagt taxering i taxeringsnämnd. I propositionen förordas därför att en regel av denna innebörd tas in i TF. Regeln bör emellertid endast gälla för det fall att arbetssituationen inom revisionsavdelningen inte lämpligen medger att annan person förordnas att verkställa revisionen.

I propositionen framhålls emellertid att bestämmelserna om grannlagenhetsjäv i princip gäller i här berörda fall. Som JO framhållit och som påpekats i prop. 1971:60 (s. 80—81) kan emellertid situationen vara sådan att jäv inte kan anses föreligga t. ex. om flera år förflutit eller om den skattskyldige flyttat till annat taxeringsdistrikt eller om det tidigare ärendet varit helt okontroversiellt.