Ytterligare om särskild besvärsrätt vid fastighetstaxering

Av kammarrättslagmannen Jan Sundin

I en artikel i nr 11/1979 av Skattenytt (sid 413 of) anförde jag i anslutning till några avgöranden av regeringsrätten några synpunkter på frågan om särskild besvärsrätt vid fastighetstaxering.

Numera föreligger ytterligare tre rättsfall som rör denna fråga.

Lidingöfallet

RÅ 1980: Aa 31.

En fastighetsägare R på Lidingö taxerades år 1975 av FTN för sin fastighet till 355 000 kr, därav 255 000 kr byggnadsvärde. Ägaren klagade hos FTR och yrkade att taxeringsvärdet skulle sättas ned. FTR avslog besväret. Ägaren fullföljde sin talan hos kammarrätten i Stockholm. Vid besiktning i samband med yttrande till kammarrätten fann TI och en av honom anlitad byggnadssakkunnig att missvisande uppgifter om byggnadens storlek och standard hade lämnats av ägaren i fastighetsdeklarationen. TI hemställde därför om avslag på fastighetsägarens besvär samt yrkade i egna besvär — under hänvisning till reglerna i 167 § 2 mom 6) TL — att taxeringsvärdet skulle höjas till lägst 510 000 kr. Ägaren återkallade då sina besvär hos kammarrätten. TI begärde syn av fastigheten. Sådan företogs av kammarrätten — varvid deltog, bland andra, särskilda ledamoten, fastighetsrådet Bertil Hall.

KR i Stockholm prövade TI:s besvär och biföll delvis desamma på det sätt att KR bestämde taxeringsvärdet till 465 000 kr, därav byggnadsvärde 365 000 kr.

KR yttrade i sin dom:

Vad beträffar byggnadens storleksklass finner kammarrätten att bostadsytan i det övre våningsplanet såsom taxeringsintendenten gjort gällande bör beräknas till 175 kvm. Däremot anser kammarrätten att den av taxeringsintendenten till 110 kvm beräknade bostadsytan i det nedre våningsplanet bör minskas med ca 40 kvm motsvarande ytan av tre mot söder belägna utrymmen. Dessa bör ej inräknas i bostadsytan eftersom deras golv vid fönsterväggen ligger under marknivån. Den totala bostadsytan uppgår i enlighet härmed till 245 kvm motsvarande storleksklass 21. — Kammarrätten har vid synen funnit att byggnaden ej bör hänföras till lägre standardklass än 9. — Utredningen i målet visar att ålderklassen bör vara 2. — Ett bestämmande av byggnadsvärdet med utgångspunkt i angivna värdefaktorer, storleksklass 21, standardklass 9 och ålderklass 2, leder till en väsentligt högre taxering av fastigheten än den åsatta. R har i deklarationen uppgivit bostadsytan till endast 173 kvm och vidare beträffande byggnadens standard i vart fall underlåtit att lämna uppgift om den pool som finns i nedre planet. Den väsentligt för låga taxeringen har i huvudsak föranletts härav. Med beaktande av vad sålunda anförts finner kammarrätten att taxeringsintendenten har rätt att anföra besvär i särskild ordning enligt 167 § 2 mom 6) taxeringslagen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:34

Ägaren klagade i regeringsrätten och yrkade att taxeringsvärdet på fastigheten skulle sättas ned i enlighet med FTR:s beslut.

RR (ledamöterna Nordlund, Delin och Engblom) medelade dom den 15 mars 1979 och yttrade:

"För prövning av de av taxeringsintendenten i särskild ordning anförda besvären i kammarrätten krävs enligt 167 § 2 mom 6) taxeringslagen att omständigheter föreligger som bort föranleda väsentligt annorlunda taxering och att det dessutom finns särskilda skäl för prövning av besvären.

Som särskilda skäl för prövning av besvären har taxeringsintendenten anfört, att R har lämnat felaktiga uppgifter i deklarationen beträffande byggnadens bostadsyta och standard. Den ändrade bedömning av standardklassen som kan komma i fråga leder inte ensamt till en väsentligt annorlunda taxering. Frågan om vad som i förevarande fall skall hänföras till bostadsytan är tveksam. Det kan inte anses att R lämnat vilseledande uppgifter i detta hänseende. Varken vad taxeringsintendenten anfört eller vad som i övrigt förekommit i målet utgör sådana särskilda skäl för prövning av besvären som avses i 167 § 2 mom 6) taxeringslagen.

Med hänsyn härtill och då taxeringsintendenten ej heller på annan grund haft rätt att anföra besvär i särskild ordning hade kammarrätten bort avvisa taxeringsintendentens talan.

På grund av det anförda upphäver regeringsrätten kammarrättens dom". Det kan antecknas att två ledamöter (Hjern och Lidbeck) var skiljaktiga och lämnade besvären utan bifall.

Majoritetens motivering kan synas svårtolkad. Det vill till en början synas som om majoriteten diskuterat huruvida väsentlighetskravet kunde anses uppfyllt. Man får uppfattningen att regeringsrätten icke ansåg att så var förhållandet. Därefter övergår regeringsrätten direkt till det andra kravet, nämligen särskilda skäl för prövning av besvären i särskild ordning. När det gäller detta krav uttalar regeringsrätten — i anslutning till sitt resonemang om väsentlighetskravet — att förstnämnda krav inte är uppfyllt.

Man torde dock möjligen kunna tolka regeringsrättens skrivsätt så att regeringsrätten menar att TI:s talan hade kunnat prövas om det hade varit klarlagt av TI — regeringsrätten torde ha velat understryka det kända förhållandet att den som åberopar särskild besvärsrätt skall visa detta — att väsentlighetskravet varit uppfyllt.

Om dessa antaganden är riktiga kan man dra slutsatsen att regeringsrätten anser att det är möjligt att använda besvärsbestämmelsen i 167 § 2 mom 6) i vad som kan betecknas som eftertaxeringssituationer.

Det bör påpekas att bestämmelsen i nämnda paragraf endast kan åberopas om det gäller ett väsentligt belopp — i regel till fastighetsägarens nackdel. När det gäller inkomst- och förmögenhetstaxering räcker det som bekant att beloppet eller rättare sagt den undandragna skatten inte är ringa.

I sammanhanget kan man göra ytterligare en reflexion. Om någon vid vanlig taxering lämnar oriktig uppgift i deklarationen, följer som ett brev med posten i många fall påföljden skattetillägg. När det gäller fastighetstaxering saknas motsvarande bestämmelser. Man har kvar den gamla straffbestämmelsen i 171 § TL, men denna lär endast i sällsynta fall tillämpas.

1976 års fastighetstaxeringskommitté har i ett 1980 avgivet delbetänkande Ds B 1980:4 berört frågan om skattetillägg vid fastighetstaxering. Kommittén

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:34

konstaterar att uppgifterna i fastighetsdeklarationerna ganska ofta är felaktiga eller ofullständiga. Någon form av skattetillägg skulle vara ägnad att förbättra kvalitén på de uppgifter som fastighetsägarna lämnar. Kommittén kommer emellertid till slutsatsen att de svårigheter som möter när det gäller att utforma ett system med skattetillägg vid fastighetstaxeringen — man pekar särskilt på att det är svårt att bestämma innebörden av begreppet oriktig uppgift — är så stora att de inte uppväger de fördelar som kan stå att vinna med ett sådant system.

Luleåfallet

RÅ 1980 1:6.

Fråga var om 1975 års taxeringsvärde på två taxeringsenheter i Luleå, Råttan 17 och Hermelinen 12 jämte tomträtten till en stadsäga. Taxeringsenheterna hade taxerats var för sig med vissa taxeringsvärden. Ägaren, ett fastighetsbolag, klagade efter den ordinarie besvärstidens utgång till fastighetstaxeringsrätten och yrkade nedsättning av taxeringsvärdena. Taxeringsintendenten bestred att skäl för prövning av besvären i särskild ordning förelåg. Fastighetstaxeringsrätten ansåg i likhet med taxeringsintendenten att rätt att i särskild ordning föra talan mot fastighetstaxeringsnämndens beslut inte förelåg.

Kammarrätten i Sundsvall där bolaget fullföljde sin talan, var emellertid av annan mening och prövade besvären och nedsatte taxeringarna.

Kammarrätten yttrade: ”De i målet aktuella fastigheterna har — oaktat de är uppdelade på två taxeringsenheter — ett nära funktionellt samband med varandra. Utredningen visar att fastigheternas speciella utformning medför att driftkostnaderna är avsevärt högre än för konventionella affärshus. Kammarrätten finner att denna omständighet utgör ett säreget förhållande som skall beaktas vid åsättande av taxeringsvärde för fastigheterna. Skäl för nedsättning av taxeringsvärdena föreligger därför. — Med hänsyn till vad i målet upplysts får sådana omständigheter anses föreligga som bort föranleda en väsentligt annorlunda taxering av ifrågavarande fastigheter. På grund härav och då jämväl särskilda skäl för prövning av besvären får anses föreligga finner kammarrätten att bolaget enligt 167 § 2 mom 6) taxeringslagen äger föra talan mot taxeringarna i särskild ordning. — Kammarrätten nedsatte taxeringsvärdena med vissa belopp.

Taxeringsintendenten klagade hos regeringsrätten med yrkande att fastighetstaxeringsrättens beslut skulle fastställas.

Regeringsrättens majoritet (Hjern, Petrén och Dyrssen) yttrade i dom den 21 februari 1980:

”Skillnaden mellan de av fastighetstaxeringsrätten åsatta taxeringsvärdena och de av bolaget yrkade, av taxeringsintendenten vitsordade värdena uppgår till drygt 25 procent. ”Väsentlighetskravet” är således ostridigt uppfyllt.

Det har med hänsyn till de pågående ombyggnadsarbetena icke varit möjligt för bolaget att vid tiden för fastighetsdeklarationernas avgivande i september 1974 lämna sådana uppgifter som möjliggjort en riktig fastighetstaxering. Ännu ej vid den ordinarie besvärstidens utgång den 15 juni 1975 har tillfredsställande underlag för en bedömning förelegat. Trots att ombyggnadsarbetena i stort sett avslutades sommaren 1975, har bolaget inte ens den 19 november 1975, då besvären an-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:34

fördes, haft sådant underlag för bedömning att det kunnat precisera sina yrkanden. En sådan precisering skedde först i maj månad 1977 efter en verkställd värderingsutredning.

Bolagets administration har under våren 1975 varit under omorganisation, vilken medverkat till att bolaget ej före den ordinarie besvärstidens utgång den 15 juni 1975 ens reservationsvis anförde besvär över fastighetstaxeringarna.

Det rör sig om fastigheter av alldeles särskild beskaffenhet (ritade av arkitekten Ralph Erskine). De har i mitten av 1950-talet uppgivits ha utgjort Europas första shoppingcenter. Fastigheterna har under årens lopp undergått mycket skiftande öden. Deras speciella utformning har medfört att driftskostnaderna blivit avsevärt högre än för konventionella affärshus.

Med hänsyn till de anförda omständigheterna får sådana särskilda skäl anses ha förelegat att besvären skall tagas upp till prövning med stöd av 167 § 2 mom taxeringslagen.

Regeringsrätten gör ej ändring i det slut, vartill kammarrätten kommit''. — Två ledamöter (Wieslander och Hultqvist) var skiljaktiga och yttrade: ''Väl får av utredningen anses framgå att taxeringen blivit väsentligen för hög. Emellertid har icke sådana särskilda skäl visats föreligga som kan medföra rätt för bolaget att enligt 167 § 2 mom 6) taxeringslagen anföra besvär i särskild ordning.

Vi undanröjer därför kammarrättens dom och fastställer fastighetstaxeringsrättens beslut''. — Det kan tilläggas att ej heller kammarrätten var enig. Två ledamöter, därav en s k särskild, ansåg att bolaget inte hade rätt att få besvären prövade i särskild ordning.

Gävlefallet

RÅ 1980 1:37.

Besvär av Åke Burman angående särskild fastighetstaxering 1976 och 1977. — *Vid särskild fastighetstaxering 1976* åsatte särskilda FTN en stadsäga i Gävle taxeringsvärde såsom annan fastighet med 135 000 kr, därav markvärde 35 000 kr och byggnadsvärde 100 000 kr med anteckningen ''under byggnad''. — Vid *särskild fastighetstaxering 1977* åsatte FTN samma fastighet taxeringsvärde av 190 000 kr, därav markvärde 35 000 kr och byggnadsvärde 155 000 kr.

B yrkade i besvär hos FTR vid 1977 års taxering att byggnadsvärdet som åsatts 1976, 100 000 kr, skulle kvarstå oförändrat vid 1977 års fastighetstaxering. Han gjorde gällande att grund för nytaxering 1977 ej hade förelegat.

TI tillstyrkte bifall till B:s besvär. I egna besvär, inkomna den 24 februari 1978, anförde TI i särskild ordning besvär över 1976 års taxeringsvärde under åberopande av i första hand 195 § 2 mom 5) TL och i andra hand 6) i samma paragraf. Därvid yrkade TI att byggnadsvärdet skulle höjas från 100 000 kr till 155 000 kr. TI anmälde vidare att fastigheten vid 1977 års taxering skulle åsättas samma taxeringsvärde.

B bestred bifall till TI:s besvär.

Vid syn och muntlig förhandling i målet uppgav B: Han hade år 1976 deklarerat byggnaden såsom färdigställd. Det oaktat hade FTN taxerat fastigheten såsom varande under byggnad. Det rörde sig om en felbedömning från FTN och inte om ett uppenbart förbiseende. Besvärsrätt enligt 195 § 2 mom 5) kunde därför ej föreligga. Ej heller förelåg sådan rätt enligt 6) i samma paragraf.

FTR biföll till en början B:s besvär angående *1977 års fastighetstaxering*

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:34

och undanröjde sålunda FTN:s beslut i denna del. — Vad beträffar *1976 års taxering* biföll FTR TI:s besvär. Motiveringen var i huvudsak följande. Av den särskilda fastighetsdeklarationen 1976 framgick otvetydigt att byggnad på fastigheten var färdigställd vid taxeringsårets ingång. FTR:s beslut att, utan särskild utredning, taxera fastigheten såsom varande under byggnad fick anses hänförligt till sådant uppenbart förbiseende som gav rätt att anföra besvär enligt 195 § 2 mom 5) TL. Vid prövning i sak kom rätten därefter till att det av TI yrkade taxeringsvärdet var skäligt. — Vidare beslöt FTR att med stöd av 197 § TL vidta samma ändring av taxeringsvärdet år 1977.

B klagade hos kammarrätten i Sundsvall.

Kammarrätten lämnade besvären utan bifall och yttrade:

Omständigheterna i målet är inte sådana att FTN:s beslut vid 1976 års särskilda fastighetstaxering kan anses ha blivit oriktigt på grund av sådant uppenbart förbiseende som avses i 195 § 2 mom 5) TL. Emellertid föreligger sådana omständigheter att särskilda skäl enligt 195 § 2 mom 6) samma lag får anses vara för handen. För rätt till besvär i särskild ordning enligt sistnämnda lagrum fordras härutöver att väsentligt annorlunda taxering än den FTN bestämt bort åsättas. Vid bedömande härav finner kammarrätten med hänsyn till de uppgifter om byggnadens utrustning och standard som framkommit i målet att denna — såsom FTR funnit — skall hänföras till standardklass 5. Även övriga värdefaktorer har av FTR blivit riktigt bestämda. Taxeringsvärdet skall därför rätteligen beräknas till 190 000 kr. Med hänsyn härtill är kravet på väsentligt annorlunda taxering som avses i 195 § 2 mom 6) TL uppfyllt. Skäl att undanröja FTR:s beslut föreligger därför inte.

B fullföljde sin talan i regeringsrätten, som i dom den 27 maj 1980 (Wieslander, Nordlund, Brodén och Dyrssen) biföll besvären. RR yttrade:

"RR gillar kammarrättens bedömning att 195 § 2 mom 5) TL icke är tillämplig. — Väl får av utredningen anses framgå att taxeringen 1976 blivit växentligen för låg. Emellertid har icke sådana särskilda skäl visats föreligga som kan medföra rätt för taxeringsintendenten att enligt 195 § 2 mom 6) taxeringslagen anföra besvär i särskild ordning. RR undanröjer därför kammarrättens dom och fastighetstaxeringsrättens beslut samt fastställer fastighetstaxeringsnämndens beslut i fråga om 1976 års särskilda fastighetstaxering. Till följd härav skall det taxeringsvärde som åsatts genom sistnämnda beslut gälla även beträffande 1977 års särskilda fastighetstaxering."

De två avgörandena under 1980 visar att det råder delade meningar i regeringsrätten om hur den ifrågavarande besvärsregeln skall tillämpas. Gränserna är inte alls klara och detta är inte tillfredsställande.

Ett önskemål torde vara att man kompletterar de gällande reglerna med bestämmelser som gör det möjligt att eftertaxera i mål om fastighetstaxering. Ett annat önskemål är att bestämmelserna om särskild besvärsrätt får en något klarare utformning.[1)]

[1)] I den nya fastighetstaxeringslagen (1979:1152) har inte gjorts ändring i den nu aktuella besvärsregeln, 23 kap. 2 § p. 6, se SFS 1981:280. Jfr prop 1980/81:11 och SkU 42. Frågan om besvärsregelns utformning är under utredning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:34